

Lasten van (samen) belasten

Een empirisch onderzoek naar de doelmatigheid van de gemeentelijke belastingheffing en de uitvoering van de Wet WOZ tussen 2005 en 2012

Niaounakis, Thomas; Blank, Jos

Publication date

2015

Document Version

Final published version

Citation (APA)

Niaounakis, T., & Blank, J. (2015). *Lasten van (samen) belasten: Een empirisch onderzoek naar de doelmatigheid van de gemeentelijke belastingheffing en de uitvoering van de Wet WOZ tussen 2005 en 2012*. (IPSE Studies Research Reeks). IPSE/CAOP, TU Delft en EUR.

Important note

To cite this publication, please use the final published version (if applicable). Please check the document version above.

Copyright

Other than for strictly personal use, it is not permitted to download, forward or distribute the text or part of it, without the consent of the author(s) and/or copyright holder(s), unless the work is under an open content license such as Creative Commons.

Takedown policy

Please contact us and provide details if you believe this document breaches copyrights. We will remove access to the work immediately and investigate your claim.

Lasten van (samen) belasten

Een empirisch onderzoek naar de doelmatigheid
van de gemeentelijke belastingheffing en de uitvoering
van de Wet WOZ tussen 2005 en 2012

Thomas K. Niaounakis
Jos L.T. Blank

Centrum voor Innovaties en Publieke Sector Efficiëntie Studies
(IPSE Studies | CAOP, TU Delft en EUR)

Den Haag/Delft, maart 2015

Colofon

Productie en lay-out: IPSE Studies

Druk: Sieca Repro Delft

Den Haag/Delft, maart 2015

IPSE Studies Research Reeks

ISBN/EAN 978-94-6186-445-1

JEL-codes: C2, H2, H7

Omslagfoto: Nationale Beeldbank | Nancy Beijersbergen

IPSE Studies | CAOP, TU Delft en EUR

Den Haag/Delft, maart 2015

Jaffalaan 5

2628 BX DELFT

T: 015-2786558

E: info@ipsestudies.nl

www.ipsestudies.nl



IPSE Studies is een samenwerkingsverband tussen CAOP, TU Delft en EUR. Dit onderzoek is uitgevoerd in het kader van een subsidie van het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties verstrekt aan het CAOP. De verantwoordelijkheid voor de inhoud van het onderzoek berust bij de auteurs. De inhoud vormt niet per definitie een weergave van het standpunt van de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties.

Inhoudsopgave

Voorwoord	7
Samenvatting	9
Summary	18
1 Inleiding	27
1.1 Achtergrond	27
1.2 Onderzoeksvragen	28
1.3 Interviews	28
1.4 Plaats van het onderzoek in de literatuur	29
1.5 Leeswijzer	29
2 Samenwerking bij de lokale belastingtaak	31
2.1 Inleiding	31
2.2 Gemeentelijke belastingen, heffingen en de uitvoering van de Wet WOZ	31
2.3 Samenwerkingen: motieven en verschillen	33
3 Concepten en empirische achtergronden	41
3.1 Inleiding	41
3.2 Databronnen	41
3.3 Uitvoeringskosten door de tijd	43
3.4 Conceptueel kader voor productiviteitsanalyse	46
4 Resultaten en conclusies	55
4.1 Resultaten	55
4.2 Algemeen	55
4.3 Determinanten kostendoelmatigheid	58
4.4 Selectie-effect	62
4.5 Conclusies en kanttekeningen	64
Bijlage A Kostenmodel	67
Bijlage B Beschrijving gegevens analysebestand en uitgevoerde permutaties	69
Bijlage C Afkortingen	73
Literatuur	75

Voorwoord

Deze studie is een onderdeel van het door het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties gesubsidieerde programma ten behoeve van het samenwerkingsverband CAOP-TU Delft. Dit programma is sterk gericht op het functioneren van de lokale overheid. Binnen dit programma wordt met name onderzocht welke arrangementen en sturingsinstrumenten door lokale overheden worden ingezet om de lokale dienstverlening zo doelmatig mogelijk uit te voeren. Het programma wordt begeleid door een Programmaraad met leden vanuit beleid en wetenschap.

Het eerste onderdeel betreft een analyse van de lokale belastingheffing, zoals de onroerendezaakbelasting en andere gemeentelijke belastingen. Steeds meer gemeenten werken samen bij deze taken. Voor de uitvoering bestaan verschillende modaliteiten, variërend van dienstverleningsovereenkomst tot een openbaar lichaam. Populair zijn de gemeenschappelijke regelingen, waarbij gemeenten intensief samenwerken. Het is belangrijk te weten welke modaliteit het meest doelmatig is en na te gaan of bepaalde kenmerken van een gemeente van belang zijn voor het kiezen van de juiste modaliteit. Dit rapport probeert hier een antwoord op te geven.

In het bijzonder wil ik het COELO bedanken voor het beschikbaar stellen van belangrijke gegevens. Daarnaast zijn voor de inhoud van dit rapport verschillende sectorexperts geraadpleegd. Ook naar hen gaat mijn dank uit voor hun inbreng.

Verder ben ik mijn collegae Bart van Hulst, Alex van Heezik en Janneke Wilschut erkentelijk voor hun waardevolle commentaar. Tot slot wil ik graag de leden van de begeleidingscommissie Frans van Dongen, Ron Stam, Boudewijn Steur, Johan de Jong (BZK), Gijs Batenburg (CBS), Piet Bervoets (Bervoets Advies B.V., SVHW), Ruud Kathmann (Waarderingskamer), Hans de Groot (COELO) en Remco van Eijkel (CPB) bedanken voor hun inbreng.

De verantwoordelijkheid voor deze rapportage ligt volledig bij IPSE Studies. Onderzoeksresultaten, conclusies en opvattingen vallen onder de verantwoordelijkheid van de onderzoekers. Deze hoeven niet overeen te komen met de visie van leden van de begeleidingscommissie, leden van de Programmaraad of tegenlezers.

Jos Blank

Hoogleraar CAOP-leerstoel Productiviteit Publieke Sector aan de Erasmus Universiteit

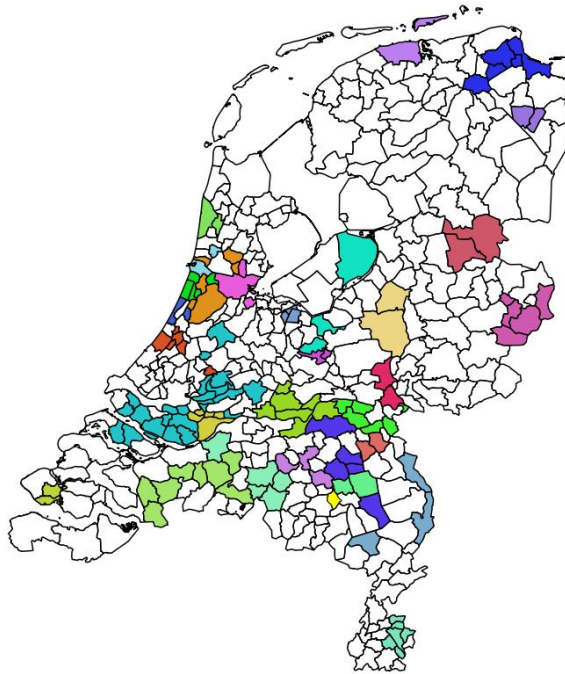
Directeur Centrum voor Innovaties en Publieke Sector Efficiëntie Studies (IPSE Studies | CAOP, Technische Universiteit Delft en Erasmus Universiteit Rotterdam)

Samenvatting

Focus rapport

In 2012 is door Nederlandse gemeenten gezamenlijk 380 miljoen euro besteed aan het heffen van gemeentelijke belastingen, heffingen en het uitvoeren van de Wet Waardering Onroerende Zaken (Wet WOZ). Om deze uitvoeringskosten te beheersen wordt door steeds meer gemeenten, maar ook door waterschappen, een samenwerkingsverband aangegaan. In 2012 wordt reeds door drie op de tien Nederlandse gemeenten samengewerkt; in 2005 is dat nog maar één op de twintig. Centraal in dit rapport staat het onderzoek naar de doelmatigheid van de gemeentelijke belastingheffing. In het bijzonder wordt daarbij onderzocht of en in welke mate samenwerkingsverbanden een bijdrage hebben geleverd aan het verlagen van de uitvoeringskosten. Figuur S-1 geeft weer door welke gemeenten in 2012 is samengewerkt.

Figuur S-1 Overzicht samenwerkingsverbanden 2012



Bron: IPSE Studies

Onderzoeksopzet

In dit rapport wordt de kostenstructuur van de gemeentelijke belastingheffing empirisch onderzocht aan de hand van een kostenmodel. Hierin worden de jaarlijkse

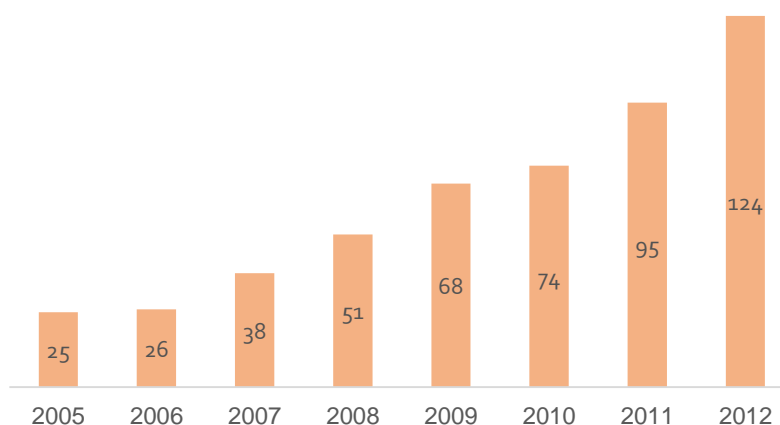
uitvoeringskosten van gemeenten onder andere gerelateerd aan de diensten die zij hiervoor leveren. Zo voeren de Nederlandse gemeenten jaarlijks meer dan acht miljoen waarderungen uit en worden voor diverse belastingen en heffingen aanslagen opgelegd en verwerkt. De uitvoeringskosten worden daarnaast gerelateerd aan prijsontwikkelingen en de kostendoelmatigheid van een gemeente, een kengetal dat aangeeft hoe doelmatig een gemeente presteert ten opzichte van de best presterende gemeente.

Bij de kostendoelmatigheid wordt met name gefocust op deelname aan een samenwerkingsverband. In dit kader wordt een aantal mogelijke effecten van samenwerking op de uitvoeringskosten onderscheiden. Ten eerste kunnen door de werkzaamheden op grotere schaal te organiseren schaafeffecten worden benut. Een tweede effect treedt op wanneer samenwerkingsverbanden, of bepaalde modaliteiten, doelmatiger te werk gaan dan gemeenten met een vergelijkbare omvang. In dit geval is er sprake van een meer doelmatige bedrijfsvoering. Ten derde biedt een samenwerkingsverband met zowel gemeenten als een waterschap mogelijkheden om dubbele werkzaamheden te beperken en kunnen meer aanslagen gecombineerd worden verstuurd (synergie-effect).

Samenwerkingsverbanden

In 2012 is door 124 van de 415 Nederlandse gemeenten in 29 verschillende samenwerkingsverbanden in meer of mindere mate samengewerkt bij de belastingheffing. In 2005 zijn deze aantallen nog aanzienlijk lager, zoals figuur S-2 laat zien.

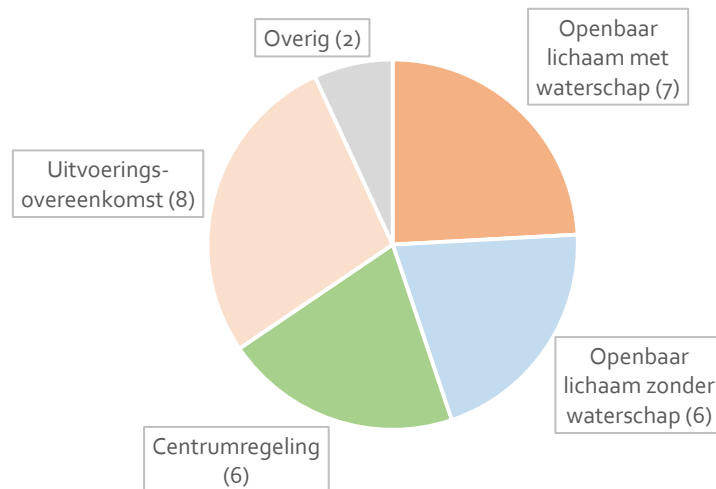
Figuur S-2 Ontwikkeling van het aantal gemeenten dat op de belastingtaak samenwerkt, 2005-2012



Bron: IPSE Studies

Tussen samenwerkingsverbanden bestaan forse verschillen. Dat begint bij de wijze waarop aan de samenwerking bestuurlijk-juridisch vorm wordt gegeven. Gemeenten kunnen ervoor kiezen de samenwerking onder te brengen in een privaatrechtelijke of een publiekrechtelijke overeenkomst. In het eerste geval is er sprake van een uitvoerings- of dienstverleningsovereenkomst. Bij een publiekrechtelijke samenwerking wordt aan de regeling vormgegeven in het kader van de *Wet gemeenschappelijke regeling* (Wgr). Bij de meest intensieve vorm wordt gekozen voor een *openbaar lichaam*, dat een eigen rechtspersoonlijkheid kent en eigen personeel in dienst kan hebben. Andere vormen zijn lichter van aard, en kennen een andere dynamiek wat betreft sturing en invloed. Figuur S-3 geeft aan in welke mate voor de verschillende varianten wordt gekozen.

Figuur S-3 Aantallen samenwerkingsverbanden naar vorm (2012, 124 gemeenten en 29 samenwerkingsverbanden)



Bron: IPSE Studies

Verder verschillen samenwerkingsverbanden op een aantal voor de hand liggende kenmerken, zoals omvang. Maar ook de invulling van de samenwerking kan nogal verschillen. Zo houden gemeenten vaak de heffing van sommige belastingen en heffingen in eigen hand en/of blijven zij een deel van andere werkzaamheden in eigen beheer doen. Over het algemeen zijn de belangrijkste taken wel onderdeel van de samenwerking: het uitvoeren van de WOZ-waardebepaling en het gegevensbeheer. Overigens blijft de beleidstaak (o.a. het bepalen van de belastingtarieven) altijd de verantwoordelijkheid van gemeenten zelf.

Een andere bron van heterogeniteit is de wijze waarop instanties omgaan met beroepen bezwaarschriften. Bekend is dat het behandelen hiervan een forse inspanning vereist. Verschillende instanties zijn in de afgelopen jaren druk in de weer geweest om deze aantallen terug te dringen, bijvoorbeeld door het versturen van vooraanslagen of door het investeren in innovatieve communicatiemethoden.

Productie- en kostenstructuur

De omvang van de werkzaamheden van gemeenten in het kader van de belastingheffing en de uitvoering van de Wet WOZ is sterk gerelateerd aan het aantal objecten in een gemeente. Ter indicatie: per twee inwoners is er gemiddeld één object in Nederland. Voor elk object wordt jaarlijks een waardering uitgevoerd, een administratie bijgehouden en worden ozb-aanslagen verwerkt. Daarnaast worden allerlei heffingen geïnd die vaak net een andere grondslag kennen, zoals het aantal huishoudens, maar die wat de omvang van de werkzaamheden betreft ook sterk gerelateerd zijn aan het aantal objecten. In de analyse worden uiteindelijk vier productmaten opgenomen: het aantal woningobjecten, het aantal niet-woningobjecten, het aantal toeristenovernachtingen en het aantal hondenaanslagen. Overigens vordert een deel van de gemeenten geen toeristenbelasting en/of hondenbelasting.

De gehanteerde kostencijfers maken geen onderscheid naar de verschillende middelen en/of taken. Hierover is op basis van andere bronnen echter wel het een en ander te zeggen. Zo meldt de Waarderingskamer (Waarderingskamer, 2013) in haar benchmark dat circa 55 procent van de totale kosten personele kosten zijn. De overige 45 procent zijn materiaal- en overheadkosten.

De kostenstructuur van de belastingheffing is op basis van de schattingsresultaten tamelijk goed in kaart te brengen. Uit de resultaten is bijvoorbeeld af te leiden wat de marginale prijzen van de verschillende producten zijn. De marginale prijs van een product drukt uit met hoeveel de kosten toenemen als de productie met één toeneemt. De marginale prijzen zeggen dus iets over de kostprijs van elk product, en zijn tevens een graadmeter voor de kwaliteit van de schattingen. Tabel S-1 geeft de marginale prijzen weer van elk van de onderscheiden producten voor de gemiddelde gemeente. Dat wil zeggen, de gemeente die van elk van de onderscheiden producten het gemiddelde levert. Deze gemiddelde waarden zijn tevens in de tabel opgenomen.

Tabel S-1 Marginale prijzen bij gemiddelde gemeente naar product, 2012

	Marginale prijzen in euro's	Standaard- deviatie	Omvang gemiddelde gemeente
Woningobject	40	1,80	17.464
Niet-woningobject	63	9,44	3.074
Toeristenovernachting (× 100)	10	2,96	2.473
Hondenaanslag	16	6,27	2.297

Uit de tabel blijkt dat een extra woningobject in een gemiddelde gemeente tot 40 euro aan extra kosten leidt; een extra niet-woningobject tot 63 euro. Het ligt voor de hand dat het waarderingsproces voor een gemiddeld niet-woningobject complexer van aard is. Daarnaast is bekend dat op niet-woningobjecten meer beroeps- en bezwaarprocedures worden aangetekend. Merk op dat het gaat om de totaalprijs van alle werkzaamheden die bij een extra object komen kijken, van de administratie en waardering tot aan de aanslagoplegging en verwerking van verschillende belastingen en heffingen. Ook de kosten die eventueel voortvloeien uit bezwaar- en beroepsprocedures zijn dus in deze gemiddelden verwerkt. In principe geven de marginale prijzen een indicatie van de totale kostentoename in een gemeente, wanneer het aantal objecten toeneemt.

In de analyse is ook een tijdseffect gemeten. Dit tijdseffect heeft betrekking op de jaarlijkse (autonome) relatieve verandering in de kostprijs van de verschillende diensten. Uit de analyse blijkt niet dat deze verandering bij de verschillende producten in verschillende mate heeft plaatsgevonden. Er is daarom hier van uitgegaan dat deze in gelijke mate neerslaan op alle onderscheiden diensten. Het betreft hier alleen veranderingen in de kostprijzen als gevolg van technische veranderingen zoals de toename van de modelmatige waardebeoordeling of wijzigingen in de regelgeving die de kosten van de uitvoering beïnvloeden. Er is sprake van een forse jaarlijkse winst, die geldt voor zowel gemeenten binnen een samenwerkingsverband als daarbuiten. In reële termen is er voor de uitvoeringskosten sprake van een jaarlijkse kostendaling van gemiddeld 2,7 procent. Deze kostendaling is dus niet het gevolg van andere in het model opgenomen effecten, zoals de toename van het aantal samenwerkingsverbanden. Tussen 2005 en 2012, een periode van zeven jaar, is de totale daling van de uitvoeringskosten in reële termen meer dan 20 procent.

Samenwerkingsverbanden en kostendoelmatigheid

Van een aantal determinanten is in de analyse onderzocht of deze van invloed zijn op de kostendoelmatigheid. De kostendoelmatigheid is een kengetal dat aangeeft hoe goed een gemeente presteert ten opzichte van de (in theorie) best presterende gemeenten. De belangrijkste resultaten zijn weergegeven in tabel S-2.

Tabel S-2 Samenvatting effect determinanten kostendoelmatigheid of kwaliteit

Determinant	Effect op kostendoelmatigheid
Omvang heffende instantie	Omgekeerd U-vormig
Modaliteit samenwerkingsverband	Geen significant effect
Waterschap in samenwerkingsverband	Positief

In de analyse zijn twee mogelijke effecten van samenwerking onderscheiden. Ten eerste is onderzocht of en in welke mate er sprake is van een schaaffect. Uit de analyse blijkt dat er een significant verband bestaat tussen de omvang van de heffende instantie en de kostendoelmatigheid. Deze omvang wordt gemeten in termen van het aantal objecten. Bij gemeenten die zelfstandig heffen, is deze gelijk aan haar eigen omvang. Bij gemeenten in een samenwerkingsverband is de omvang van de heffende instantie gelijk aan de omvang van het samenwerkingsverband.

De resultaten geven een schatting van de optimale omvang. De optimale opvang ligt om en nabij de 230.000 objecten. Door schaalvergroting kunnen gemeenten mogelijk beter specialiseren en efficiënter gebruikmaken van kapitaalgoederen. Na het bereiken van de optimale schaal slaat het schaaffect weer om. Vanaf dit punt hebben de nadelen van schaalvergroting weer de overhand. Een toename van het benodigde management en van bureaucratie kan bijvoorbeeld zwaarder gaan wegen dan de eerdergenoemde voordelen. In theorie is er dus sprake van een omgekeerd U-vormig effect.

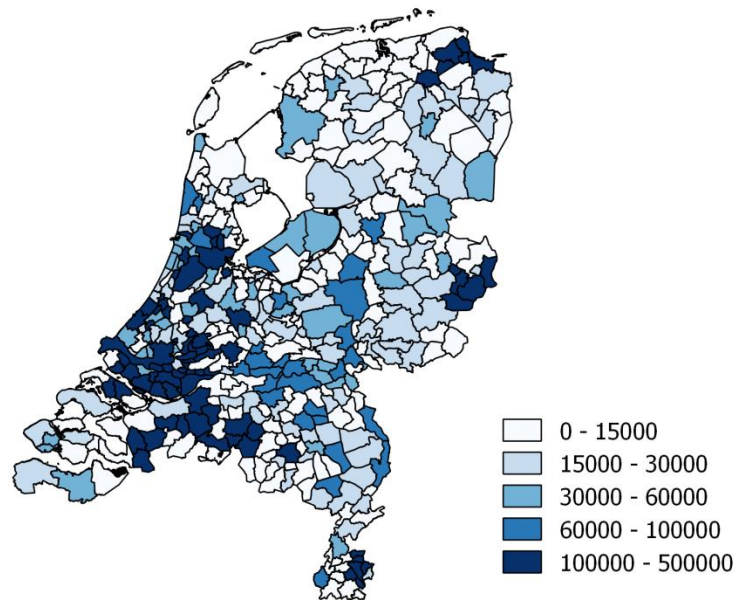
Om een beeld te krijgen van het schaaffect is een aantal simulaties uitgevoerd. Op basis van de schattingsresultaten kan voor een denkbeeldige gemeente worden berekend wat het verwachte effect van samenwerking op de kosten is. Tabel S-3 geeft een aantal van deze simulaties weer. Het gaat hier louter om het schaaffect, waarbij de overige determinanten van de kostendoelmatigheid dus buiten beschouwing zijn gehouden. De effecten zijn afgeleid voor gemeenten van verschillende grootte.

Tabel S-3 Simulatie van effecten opschaling heffende instantie (omvang in totaal aantal objecten)

Omvang heffende instantie	Percentage gemeenten < omvang heffende instantie	Nieuwe omvang heffende instantie	Geschatte besparing in procenten
5.000	5%	10.000	21,3%
		20.000	33,3%
		50.000	36,7%
10.000	25%	20.000	15,3%
		50.000	19,5%
		100.000	19,6%
25.000	60%	50.000	8,4%
		75.000	8,7%
		100.000	8,8%
30.000	64%	50.000	1,2%
		100.000	1,3%
		150.000	1,3%

Uit tabel S-3 blijkt dat de schaaffecten vooral resultaat kunnen sorteren voor kleine gemeenten. Voor een gemeente (of samenwerkingsverband) met 10.000 objecten zou samenwerken met een even grote gemeente leiden tot een verwachte kostendaling van ruim 15 procent. In 2012 was 25 procent, ruim 100 gemeenten, nog werkzaam onder een kleinere omvang. Hoewel het theoretisch optimum rond de 230.000 objecten ligt, zijn de te behalen voordelen voor een gemeente met 30.000 objecten al een stuk beperkter. Figuur S-4 geeft weer in welke omvang elke gemeente in 2012 effectief te werk ging.

Figuur S-4 Omvang heffende instantie per gemeente, 2012



Bron: CBS-Statline, bewerking IPSE Studies

Een tweede effect treedt op bij samenwerking wanneer een samenwerkingsverband, of bepaalde modaliteiten, significant doelmatiger te werk gaat dan gemeenten van een gelijke omvang. Bij een samenwerking op zich blijkt hiervan geen sprake: gemeenten in een samenwerkingsverband gaan gemiddeld niet doelmatiger te werk. Ook tussen de verschillende onderscheiden modaliteiten blijkt geen significant effect verschil te bestaan. De onderscheiden modaliteiten vloeien voort uit de verschillende bestuurlijk-juridische vormen. Een uitzondering geldt voor samenwerkingsverbanden waarin een waterschap plaatsneemt; deze treden significant doelmatiger op. Het aantal observaties is hiervoor echter beperkt tot een paar verschillende samenwerkingsverbanden.

Conclusies en kanttekeningen

In dit rapport is de samenhang tussen intergemeentelijke samenwerking bij de lokale belastingen en de uitvoeringskosten onderzocht. Bij de resultaten zijn enkele kanttekeningen te plaatsen. Zo bevatten de gegevens veel ruis, omdat gemeenten in de praktijk verschillende kostentoerekeningsmethoden toepassen en de voorschriften voor de kostenrapportage mogelijk verschillend interpreteren. Zo geldt dat gemeenten in de gehanteerde kostenpost officieel geen perceptiekosten mogen opgeven die betrekking hebben op heffingen, zoals de afvalstoffenheffing. In de praktijk blijken veel gemeen-

ten dit echter wel te doen. Het een en ander gaat ten koste van de boekhoudkundige conformiteit, wat de vergelijkbaarheid tussen gemeenten niet ten goede komt.

Uit de analyse blijkt dat gemeenten via het aangaan van samenwerkingsverbanden bij de belastingtaken een positief effect kunnen sorteren. Dit effect is vooral toe te schrijven aan het benutten van schaafeffecten. Uit de analyse blijkt een optimum van om en nabij de 230.000 objecten, maar de verwachte kostenbesparing is vooral groot voor gemeenten met minder dan 30.000 objecten.

Van een bedrijfsvoeringseffect blijkt minder sprake. Met andere woorden, een samenwerkingsverband gaat gemiddeld niet doelmatiger te werk dan een gemeente met een vergelijkbare omvang. Uit de analyse blijkt verder dat verschillende modaliteiten van samenwerkingsverbanden geen duidelijk verschillende effecten hebben gesorteerd. Hierbij is ten eerste gekeken naar de bestuurlijk-juridische wijze waarop aan het samenwerkingsverband vorm is gegeven. In de praktijk kiezen gemeenten zowel voor publiekrechtelijke als privaatrechtelijke verbanden. Alleen bij samenwerkingsverbanden waarin tevens waterschappen plaatsnemen is een duidelijk verbeterd effect zichtbaar. Een verklaring die voor de hand ligt is dat er bij samenwerking tussen gemeenten en waterschappen ook synergie-effecten optreden, omdat dubbele werkzaamheden, zoals het gegevensbeheer, wegvallen. Het is echter maar de vraag of dit effect is te generaliseren, omdat het aantal samenwerkingsverbanden met een waterschap beperkt is.

Het aantal samenwerkingsverbanden is gedurende het grootste deel van de onderzochte periode nog wel tamelijk beperkt en verschillen de samenwerkingsverbanden aanzienlijk. Zo bestaan er verschillen tussen de samenwerkingsverbanden in termen van de ondergebrachte werkzaamheden, maar ook in de invulling van de bedrijfsprocessen. Concreet betekent dit dat de gemeten effecten ook door andere factoren veroorzaakt kunnen zijn. Om hierover duidelijkheid te krijgen, moet worden afgewacht tot het aantal samenwerkingsverbanden verder is toegenomen of moet er specifiek diepteonderzoek naar bepaalde determinanten plaatsvinden.

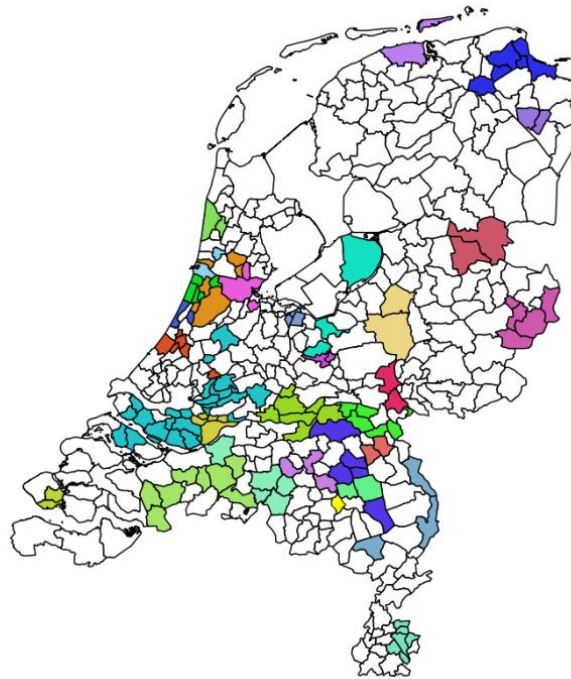
Een opvallend resultaat is dat er in de sector sprake is geweest een forse autonome kostendaling, van gemiddeld 2,7 procent per jaar. Voor de periode 2005-2012 gaat het in totaal om meer dan 20 procent. Het betreft hier dus de kostendaling exclusief eventuele effecten van samenwerking en de invloed van de andere variabelen uit het model. In de praktijk verkondigt een aantal samenwerkingsverbanden forse besparingen. In deze studie ontstaat een iets gematigder beeld. Dit lijkt deels te verklaren, doordat samenwerkingsverbanden hun prestaties vaak afzetten tegen de prestaties van de deelnemende gemeenten in het verleden. Daarbij wordt echter niet in overweging genomen, dat ook gemeenten buiten samenwerkingsverbanden steeds doelmatiger te werk zijn gegaan.

Summary

Report summary

In 2012, Dutch municipalities jointly spent €380 million on raising local taxes and levies, and revaluing eight million properties for taxation purposes. In order to contain these costs, an increasing number of municipalities, as well as water boards, have formed partnerships. In 2012, roughly three in ten Dutch municipalities worked together in some way, an increase from just one in twenty in 2005. This report focuses on the efficiency of municipal taxation and in particular, it examines whether and to what extent such partnerships have contributed to lowering costs. Figure S-1 presents an overview of existing partnerships in 2012.

Figure S-1 Overview of partnerships in 2012



Source: IPSE Studies

Research design

This paper empirically investigates the cost structure of municipal taxation in the Netherlands on the basis of a cost model. In the model, the annual costs of Dutch municipalities are related, amongst other things, to the activities that municipalities carry out in this regard. Every year, municipalities revalue over eight million properties

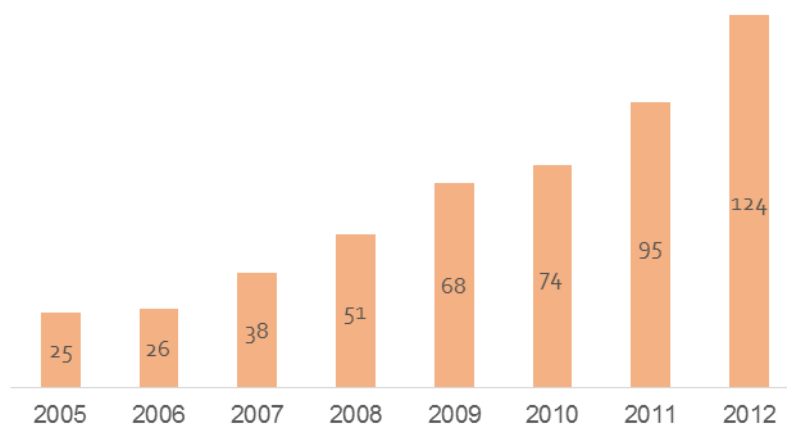
and levy a range of taxes, for which they send and process a large number of tax assessments. Additionally, costs are related to price developments and to the cost-efficiency of each municipality, with a number indicating the cost-efficiency of each municipality compared to the best-performing municipality.

In terms of the cost-efficiency, this report looks at whether municipalities participate in a partnership, and distinguishes between the several forms of partnership that exist. It examines three possible effects of cooperation on costs. Firstly, partnerships allow municipalities to increase the scale of their operations, and as such, may allow municipalities to benefit from economies of scale. Secondly, partnerships may operate in a more cost-efficient manner than municipalities of a comparable scale (the efficiency effect). Thirdly, partnerships allow municipalities and water boards to ensure that they are not carrying out duplicate activities, specifically administrative address management, and allow water boards and municipalities to combine several taxes into a single tax assessment notice (the synergy effect).

Partnerships

In 2012, 124 out of 415 Dutch municipalities were involved in a partnership of some kind, distributed between 29 different partnerships. In 2005, these numbers were considerably lower.

Figure S-2 The number of Dutch municipalities collaborating on their tax activities, 2005-2012

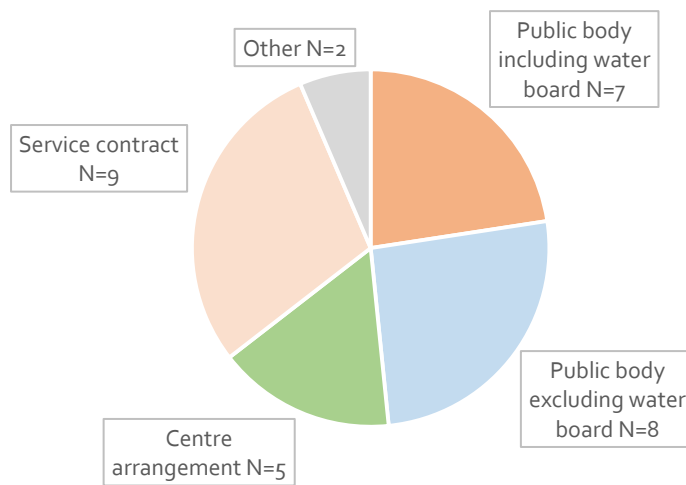


Source: IPSE Studies

There is a large amount of diversity among these partnerships. One important variation is the way in which municipalities give legal form to the partnerships. Municipalities may choose to organize a partnership under private or public law. Under the former, municipalities can simply create a private service agreement. Under the latter, partner-

ships are provided with a legal status under the *Wet gemeenschappelijke regelingen* (WGR), a law specifically designed for partnerships between local government bodies such as municipalities and water boards. The most popular form of partnership specified by the WGR is the formation of a 'public body' (*openbaar lichaam*), a relatively intensive form of partnership that allows the partnership to have its own employees and legal personality. Other forms specified under the WGR are less intensive in nature, and are restricted to delegating specific tasks and rights. Figure S-3 indicates how often municipalities have chosen the different variants specified under the WGR.

Figure S-3 Number of partnerships, distinguished for each legal basis/form (2012, 124 municipalities and 29 partnerships in total)



Source: IPSE Studies

Partnerships differ in other respects as well, some more obvious than others. An important, visible source of heterogeneity is the scale of the partnerships. Partnerships also differ in the tasks that they carry out, because municipalities may continue to levy certain taxes on their own or insist on not delegating specific activities. In general, the most important (or intensive) tasks are delegated to the partnership: the valuation of the properties and maintaining up-to-date address information and so on. Moreover, municipalities always remain responsible for forming their own tax policy (e.g. setting tax levels).

Another source of heterogeneity among partnerships and municipalities is the way in which the authorities deal with appeals and objections, which can be submitted if residents do not agree with property valuation reports. It is known that processing these appeals involves significant cost, while it adds nothing to any of the services

provided. In recent years, several authorities have invested in reducing the number of appeals and objections, by improving their communication methods for example (e.g. by sending an indicative valuation report).

Production and cost structure

The services provided by municipalities are strongly related to the number of individual property objects in a municipality. For each object, municipalities maintain up-to-date administrative information, perform a yearly valuation, and impose and collect property tax (*onroerendezaakbelasting*, OZB). In addition, all kinds of taxes and levies are collected with a different basis than property object, such as levies on households - for which the number correlates strongly (0.998) to the number of objects. However, other taxes correlate much less with the number of property objects, such as tourist taxes. Additionally, not all municipalities impose these taxes, which was an argument for using additional production measures. The model incorporates four different products that relate to the production structure: the number of housing properties, the number of non-housing properties, the number of (taxed) tourist nights and the number of dog tax notices imposed.

The cost data used for this report make no distinction between different inputs. On the basis of reports by the Council of Real Estate Assessment, it appears that roughly 55 percent of the total costs are related to personnel, and the remaining 45 percent are material and overhead costs (Waarderingskamer, 2013).

On the basis of the cost model estimation, the cost structure of municipal taxation is described fairly well. The results indicate, among other things, the marginal prices of the various products. The marginal price of a product indicates the cost increment of each additional product. Additionally, the results provide an indication of the quality of the estimates. Table S-1 shows the marginal prices for each of the products for the average municipality. That is to say, the municipality that, in terms of scale, is equal to the average for each of the products. These average values are shown in the right-hand column of table S-1.

Table S-1 Marginal prices for average municipality, 2012

	Marginal costs in euros	Standard deviat- ion	Scale in average municipality
Housing property	40	1.80	17,464
Non-housing properties	63	9.44	3,074
Tourist nights (taxed, × 100)	10	2.96	247,322
Dog tax notices	16	6.27	2,297

Table S-1 shows that an additional housing property leads to a €40 increase in costs in the average municipality; an additional non-housing property leads to a €63 increase in costs. In general, the taxation process for non-housing properties is more complicated and it is also known that it involves more appeals. Note that marginal prices indicate the total cost number for administrative activities, valuations and the actual imposition of several taxes and levies. Costs associated with processing, appeals and so on are also included in these averages.

The analysis also measures effects over time. This refers to the annual (autonomous) relative change in the cost of the various services. The results do not indicate that these time effects vary between the different products. That is to say, yearly changes in the costs of the different services occur roughly equally. Time effects may arise from technical innovations such as cheaper valuation techniques, or regulatory changes that affect the costs of all municipalities. There appears to be a substantial annual relative cost decrease. In real terms, the average annual decrease in costs is 2.7 percent. It is important to note that this cost reduction is not the result of other effects in the model, such as the increased number of partnerships. Between 2005 and 2012, a period of 7 years, the total reduction in real terms was over 20 percent.

Partnerships and cost-efficiency

The cost-efficiency of municipalities is determined by a number of factors. Cost-efficiency indicates how efficiently a municipality currently performs relative to the best-performing municipality. The most important findings are presented in table S-2.

Table S-2 Summary of impact of factors on cost-efficiency

Determinant	Effect on cost-efficiency
Size of taxing authority	Inverse U-shaped
(Modality of) partnership	No significant effect
Partnership with water board	Positive

In the analysis, three possible effects of partnerships on cost-efficiency are distinguished. Firstly, there appear to be significant economies of scale. The results indicate that there is a significant correlation between the size of the taxing authority and the cost-efficiency. The results indicate the existence of an optimal size, which is expressed in terms of the total number of properties. The optimum scale in this regard is approximately 230,000 properties. By scaling up their activities, municipalities can deploy their capital and other fixed cost inputs more efficiently. After they have reached the optimal scale, the scale effect starts to have the reverse effect on efficiency. From this point, a negative scale effect takes over. The increase in the management or bureaucracy that is

required generally starts to outweigh the diminishing scale advantages mentioned previously. This is referred to as an 'inverted U-shape'. Note that the optimum size of operations is high, in the sense that in 2012, more than 95 percent of 415 Dutch municipalities operated at a lower scale.

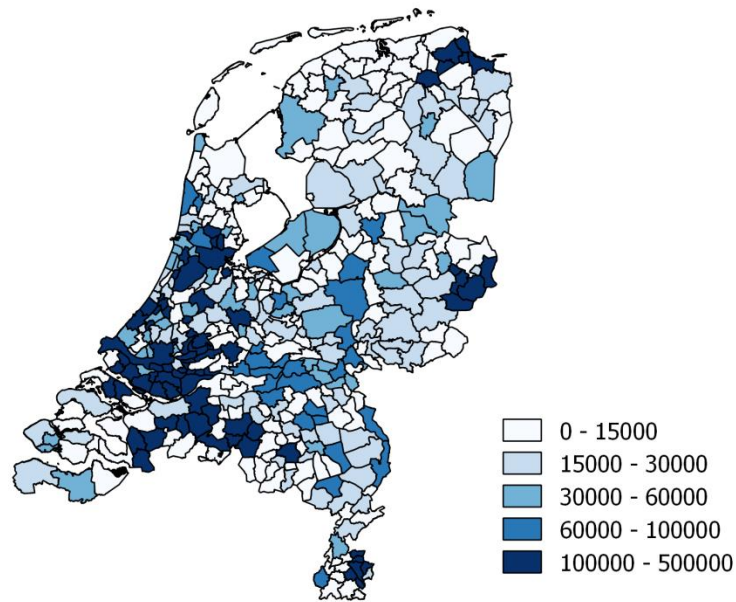
To understand the magnitude of the scale effects, a number of simulations were carried out. On the basis of the results of the estimate, one can simulate the estimated cost reduction for a certain municipality. Table S-3 shows a number of these simulations. Please note that it is solely the scale effect that is examined here. No other possible efficiency effects are considered. Simulations are shown for municipalities of different scales.

Table S-3 Simulation of scale effects

Scale of taxing authority	Percentage of municipalities operating under this scale	New scale of taxing authority	Estimating cost reduction in percentages
5,000	5%	10,000	21.3%
		20,000	33.3%
		50,000	36.7%
10,000	25%	20,000	15.3%
		50,000	19.5%
		100,000	19.6%
25,000	60%	50,000	8.4%
		75,000	8.7%
		100,000	8.8%
30,000	64%	50,000	1.2%
		100,000	1.3%
		150,000	1.3%

Table S-3 shows that scale efficiencies are especially pronounced for smaller municipalities. If a municipality (or a partnership) with 10,000 properties partners up with another municipality of a comparable scale, it can expect, on average, a cost reduction of over 15 percent. In 2012, roughly 25 percent of the Dutch municipalities still operated below this scale. Although the theoretical optimum was found to be around 230,000, the benefits of partnering up are less pronounced for municipalities with over 30,000 properties. Figure S-4 shows the size of the taxing authority per municipality in 2012.

Figure S-4 Size of taxing authority, per municipality, 2012



Source: CBS-Statline, edited by IPSE Studies

A second effect occurs when a partnership, or certain modalities, operates significantly more cost-efficiently than municipalities of a comparable scale. There appears to be no such effect on average. Municipalities in a partnership do not operate more or less efficiently than municipalities outside a partnership, other than by virtue of scale effects, where these are present. When we distinguish between different variants (arising from the various administrative and legal forms) of partnerships, these do not seem to produce significant different effects either. One exception applies to partnerships involving a water board, where a significant additional cost reduction can be observed. It is important to note that the number of partnerships involving a water board is relatively low, however.

Concluding remarks and caveats

This report has investigated the relationship between inter-municipal cooperation on local taxes and the costs involved with this activity. The results should be interpreted in light of several caveats. The data used contain considerable statistical noise because in practice, municipalities apply different cost allocation methods, interpreting rules for cost reporting differently. In this regard, the most important remark is that according to these rules, municipalities should not officially report costs associated with specific taxes such as the waste disposal tax. In practice, however, many municipalities appear

to do so nonetheless. It remains unclear exactly how specific municipalities impute the different costs. This occurs at the expense of accounting conformity and adds significant noise to the data.

The analysis conducted indicates that partnerships provide municipalities with an attractive option for reducing their operating costs. This effect is due particularly to economies of scale. The optimal size for the taxing authority is of around 230,000 objects, although the estimated cost reduction (in percentage terms) is particularly high for municipalities with fewer than 30,000 objects.

There does not appear to be a direct correlation between efficiency and partnerships. In other words, partnerships are, on average, no more or less efficient than municipalities of a comparable scale. Different variants of partnerships do not appear to result in varying effects. In this regard, a distinction between partnerships can be made on the basis of their legal form. In practice, municipalities may choose different forms of partnerships under public law, but may also collaborate through a private law contract. One variant for which a significant cost reduction was observed were partnerships involving water boards. An obvious explanation is that these allow for a reduction in duplicate operations, most importantly keeping address and property information up-to-date.

The number of partnerships that existed throughout the period remains quite limited. Differences between the partnerships exist in terms of the tasks involved and the design of the business processes, for example. Together, this may imply that the effects measured could also be caused by other factors. For greater clarity on such matters, more in-depth research may be conducted when the number of partnerships has increased further.

One striking result is that there has been a strong, autonomous real decrease in costs, averaging around 2.7 percent per year. Over the period 2005-2012, this equates to a total cost reduction of over 20 percent. This is the cost reduction excluding any effects of partnerships and influences of other factors. In practice, many partnerships compare the cost levels of participating municipalities to the cost levels of the same municipalities in the past, arguing that partnerships have led to significant cost reductions. However, this may be an inadvertent overestimation of the cost reductions, since it may overlook the separate and independent reduction in cost levels that has taken place across the whole sector.

1 Inleiding

1.1 Achtergrond

Gemeenten zijn voor het financieren van hun uitgaven afhankelijk van diverse inkomstenbronnen. Een groot deel wordt gevormd door bijdragen van de rijksoverheid, die via het gemeentefonds en specifieke uitkeringen meer dan de helft van de gemeentelijke uitgaven financiert. Gemeenten halen ook zelf geld op bij burgers en bedrijven. Circa 15 procent van de gemeentelijke inkomsten, ruim acht miljard euro, wordt opgehaald met gemeentelijke belastingen en heffingen, zoals de onroerendezaakbelasting (ozb) en de afvalstoffenheffing.

Dit rapport is gericht op de uitvoeringskosten van deze heffings- en invorderingsprocessen. Daarbij worden ook de uitvoeringskosten van de Wet WOZ (Wet waardering onroerende zaken) in ogenschouw genomen. In dit kader voeren gemeenten jaarlijks meer dan acht miljoen waarderingen uit, variërend van woningen tot bedrijfspanden. De WOZ-waarde geldt als de heffingsgrondslag van onder andere de ozb, de belangrijkste gemeentelijke belasting. In 2012 zijn de uitvoeringskosten van Nederlandse gemeenten voor het heffen, invorderen en waarderen grofweg 380 miljoen euro (bron: CBS-Statline).

Gemeenten, maar ook waterschappen, richten steeds vaker gerichte samenwerkingsverbanden op om de heffings- en waarderingsprocessen op grotere schaal te organiseren. In 2012 wordt door drie op de tien Nederlandse gemeenten in meer of mindere mate samengewerkt; in 2005 is dat nog maar één op de twintig. Het is dan ook de verwachting dat deze trend zich in de komende jaren zal voortzetten.

Voor het aangaan van (of toetreden tot) een samenwerkingsverband voeren gemeenten en waterschappen een aantal redenen op. Verlaging van de uitvoeringskosten is daarvan de belangrijkste. Of en in welke mate samenwerkingsverbanden daadwerkelijk hebben bijgedragen aan het verlagen van de uitvoeringskosten, is nog niet op grote schaal onderzocht. Ook is nog onduidelijk of de effecten samenhangen met de aard van het samenwerkingsverband. Een nadere blik op de bestaande samenwerkingsverbanden laat zo al snel veel verschillen zien. Zo variëren de verbanden in de wijze waarop aan de samenwerking bestuurlijk-juridisch vorm wordt gegeven, maar ook in de omvang van het samenwerkingsverband (in termen van het aantal objecten), het aantal deelnemende gemeenten en in typen ondergebrachte werkzaamheden zijn er verschillen te zien. In de praktijk variëren de samenwerkingsverbanden zo van een compleet belastingkantoor met veel gemeenten tot een dienstverleningsovereenkomst tussen twee gemeenten.

Uit het analyseren van dergelijke effecten kan een aantal belangrijke lessen worden getrokken, vooral met het oog op de actuele belangstelling voor intergemeentelijke samenwerking. Centraal in dit rapport staat dan ook de samenhang tussen samenwerkingsverbanden en de uitvoeringskosten van gemeenten.

1.2 Onderzoeksvragen

In dit rapport wordt een aantal mogelijke effecten onderscheiden. Op de eerste plaats rijst de vraag of samenwerkingen hebben geleid tot een doelmatigere dienstverlening. Samenwerkingsverbanden bieden gemeenten daarnaast een mogelijkheid om schaal-effecten te importeren. Een ander belangrijk effect is een eventueel synergievoordeel bij samenwerking tussen gemeenten en waterschappen. Gegevensbestanden hoeven in dit geval niet meer door twee partijen te worden bijgehouden. Samengevat leidt het een en ander tot de volgende onderzoeksvragen:

- Is schaalvergroting een aantrekkelijke manier om de uitvoeringskosten terug te dringen?
- Gaan samenwerkingsverbanden doelmatiger te werk dan gemeenten met een vergelijkbare omvang?
- Is er sprake van significante aanloopkosten bij de aanvang van een samenwerkingsverband of toetreding van een gemeente?
- Zijn er duidelijke verschillen in de effecten tussen verschillende modaliteiten van het samenwerkingsverband?

Deze onderzoeksvragen worden beantwoord door de kosten die gemeenten tussen 2005 en 2012 hebben gemaakt bij de betreffende werkzaamheden af te zetten tegen de geleverde diensten, prijsniveaus en een aantal mogelijke determinanten van de kostendoelmatigheid zoals de kenmerken van het samenwerkingsverband. De relaties tussen de verschillende factoren worden verduidelijkt met behulp van econometrische methoden.

1.3 Interviews

In de loop van het onderzoek is een aantal gesprekken gevoerd met sectorexperts. Deze interviews hebben voor een aanzienlijk deel bijgedragen aan de vraagstelling, de beschrijving van de sector en de interpretatie van de resultaten.

In de gesprekken zijn veel feiten van meer duiding voorzien. Vooral verschillen tussen samenwerkingsverbanden en achtergronden zijn door de gesprekken beter in kaart gebracht. Ook hebben de gesprekken een bijdrage geleverd aan het doorgronden van de verhoudingen tussen gemeenten en samenwerkingsverbanden onderling. In de praktijk geldt namelijk dat deze verhouding nogal eens complex van aard is. Gemeenten nemen hierin vaak impliciet zowel de rol van opdrachtgever als opdrachtnemer aan.

Op papier gelden bij publiekrechtelijke samenwerkingsverbanden duidelijke controle- en sturingsmechanismen, die in de praktijk niet altijd even duidelijk liggen. Aan de hand van de interviews zijn de verschillende modaliteiten beter in de context te plaatsen.

Ook veel algemene achtergronden die in dit rapport aan bod komen, zijn onderwerp van gesprek geweest. Enkele voorbeelden zijn de belangrijke rol van bezwaarschriften (en hoe daarmee wordt omgegaan), de dynamiek van de verschillende modaliteiten, maar ook belangrijke achtergronden van het ontstaan van de samenwerkingsverbanden.

1.4 Plaats van het onderzoek in de literatuur

Er wordt in Nederland door verschillende onderzoeksinstituten onderzoek gedaan naar lokale belastingen en in bredere zin de financiën van decentrale overheden. Vooral het COELO (Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden) en KING (Kwaliteitsinstituut Nederlandse Gemeenten) hebben in de loop van de tijd onderzoeken verricht die raakvlakken hebben met deze studie. Voor uitgebreidere kwantitatieve (zoals tariefontwikkeling) en kwalitatieve achtergronden van ontwikkelingen op het gebied van decentrale financiën wordt hiernaar verwezen. Daarnaast heeft met name de Waarderingskamer, het toezichtsorgaan op het gebied van de Wet WOZ, een groot aantal rapportages uitgebracht waarin tevens kostprijsontwikkelingen en andere trends worden gepresenteerd. De Waarderingskamer gebruikt hiervoor in principe eigen data, die aanzienlijk gedetailleerder zijn dan de in deze studie gehanteerde reeksen, maar een kleiner deel van de gemeenten afdekken. De rapportages van de Waarderingskamer bevatten bouwstenen om de resultaten van deze studie breder te belichten. Ook de Landelijke Vereniging voor Lokale Belastingen (LLVb, 2012, 2013) heeft in recente jaren een aantal benchmarks uitgevoerd, evenals leden van het Belastingoverleg Grote Gemeenten (BOGG, 2010, 2011).

Deze studie onderscheidt zich van de genoemde studies door globaal te kijken naar de relatie tussen samenwerkingsverbanden en de dienstverlening. Hierbij wordt een beroep gedaan op de econometrische literatuur omtrent productiviteitsmeting. Ten behoeve hiervan wordt de dienstverlening in een model met een aantal factoren samengevat. Specifieke benchmarks geven doorgaans een meer fijnmazige uitsplitsing van kostendrijvers. Uit dit onderzoek moet blijken of er gestileerde effecten te onderscheiden zijn, zoals de mate waarin zich schaalvoordelen voordoen.

1.5 Leeswijzer

Het rapport is als volgt opgebouwd. In hoofdstuk 2 worden kort de achtergronden van de lokale belastingen en de Wet WOZ uiteengezet. Er wordt ook ingegaan op de samenwerkingsverbanden: de ontstaansgeschiedenis, de beweegredenen en de verschillen. Hoofdstuk 3 bespreekt de geraadpleegde gegevens en het conceptuele

kader. Hierin wordt stilgestaan bij de 'productiestructuur' van de dienstverlening. Hoofdstuk 4 presenteert de resultaten van de analyse en sluit af met de conclusies van het onderzoek.

2 Samenwerking bij de lokale belastingtaak

2.1 Inleiding

Gemeenten zijn voor hun inkomsten afhankelijk van verschillende geldstromen. Voor meer dan de helft is dat van (in)directe bijdragen van het Rijk (VNG, 2013). Gemeenten genereren daarnaast een aantal eigen inkomsten, waaronder opbrengsten uit lokale belastingen en heffingen. Deze heffingen en belastingen vormen grofweg 15 procent van de gemeentelijke middelen.

Heffingen en belastingen kennen een specifiek onderscheid. Zo worden heffingen door burgers en bedrijven afgedragen in het kader van een bepaalde tegenprestatie, zoals de afvalstoffenheffing, waarmee de afvalverwerking wordt gefinancierd. Belastingen worden daarentegen geïnd zonder specifieke tegenprestatie. De opbrengsten hiervan mogen door gemeenten naar eigen inzicht worden gebruikt. Dit onderscheid heeft vooral belangrijke implicaties voor de wijze waarop de tarieven tot stand komen.

Belastingheffing leidt in de regel op twee manieren tot maatschappelijke kosten. Op de eerste plaats is dat via het verstoren van inkomensprikkels bij burgers en bedrijven. Deze verstoringen hangen in belangrijke mate af van het soort belasting en de hoogte ervan. Op de tweede plaats zijn er directe kosten gemoeid met het heffen van de belastingen. Dit zijn de kosten voor de uitvoering van de belastingheffing. Deze bestaan onder andere uit de kosten voor het bijhouden van adresbestanden, versturen van aanslagen en het leveren van nazorg. Gemeenten en indirect ook burgers zijn er bij gebaat deze werkzaamheden zo goedkoop mogelijk uit te voeren. Het zijn deze kosten waarop gemeenten mede door het aangaan van gerichte samenwerkingsverbanden proberen te besparen.

Deze studie richt zich op de uitvoeringskosten van de Wet WOZ en de kosten die gemeenten maken bij het heffen en invorderen. In de rest van dit hoofdstuk wordt stilgestaan bij het ontstaan van de samenwerkingsverbanden en worden de belangrijkste achtergronden van de lokale belastingen geschetst. Vervolgens wordt nader ingegaan op de samenwerkingsverbanden: wat zijn de motieven, welke verschillen zijn er en hoeveel zijn er?

2.2 Gemeentelijke belastingen, heffingen en de uitvoering van de Wet WOZ

Nederlandse gemeenten leggen diverse lokale belastingen (zoals de ozb en de toeristenbelasting) en heffingen (zoals de afvalstoffenheffing) op. Daarnaast bepalen gemeenten in het kader van de Wet WOZ elk jaar de waarde van alle zich in de gemeente bevindende objecten. Het gaat om allerlei soorten onroerende zaken, van woningen tot winkels, bedrijfsruimten en bouwpercelen. Voor de waardering verzame-

len gemeenten allerlei gegevens, zoals verkoopprijzen, individuele woningkenmerken en omzetgegevens. Overigens wordt de WOZ-waarde ook door andere overheden als grondslag voor de belastingheffing gebruikt.

Gemeenten mogen de tarieven van gemeentelijke belastingen in principe vrij vaststellen. Bij de ozb betreft het tarief een percentage van de WOZ-waarde. Gemeenten hanteren verschillende tarieven voor woningen (alleen eigenaarsstarief) en bedrijfspanden (eigenaars- en gebruikerstarief). De grondslag voor bijvoorbeeld de toeristenbelasting verschilt daarentegen nogal per gemeente, meestal een bedrag per overnachting, met eventueel een onderscheid naar het soort verblijf.

Gemeenten voeren voor de uitvoering van de Wet WOZ en de belastingheffingen diverse werkzaamheden uit. Op de eerste plaats zijn dat verschillende basiswerkzaamheden, zoals het bijhouden van de gegevensadministratie en het daadwerkelijk versturen en verwerken van de aanslagbiljetten. Daarnaast maken gemeenten aanzienlijke kosten voor het afhandelen van bezwaarschriften, kwijtscheldingen en het beantwoorden van vragen van burgers. Zo mogen burgers onder andere kwijtschelding aanvragen, betalingsregelingen treffen en bezwaar tegen een aanslag maken. Gemeenten hebben zich volgens de wet aan een aantal regels te houden, waaronder een maximale reactietijd.

Door de jaren heen zijn diverse belangrijke juridische wijzigingen doorgevoerd. Zo is in 2005 de frequentie waarmee de WOZ-waardering wordt vastgesteld, ingekort van eens per vier jaar tot eens per twee jaar. Vanaf 2007 is deze termijn nog verder teruggebracht tot eens per jaar. Een andere belangrijke wijziging die zijn weerslag heeft op de werkzaamheden is de koppeling tussen de WOZ en de BAG (Basisregistratie Adressen en Gebouwen). Deze koppeling moet zorgen dat er een betere aansluiting tussen de verschillende basisregistraties ontstaat. Vooral in de afgelopen jaren zijn kosten gemaakt om deze koppeling te realiseren.

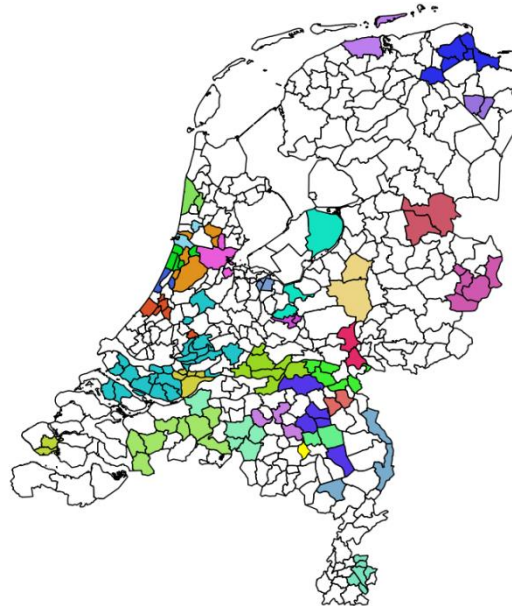
Hierbij is het interessant om op te merken dat gemeenten die de belastingheffing uitvoeren in een samenwerkingsverband, maar de BAG zelf blijven doen, in feite weer dubbele werkzaamheden verrichten. In de praktijk wordt het door samenwerkingsverbanden gestimuleerd om deze koppeling onder de vlag van het samenwerkingsverband uit te voeren. Overigens kan de ontwikkeling om die reden belangrijke gevolgen voor een gemeente hebben in de overweging om deel te nemen aan een samenwerkingsverband. Het zich opnieuw voordoen van aanvullende werkzaamheden kan voor gemeenten een drijfveer zijn om de taken weer zelf te gaan uitvoeren, of in ieder geval minder snel bij een samenwerkingsverband onder te brengen.

2.3 Samenwerkingen: motieven en verschillen

2.3.1 Motieven

Er zijn voor gemeenten meerdere argumenten om samenwerkingsverbanden bij de belastingtaak en waterschappen aan te gaan. Veruit het belangrijkste motief is het beheersen van de kosten. Bij een samenwerking tussen gemeenten en waterschappen kunnen verschillende heffingen en belastingen op één aanslag worden geheven en hoeft een aantal werkzaamheden (met name het beheer van de gegevensadministratie) niet meer dubbel te worden uitgevoerd. Door opschaling van het belastinggebied verwachten gemeenten ook onderling aanzienlijke schaafeffecten te benutten.

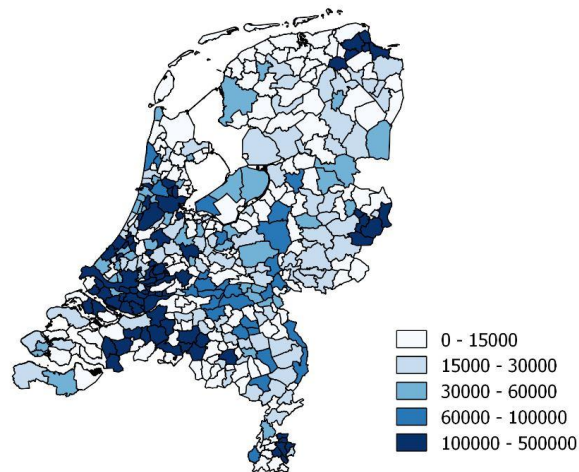
Figuur 2-1 Overzicht samenwerkingsverbanden 2012



Bron: IPSE Studies

Figuur 2-2 geeft een beeld van de omvang van de schaal waaronder gemeenten effectief werken: de omvang van de heffende instantie. Bij gemeenten die individueel te werk gaan, is deze omvang gelijk aan de omvang van de gemeente zelf. Bij gemeenten in een samenwerkingsverband is de omvang gelijk aan die van het samenwerkingsverband.

Figuur 2-2 Omvang (in objecten) heffende instantie, per gemeente, 2012



Bron: CBS Statline/IPSE Studies, bewerking IPSE Studies

Een ander voordeel, dat door veel gemeenten wordt genoemd, is verbetering van het risicoprofiel. Vooral bij kleine gemeenten voert een relatief klein aantal mensen de WOZ- en belastingtaken uit, en is de organisatie gevoeliger voor uitval en doorloop. Op dit punt wordt door gemeenten ook aangegeven dat een samenwerking wellicht beter bestand is tegen steeds complexer wordende regelgeving, bijvoorbeeld door de recente koppeling met de BAG. Een grotere organisatie staat in principe meer specialisatie toe, wat de productiviteit in complexere omgevingen kan bevorderen.

Sommige gemeenten zien ook negatieve kanten aan een samenwerking. Een vaak geplaatste kanttekening bij het ontstaan van regionale belastingkantoren is de gebrekkige waarborging van de democratische legitimiteit. Kortom, verzwakking van de democratische controle die burgers kunnen uitoefenen. Een publiekrechtelijke samenwerking in het kader van de Wet gemeenschappelijke regelingen (Wgr) kan hieraan wettelijk wel voldoen, doordat taken en bevoegdheden in de publiekrechtelijke sfeer kunnen worden gedelegeerd. Een ander bezwaar is dat de burger ook praktisch op afstand wordt geplaatst, doordat bijvoorbeeld het contactadres naar een andere gemeente wordt verplaatst.

2.3.2 Verschillen tussen de samenwerkingsverbanden

Er bestaan veel verschillende soorten samenwerkingsverbanden. Op de eerste plaats zijn samenwerkingsverbanden te onderscheiden naar hun bestuurlijk-juridische vorm. Er is onderscheid te maken naar publiekrechtelijke en privaatrechtelijke samenwerkingen. In de meeste gevallen kiezen gemeenten voor een publiekrechtelijke samenwerking, op basis van de Wet gemeenschappelijke regelingen (Wgr). Voor een uitgebreide

beschrijving van de mogelijkheden die de Wgr biedt, zie De Greef, Theissen, De Voogd en Hes (2013). Hierbinnen zijn vier varianten te onderscheiden:

- openbaar lichaam;
- centrumregeling;
- gemeenschappelijk orgaan;
- regeling zonder meer.

De gekozen structuur heeft een aantal belangrijke consequenties. Het *openbaar lichaam* is van de vier vormen de meest verreikende en zwaarste vorm van samenwerking. Zo kent een openbaar lichaam een eigen bestuurslaag, waarin in de regel alle deelnemende partijen vertegenwoordigd zijn. Deze zijn zo verzekerd van invloed. Tevens bezit het openbaar lichaam rechtspersoonlijkheid en kan het onder andere eigen personeel in dienst nemen.

De tweede variant, een *centrumregeling* (of centrumconstructie), kent enige populariteit. Hierbij worden de bevoegdheden van de ene gemeente overgedragen aan een van de andere gemeenten die deelnemen aan de gemeenschappelijke regeling. Overigens geldt dat juridische overdracht (delegatie) van bevoegdheden bij een centrumregeling alleen mogelijk is tussen gemeenten én alleen bij de belastingtaak (artikel 232 lid 2 Gemeentewet). Over het algemeen kan voor een centrumvariant worden gekozen wanneer de samenwerking meer het karakter van kleinschalige samenwerking of uitbesteding heeft (Berenschot, 2009).

De derde samenwerkingsvorm is een gemeenschappelijk orgaan, een lichtere vorm. Omdat aan een gemeenschappelijk orgaan geen bevoegdheden kunnen worden overgedragen, wordt in de praktijk bij de belastingsamenwerking nooit voor deze vorm gekozen.

De vierde vorm, de *regeling zonder meer*, lijkt minder geschikt voor samenwerking in het kader van de belastingtaak, omdat het hier een lichte vorm betreft waarbij de belastingbevoegdheid ook niet kan worden overgedragen.

Alleen bij een openbaar lichaam en een centrumconstructie kan personeel daadwerkelijk formeel overgaan naar de nieuwe organisatie (of andere gemeente). Bij een openbaar lichaam kan binnen het bestuur invloed worden uitgeoefend via de deelnemende partijen. Bij een centrumconstructie kan de invloed bijvoorbeeld uitgeoefend worden via afspraken en worden ook op basis hiervan financiële afspraken gemaakt. Er is dus sprake van een soort uitbesteding. Bij een openbaar lichaam dragen de verschillende deelnemers allemaal risico. Bovendien is een openbaar lichaam per definitie meer hiërarchisch en bureaucratisch van aard dan de andere samenwerkingsvormen. Het gemeenschappelijk orgaan en de regeling zijn minder geschikt voor kostenbesparende samenwerking, omdat de bevoegdheden en taken niet wettelijk kunnen worden

gedelegeerd, en er dus maar beperkt sprake kan zijn van bijvoorbeeld schaalvergroting (BSR, 2006).

Gemeenten kunnen er ook voor kiezen hun samenwerking privaatrechtelijk te organiseren. In dat geval is er sprake van een dienstverlenings- of uitvoeringsovereenkomst, waarbij er afspraken worden gemaakt over de uit te voeren taken. Deze vorm wordt nogal eens als ongepast omschreven, omdat de belastingheffing een publiekrechtelijke taak is. Bovendien kunnen heffings- en invorderingsambtenaren niet in dienst treden bij de andere gemeente (Berenschot, 2009), omdat de bevoegdheden niet kunnen worden gedelegeerd. Toch wordt er in de praktijk vooral bij kleine samenwerkingsverbanden nogal eens voor deze vorm gekozen.

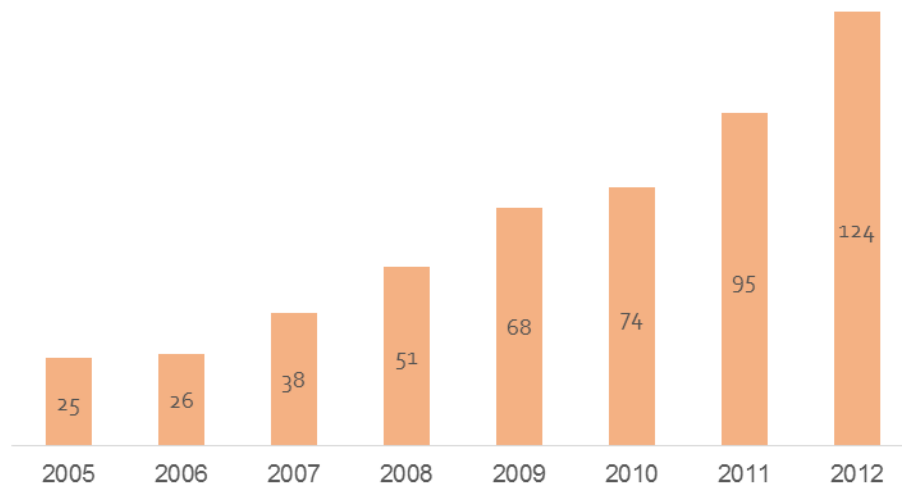
Overigens zijn wel enkele kanttekeningen te plaatsen bij de uitvoering van de hiervoor beschreven vormen. Zo blijken in de praktijk vooral bij openbare lichamen de verhoudingen tussen gemeenten en samenwerkingsverbanden tamelijk complex. Gemeenten nemen hierin zowel de rol van opdrachtgever als van opdrachtnemer aan. Ook in de controle- en toezichtmechanismen is het juist bij een openbaar lichaam de vraag hoe deze mechanismen uiteindelijk in stand worden gehouden. Doorgaans wordt bij een openbaar lichaam de belastingheffing vanuit de gemeente vrijwel compleet op afstand geplaatst en wordt er maar een paar keer per jaar vergaderd met het bestuur van het openbaar lichaam. Portefeuillehouders vanuit de gemeente lopen daarom het risico dat ze door de jaren heen op een significante informatieachterstand komen te staan van het dagelijks bestuur. Hierdoor kunnen gemeenten juist ook bij deze intensieve vorm van samenwerking een deel van hun grip verliezen. Kerncijfers, zoals kostprijzen, kunnen vanzelfsprekend wel goed in de gaten worden gehouden. In de praktijk is bij een openbaar lichaam de samenwerking wel het best zichtbaar, en is er vaak sprake van een fysiek belastingkantoor. Dit is ook de enige vorm waarbij er een rechtspersoon ontstaat die eigen personeel in dienst kan nemen. Bij de andere vormen geldt meer het karakter van uitbesteding aan een andere gemeente en zijn de mogelijkheden om op papier invloed uit te oefenen minder goed uitgewerkt.

Hoewel de bestuurlijk-juridische vorm al een belangrijke bron van heterogeniteit vormt, zijn er daarnaast tal van andere verschillen. Zo verschillen de verbanden aanzienlijk in bijvoorbeeld de omvang (zowel in termen van het aantal gemeenten als het effectief bediende belastinggebied). Ook verschillen verbanden in termen van de ondergebrachte belastingen en/of werkzaamheden. In de meeste gevallen geldt wel dat de uitvoering van de Wet WOZ en de aanslagoplegging van de ozb zijn ondergebracht. Ook de mate waarin samenwerkingsverbanden de prijs bepalen en doorrekenen aan deelnemende gemeenten verschilt. Sommige rekenen aan alle deelnemers dezelfde prijs door, terwijl bij andere verbanden onderscheid wordt gemaakt. Deze laatste vorm is wellicht beter in staat om relatief efficiënte gemeenten over de streep te trekken, omdat deze vorm toestaat dat de eventueel behaalde voordelen in de samenwerking naar rato kunnen worden verdeeld.

2.3.3 Samenwerkingsverbanden

In de loop van de onderzoeksperiode zoeken steeds meer gemeenten elkaar op om (een deel van) de werkzaamheden in het kader van de belastingheffing en de uitvoering van de Wet WOZ samen te doen. Figuur 2-3 geeft een indicatie van de ontwikkeling.

Figuur 2-3 Aantal gemeenten in een belastingsamenwerking



Bron: IPSE Studies

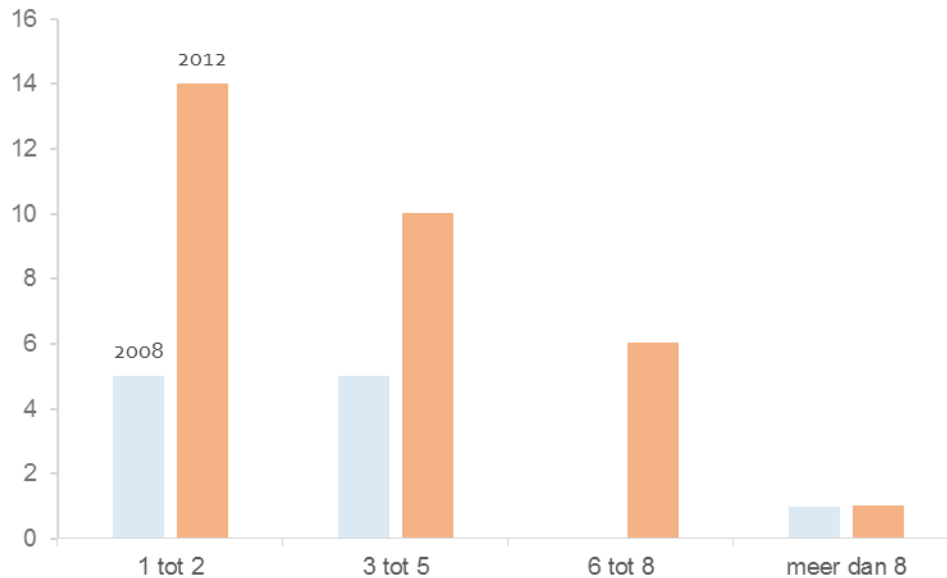
Te zien valt dat het aantal samenwerkende gemeenten toeneemt van 25 (totaal 467) in 2005 tot 124 (totaal 415) in 2012; grofweg 30 procent. Ook na 2012 is dit aandeel toegenomen. Dit valt buiten de onderzoeksperiode, maar in 2014 werkt meer dan 40 procent van de gemeenten samen.

De toename is onder te verdelen in twee ontwikkelingen. Op de eerste plaats ontstaan er steeds meer nieuwe samenwerkingsverbanden. Daarnaast nemen de bestaande samenwerkingsverbanden in omvang toe. Zo waren er in 2005 nog maar 3 verschillende samenwerkingsverbanden; in 2012 zijn dit er 29. Opmerkelijk is dat het grootste en oudste verband, het Samenwerkingsverband Vastgoedinformatie Heffing en Waardebepaling (SVHW), al in 2005 21 deelnemende gemeenten kent.

Figuur 2-4 geeft een indicatie van de omvang van de bestaande samenwerkingsverbanden. Dit is het aantal gemeenten in de samenwerking en dus exclusief eventuele waterschappen. Bij een enkele samenwerking is er sprake van een verband met één gemeente en één waterschap. Om die reden geeft de grafiek ook samenwerkingsver-

banden met één gemeente weer. In 2012 zijn er nog maar drie verbanden. Om die reden worden in de figuur de aantallen in 2008 en in 2012 weergegeven.

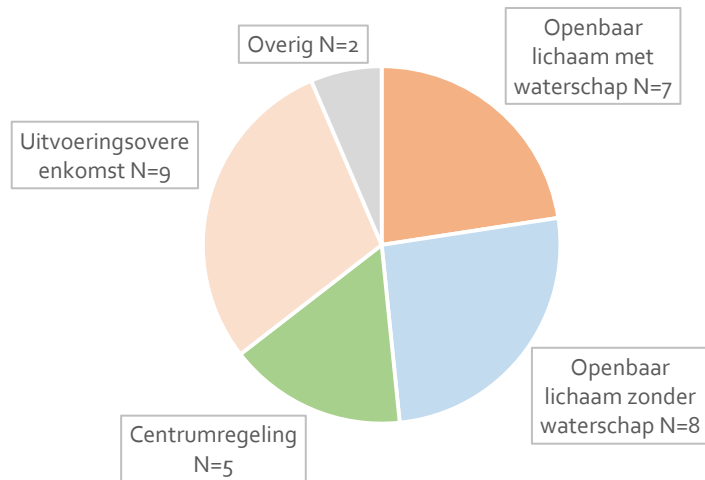
Figuur 2-4 Aantal gemeenten per samenwerkingsverband in 2008 en 2012



Bron: IPSE Studies

Gemeenten kiezen er in de meeste gevallen voor om het samenwerkingsverband bestuurlijk-juridisch vorm te geven als een openbaar lichaam (zie hoofdstuk 2). Figuur 2-5 geeft weer hoe vaak voor de verschillende varianten wordt gekozen. In het algemeen geldt dat bij samenwerkingsverbanden met een waterschap uitsluitend voor een openbaar lichaam wordt gekozen. Een openbaar lichaam is namelijk de enige samenwerkingsvorm binnen de Wet gemeenschappelijke regelingen met de mogelijkheid voor waterschappen en gemeenten bevoegdheden daadwerkelijk te delegeren. Een centrumregeling staat dit toe (bij uitzondering, zie hoofdstuk 2), maar alleen voor gemeenten en waterschappen onderling. Ondanks dat er in de praktijk weerstand bestaat tegen het onderbrengen van een publiekrechtelijke taak in een private samenwerkingsovereenkomst, blijkt ook deze vorm een populaire keuze. Hiervoor wordt relatief vaker gekozen door kleine samenwerkingsverbanden. Een centrumregeling ligt dan juridisch gezien meer voor de hand (Berenschot, 2009).

Figuur 2-5 Samenwerkingsverbanden (totaal 29) naar bestuurlijk-juridische vorm, 2012



Bron: IPSE Studies

3 Concepten en empirische achtergronden

3.1 Inleiding

Dit hoofdstuk beschrijft de relevante gegevens en het conceptuele kader voor de analyse. In de eerste plaats worden de herkomst en kwaliteit van de gebruikte gegevensbestanden besproken. In de tweede plaats wordt nader ingegaan op het conceptuele kader voor de doelmatigheidsanalyse. Hiervoor worden het productieproces van de belastingheffing en de uitvoering van de Wet WOZ in kaart gebracht. Welke diensten zijn er door gemeenten geleverd, en hoe kunnen we deze meten? In de analyse worden de kosten van gemeenten gerelateerd aan de geleverde diensten en de kostendoelmatigheid van een gemeente. Van deze kostendoelmatigheid wordt verondersteld dat zij afhangt van een aantal determinanten. Ook deze determinanten worden hier besproken. Het gaat bijvoorbeeld om deelname aan een samenwerkingsverband, maar ook de schaal van het belastinggebied.

Een gedetailleerde kwantitatieve beschrijving van de belangrijkste gebruikte gegevens is opgenomen in bijlage B.

3.2 Databronnen

De onderzoeksperiode loopt van 2005 tot 2012. Deze afbakening wordt bepaald door de beschikbaarheid van de gegevens. Het gros van deze gegevens is afkomstig van het publiekelijk beschikbare CBS-Statline. Het gaat hier onder andere om kostengegevens, gemeentelijke kenmerken en informatie over de gemeentelijke belastingopbrengsten. Een groot deel van deze gegevens wordt gebruikt om de geleverde diensten te meten. Denk bijvoorbeeld aan het aantal WOZ-objecten in een gemeente, dat wordt gebruikt om het aantal waarderingen te meten. Deze diensten en de wijze waarop zij worden gemeten worden later in dit hoofdstuk besproken.

Voor een deel van de analyse wordt gebruikgemaakt van tariefinformatie, die door het COELO aan dit onderzoek beschikbaar is gesteld. Het COELO houdt jaarlijks voor alle gemeenten bij welke belastingtarieven zij hanteren.

Gegevens over bestaande samenwerkingsverbanden zijn veelal verkregen via het raadplegen van websites en nieuwsberichten, telefonische inlichtingen of publiekelijk beschikbare samenwerkingsdocumenten. Het een en ander is opgesteld op basis van en in samenhang met bestaande overzichten van de VNG en de Waarderingskamer, die ieder een eigen overzicht bijhouden. Voor het onderzoek is het tevens nodig te weten in welk jaar gemeenten zijn toegetreden tot een samenwerkingsverband.

3.2.1 Kwaliteit van de gebruikte gegevens

De begeleidingscommissie uit onder andere in voortgangsgesprekken haar zorgen over de kwaliteit van de gehanteerde gegevens. De zorgen richten zich vooral op de kosten-gegevens. Deze worden afgeleid uit twee verschillende posten, beide afkomstig van de gemeenterekeningen van het CBS (Centraal Bureau voor de Statistiek):

- functie 940, Baten en lasten heffing en invordering gemeentelijke belastingen;
- uitvoering Wet WOZ.

Gemeenten leveren deze gegevens direct aan het CBS, dat verder geen aanvullende checks uitvoert. De definitie van functie 940 is onderdeel van de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften (BBV 2004), die voorschrijven hoe gemeenten de kosten moeten registreren. Deze definitie luidt als volgt:

'Tot deze functie behoren de baten en lasten die betrekking hebben op de heffing en invordering van de onder de functies 931 tot en met 939 genoemde belastingen [alle gemeentelijke belastingen exclusief parkeerbelasting]. Ook behoren tot deze functie de kosten die betrekking hebben op de afhandeling van bezwaar/beroepschriften en de kosten die gemaakt worden wanneer er in hoger beroep wordt gegaan.'

Deze beschrijving wijst erop dat alleen de kosten voor de heffing en de invordering van de gemeentelijke *belastingen* (inclusief de bezwaar- en beroepschriften WOZ) moeten worden geboekt op deze functie. Kosten gemoeid met de heffing en invordering van gemeentelijke *heffingen* dienen op afzonderlijke posten te worden geboekt. Zo is het bijvoorbeeld de bedoeling dat alle kosten gemoeid met de afvalstoffenheffing, inclusief heffing en invordering, worden toegerekend aan een specifieke post. Voor gemeentelijke heffingen moet er een sluitende begroting zijn, op basis waarvan de heffingstarieven worden vastgesteld. Vermoedelijk is om die reden gekozen voor de afzonderlijke toespitsing van deze heffingslasten. In dit rapport wordt er daarom van uitgegaan dat een aanzienlijk gedeelte van perceptiekosten van heffingen tevens in de kostengegevens is opgenomen. Ook uit contacten met verschillende gemeenten is gebleken dat zij een groot deel van deze perceptiekosten inderdaad op de functie 940 boeken. Onduidelijk blijft echter hoe groot dit deel bij de gemiddelde gemeente precies is.

De zorgen omtrent de kwaliteit van deze gegevens komen uit twee zaken voort. Ten eerste zijn er aanwijzingen dat gemeenten significant verschillen in hun interpretatie van de functie 940. Zo zijn er aanwijzingen dat diverse gemeenten ook de heffingslasten van de gemeentelijke heffingen per abuis op de functie boeken. Daarnaast geldt dat het binnen gemeenten doorgaans dezelfde afdeling is die zowel de heffing en invordering van de belastingen alsmede die van heffingen verzorgt. De toespitsing naar de verschillende kostenposten vindt dan vermoedelijk plaats op boekhoudkundige basis. Ook hierbij is het goed mogelijk dat gemeenten verschillende methoden hanteren.

Verder zijn er aanwijzingen dat ook tussen de twee onderscheiden posten interpretatieverschillen bestaan. Zo moeten de kosten voor de bezwaar- en beroepschriften WOZ worden geboekt op functie 940, maar is het goed denkbaar dat veel gemeenten deze op de WOZ-functie boeken. Bovendien zijn er signalen dat sommige gemeenten juist weer te veel kosten boeken op functie 940. Zo boekt de gemeente Amsterdam geen kosten op de WOZ-functie, maar zijn de bedragen op functie 940 juist hoog. Om hieraan tegemoet te komen, worden de kosten van de twee posten bij elkaar opgeteld. Een nadeel hiervan is dat eventuele effecten niet kunnen worden uitgesplitst naar de verschillende functies. Het is immers goed voor te stellen dat de effecten van samenwerking zich anders uiten bij de WOZ-taak dan bij de daadwerkelijke belastingheffing het geval is.

Verder geldt dat niet in elk jaar alle gemeenten in de analyse kunnen worden meegenomen. Zo is met name in het begin van de analyseperiode van een aanzienlijk deel van de gemeenten geen volledige informatie beschikbaar. Het gaat in 2005 om 50 van de 467 gemeenten; in 2012 zijn er voor alle gemeenten bruikbare gegevens. De observaties waarvoor een dergelijke non-respons geldt worden niet in de analyse opgenomen.

Al met al geldt dat de gebruikte gegevens met enige terughoudendheid moeten worden gezien. Het blijkt lastig om na te gaan hoe de gemiddelde gemeente de kosten voor de verschillende functies berekent en toebedeelt. In principe moet de ernst van de problematiek blijken uit de analyses. Wanneer de interpretatieverschillen dermate groot zijn, zal het gehanteerde model er niet in slagen de kostenstructuur van gemeenten adequaat te beschrijven. Een voordeel van het gehanteerde gegevensbestand is dat het aantal waarnemingen met meer dan 3000 relatief omvangrijk is. Hierdoor hoeven enigszins inconsistente data niet direct te leiden tot onbetrouwbare uitkomsten.

3.3 Uitvoeringskosten door de tijd

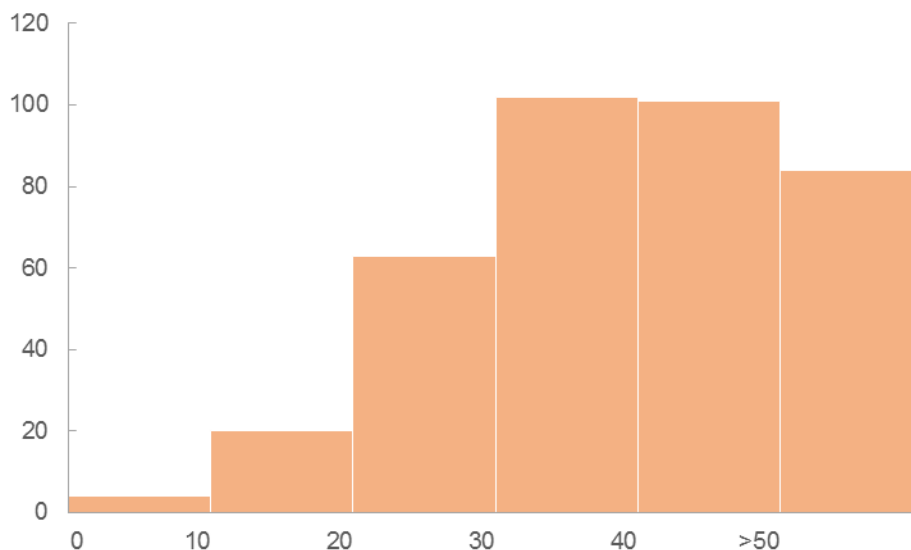
In 2012 besteden de 415 Nederlandse gemeenten 380 miljoen euro aan uitvoeringskosten en waarden zij meer dan acht miljoen objecten. Hiervan is grofweg 160 miljoen euro toe te schrijven aan werkzaamheden in het kader van de uitvoering Wet WOZ. De overige 220 miljoen komt op naam van de daadwerkelijke belastingheffing: van aanslaglegging tot invordering en alle dienstverlening die hierbij komt kijken. Hieronder valt tevens de behandeling van de bezwaarschriften en de kosten voor hoger beroep. Zoals eerder aangegeven, is het wel beter om deze kostencijfers als totaal te bezien.

Een interessante statistiek bij het duiden van de kosten is de kostprijs per object. Veel van de kosten in het kader van de werkzaamheden zijn gerelateerd aan objecten, zoals het aantal waardeningen en een groot deel van de administratieve werkdruk. Figuur 3-1 geeft per interval voor de kostprijzen aan hoeveel gemeenten hieraan in 2012 voldoen. Zo zijn er ruim 100 gemeenten met een kostprijs tussen de 30 en 40 euro. Merk dus op

dat het hier gaat om de uitvoeringskosten inclusief de heffings- en invorderingslasten. Het is dus een grove vergelijking, omdat verschillen mogelijk worden verklaard door andere werkzaamheden, zoals het geval is bij sterk toeristische gemeenten.

Figuur 3-1 laat zien dat er tussen gemeenten forse verschillen bestaan in de gemiddelde kostprijs. Het gros van de gemeenten heeft een gemiddelde kostprijs tussen de 20 en 50 euro per object. Mogelijk zijn deze verschillen een gevolg van de objectsamenstelling. Duurdere, individuele of bedrijfsobjecten zijn doorgaans moeilijker te waarderen dan een rijtjeshuis. Er is echter ook nog een substantieel aantal gemeenten met heel lage of heel hoge uitvoeringskosten. Het is niet uit te sluiten dat hieraan de eerder gememoreerde registratieproblemen ten grondslag liggen. Bij enkele gemeenten is dit probleem duidelijk zichtbaar, bijvoorbeeld doordat zij geen kosten rapporteren voor een van de twee gehanteerde posten. Bij veel gemeenten treedt dit probleem subtieler op, doordat zij maar beperkt verschillen in de toespitsingen.

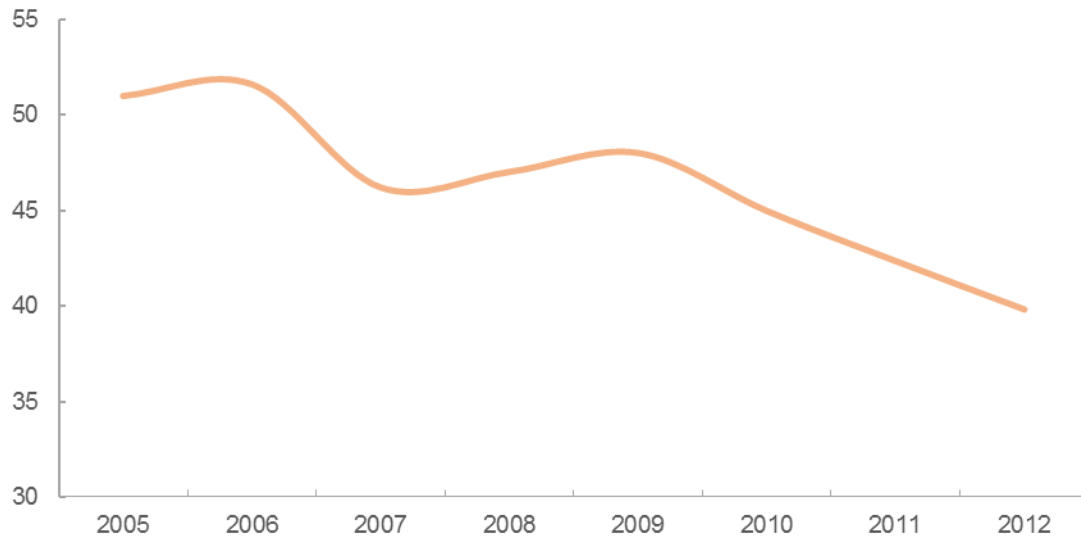
Figuur 3-1 Histogram van uitvoeringskosten per object in 2012 (kosten in euro's per object op de x-as)



Bron: CBS-Statline, bewerking IPSE Studies

Het is tevens interessant te zien hoe de kostprijs zich door de tijd heen heeft ontwikkeld. Figuur 3-2 geeft een globaal beeld van de ontwikkeling van de gemiddelde kostprijs tussen 2005 en 2012. Het gaat hier opnieuw om de totale uitvoeringskosten, gedeeld met de consumentenprijsindex, die is gedeeld door het totaal aantal WOZ-objecten. Merk dus op dat het hier ook gaat om de totale uitvoeringslasten. In de meeste jaren is sprake van een aanzienlijke kostendaling. Uit de analyse moet blijken in welke mate deze winst is toe te schrijven aan de toename van het aantal samenwerkingsverbanden, aan technologische ontwikkelingen dan wel andere factoren.

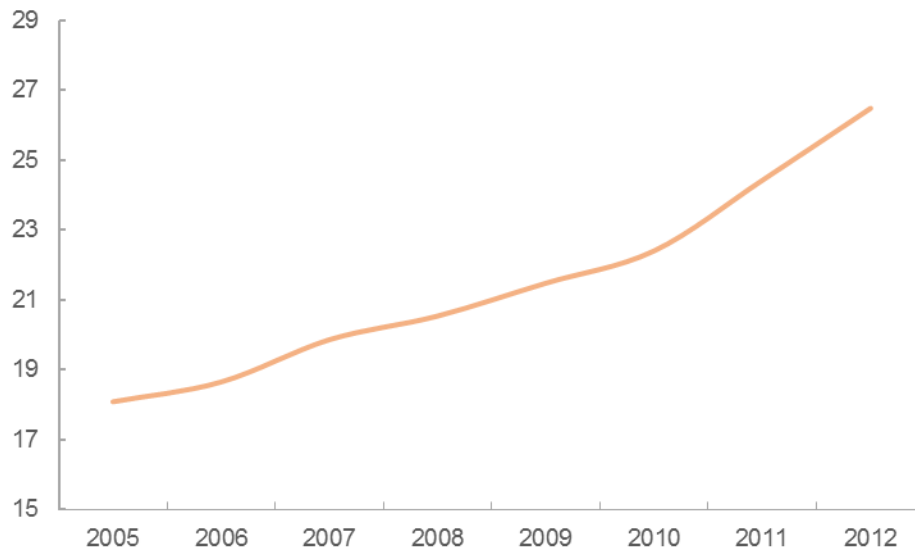
Figuur 3-2 Gemiddelde kostprijs (in constante prijzen van 2012) per WOZ-object 2005-2012



Bron: CBS-Statline, bewerking IPSE Studies

Een van de centrale thema's in dit rapport is schaal. Door een toename van het aantal samenwerkingsverbanden en gemeentelijke fusies is de gemiddelde omvang van een heffende instantie (gemeente of samenwerkingsverband) door de jaren heen sterk toegenomen. Figuur 3-3 laat zien dat de gemiddelde omvang in termen van het aantal objecten per heffende instantie toeneemt van 18.000 in 2005 tot bijna 27.000 in 2012. Er is dus sprake van een aanzienlijke schaalvergroting bij de heffende instantie.

Figuur 3-3 Ontwikkeling gemiddelde omvang heffende instantie (aantal objecten per heffende instantie, × 1000) 2005-2012



Bron: CBS-Statline, bewerking IPSE Studies

3.4 Conceptueel kader voor productiviteitsanalyse

Productiviteit is in principe niets meer dan de verhouding tussen de geleverde producten van een bepaald productieproces en/of diensten en de ingezette middelen die hieraan zijn besteed (Blank, 2010). Toch kent het begrip geen eenduidige definitie en leidt het nogal eens tot verwarring. Voor een deel is dit te verklaren door het bestaan van velerlei definities en methoden, die elk een andere invalshoek hanteren. Het definiëren en meten van de geleverde diensten is bij publieke voorzieningen bovendien geen eenvoudige opgave. Juist voor een grondige vergelijking van gemeenten is het echter noodzakelijk dat er een duidelijk beeld is van het 'productieproces'. Centraal in dit rapport staat de beleving vanuit de gemeente. Deze moet tegen zo laag mogelijke kosten diverse belastingen heffen en in het kader van de Wet WOZ jaarlijks waarderings uitvoeren.

In deze paragraaf wordt kort stilgestaan bij de belangrijkste concepten van productiviteitsmeting. Vervolgens wordt uitgebreid aandacht besteed aan het definiëren van de geleverde diensten en de empirische invulling van het model, die ook afhangt van de beschikbare gegevens.

Het gehanteerde model verklaart kostenverschillen daarnaast aan de hand van de productiviteit of kostendoelmatigheid. Aan deze doelmatigheid wordt een aantal determinanten gehangen, waarvan kan worden onderzocht in welke mate zij van

invloed zijn. Tot deze groep van determinanten behoren onder meer de deelname aan een samenwerkingsverband en het type samenwerking.

Het onderhavige hoofdstuk bevat een conceptuele bespreking van het voorgaande. Het bijbehorende wiskundige model is opgenomen in bijlage A.

3.4.1 Productiviteitsmeting: een inleiding

In de literatuur over productiviteitsmeting zijn allerlei methoden ontwikkeld. De keuze voor een bepaalde methode hangt onder andere af van de productiestructuur. In het eenvoudige geval dat er één dienst wordt geleverd met één ingezet middel, kan worden volstaan met een ratio. Hiermee wordt de verhouding tussen het ingezette middel en de geleverde dienst weergegeven. Het gebruik van zulke ratio's is echter minder geschikt voor meer complexe processen, waarbij meerdere middelen worden omgezet in meerdere diensten.

Daarnaast ontbreekt het bij publieke voorzieningen vaak aan prijzen van de geleverde diensten. Deze zijn noodzakelijk om de verschillende factoren onder één noemer te brengen. Zonder deze prijzen is het onduidelijk hoe verschillende diensten zich tot elkaar verhouden, wat het vergelijken van instellingen bemoeilijkt. Het opleggen van bepaalde weegfactoren (bijvoorbeeld voortkomend uit kostprijsberekeningen) is dan noodzakelijk. Als nadeel geldt dat deze weegfactoren *a priori* moeten worden gekozen. Ook het gegeven dat kostprijzen doorgaans door de tijd heen fluctueren of afhangen van lokale omstandigheden maken het vaststellen van zulke kostprijzen tot een moeilijke opgave.

Een *multiple input multiple output* proces kan abstract worden beschreven met een productie- of kostenfunctie. In een kostenfunctie worden de kosten van een instelling gerelateerd aan de geleverde diensten en andere belangrijke factoren, zoals het prijsniveau van de ingezette middelen en lokale omstandigheden. De parameters van het model bepalen de mate waarin de verschillende factoren zich tot elkaar verhouden. Een groot voordeel van deze benadering is dat deze parameters niet van tevoren hoeven te worden opgelegd, maar op basis van statistische methoden zijn vast te stellen. De parameters van het model worden op basis van beschikbare gegevens geschat. Uiteindelijk kunnen op basis van het model en de bijbehorende uitkomsten allerlei relaties worden onderzocht. Uit de resultaten worden onder andere schaaffecten (wanneer leidt meer productie tot evenredig meer of minder kosten) en marginale prijzen afgeleid (hoeveel kost het voor een gemiddelde gemeente om bijvoorbeeld een extra taxatie uit te voeren).

De wiskundige formulering van een kostenfunctie wordt zo flexibel mogelijk gehouden, waardoor rekening kan worden gehouden met invloeden van wijzigingen in de tijd of van lokale omstandigheden. Een nadeel van een kostenmodel is dat de specificatie van

het model van tevoren moet worden opgelegd. Het belangrijkste hierbij is een adequate omschrijving van het productieproces.

Het uitvoeren van een productiviteitsanalyse heeft dus twee belangrijke stappen. In de eerste plaats is dat de specificatie en de empirische invulling van het model. Dit hoofdstuk gaat daarop nader in. In de tweede plaats is dat het bepalen van de parameters, de schattingsmethodiek. Deze details en de wiskundige specificaties zijn opgenomen in bijlage A.

Deze studie maakt dus gebruik van een kostenmodel. Het model beschrijft de samenhang tussen de kosten van een gemeente bij het heffen van de belastingen en het uitvoeren van de Wet WOZ enerzijds en de prijzen van ingezette middelen, geleverde diensten en kostendoelmatigheid anderzijds.

Tezamen met de parameters maakt het model het mogelijk gemeenten, ondanks verschillen in kosten en geleverde diensten, te vergelijken. Het model veronderstelt dat verschillen in de kosten tussen gemeenten vervolgens nog door twee factoren kunnen ontstaan. Op de eerste plaats is dat een bepaalde ruisfactor (toevalsfactor). Ten tweede is dat de productiviteit van een gemeente. De mate waarin bepaalde determinanten van invloed zijn op de productiviteit, zoals de deelname aan een samenwerkingsverband, wordt ook onderzocht. In het navolgende wordt nader ingegaan op de beschrijving van het productieproces en de wijze waarop hieraan empirisch invulling wordt gegeven.

3.4.2 Meting van de productie

Idealiter zouden de volgende gegevens beschikbaar moeten zijn:

- aantal uitgevoerde WOZ-waarderingen naar onderscheid;
- aantal opgelegde ozb-aanslagen en overige aanslagen naar onderscheid.

Hierbij ontbreekt de parkeerbelasting, omdat deze geen onderdeel is van de gehanteerde kostencijfers. De parkeerbelasting blijft dus geheel buiten de analyses. Gemeenten moeten in het kader van de Wet WOZ jaarlijks alle objecten waarderen. Aan de totstandkoming van een waardering gaan diverse werkzaamheden vooraf. Hieronder vallen onder andere de waardebeoordeling en de waardevaststelling (versturen van de aanslag), maar ook het verzamelen van relevante gegevens en het bijhouden van een database. Gemeenten kunnen verschillen in de wijze waarop zij aan elk van deze werkzaamheden invulling geven. Denk bijvoorbeeld aan de organisatiestructuur, maar ook aan de keuze voor bepaalde software. Uiteindelijk moeten dergelijke keuzes bijdragen aan een efficiënte en/of goede dienstverlening. Het ligt daarom voor de hand het aantal uitgevoerde waarderingen als maatstaf te hanteren.

Met het totaal aantal uitgevoerde waarderingsaanvragen kan worden volstaan wanneer de waardering van verschillende soorten objecten grofweg gelijke inspanning vereist. Dit lijkt onwaarschijnlijk. Bovendien verschillen gemeenten in de objectsamenstelling. Een eerste onderscheid is tussen van woning- en niet-woningobjecten. Zo wordt de waarde van woningen doorgaans bepaald op basis van een rekenmodel. Verkoopprijzen van vergelijkbare woningen in de omgeving vormen het ijkpunt, aangevuld met specifieke kenmerken van het woningobject zelf. Niet-woningobjecten zijn minder vergelijkbaar, waardoor toepasselijke verkoopprijzen niet altijd voorhanden zijn. Gemeenten verzamelen dan vaak ter ondersteuning aanvullende gegevens, bijvoorbeeld huurprijzen en omzetgegevens. Zowel binnen de categorie van woningobjecten als niet-woningobjecten is verder onderscheid nog mogelijk. De totstandkoming van een waardering bij flats kost in de praktijk minder moeite dan bij vrijstaande woningen. In het algemeen geldt een negatief verband tussen de kostprijs van een waardering en de mate waarin een soort object voorkomt in een gemeente. Om aan deze verschillen tegemoet te komen, wordt een aantal controlevariabelen opgenomen.

Voor de uitvoering van de Wet WOZ zijn de kosten van gemeenten onder te verdelen naar een aantal hoofdtaken, zoals besproken in het vorige hoofdstuk. Uit de benchmark WOZ van de Waarderingskamer (Waarderingskamer, 2013) kan worden opgemaakt dat in 2012 en 2013 maar circa 20 procent van de WOZ-kosten direct zijn toe te schrijven aan het daadwerkelijk bepalen en vaststellen van de waarde. De grootste kostenpost is, met een aandeel van 27 procent in de totale kosten, de behandeling van bezwaarschriften. Het behandelen van bezwaarschriften is relatief arbeidsintensief. In 2011 zijn 3,4 procent van de woningen onder bezwaar en 7,6 procent van de niet-woningen (Waarderingskamer, 2013). Door de hoge kosten van deze behandelingen lijken gemeenten en samenwerkingsverbanden dan ook steeds meer in te zetten op een vermindering van het aantal bezwaarschriften, bijvoorbeeld door het versturen van een vooraanslag of door het voorzien van meer informele oplossingen (bezoek aan huis, telefonische inlichting).

De vertaling van deze concepten naar de empirische invulling van het model hangt van een aantal aanvullende factoren af. Ten eerste is het noodzakelijk het aantal categorieën of maten beperkt te houden. Het is dus zaak de belangrijkste categorieën te onderscheiden. Ten tweede speelt de gegevensbeschikbaarheid een rol. Informatie over de specifieke samenstelling van het objectenbestand is maar voor een beperkt aantal gemeenten voorhanden. Wel is voor de duur van de onderzoeksperiode bekend hoeveel woningobjecten en niet-woningobjecten zich in een gemeente bevinden. Er wordt daarom gekozen voor twee maten:

- het aantal woningobjecten in een gemeente;
- het aantal niet-woningobjecten in een gemeente.

Een beperkt aantal categorieën is mogelijk niet voldoende om kostenverschillen tussen gemeenten te verklaren. Dit geeft met name een vertekend beeld wanneer de object-

samenstelling tussen gemeenten sterk verschilt. Zo is bekend dat zich in kleine gemeenten relatief meer vrijstaande woningen bevinden dan in grote gemeenten. Om hieraan tegemoet te komen, wordt gecontroleerd voor de gemiddelde woning-WOZ-waarde in een gemeente. Grofweg geldt namelijk dat duurdere woningen gemiddeld een hogere moeilijkheidsgraad in het waarderingproces kennen (Waarderingskamer, 2013). Een nadeel is dat deze maat geen recht doet aan eventuele prijsverschillen tussen regio's. Vergelijkbare woningen zullen in Amsterdam nu eenmaal duurder zijn dan buiten de Randstad.

Ook in het kader van de heffing en invordering van belastingen en heffingen voeren gemeenten diverse werkzaamheden uit. Hierbij ligt het voor de hand de geleverde diensten te meten aan de hand van het aantal geïnde aanslagen. Een andere optie is te kijken naar de belastingopbrengsten. Hieraan kleven echter enkele nadelen. Belastingtarieven verschillen sterk tussen gemeenten, terwijl de werkzaamheden vooral voortkomen uit het aantal aanslagen en aanslagbiljetten.

Gegevens over het aantal opgelegde aanslagen naar belasting- en heffingsoort zijn niet voorhanden. In principe moet dus voor elke belasting een maat worden gevonden. Bij de ozb geldt dat het aantal opgelegde aanslagen gelijk is aan het aantal uitgevoerde waarderingen. Om die reden kunnen in dit kader dezelfde maten worden opgenomen als hiervoor. Heffingen kennen vaak een andere grondslag dan het aantal objecten, zoals het aantal huishoudens, dat wel sterk is gecorreleerd met het aantal objecten. Gemeenten met relatief veel huishoudens (ten opzichte van het aantal objecten) hebben mogelijk wel meer werkzaamheden bij een aantal heffingen. Daartoe wordt in het model nog gecontroleerd voor het relatieve aantal eenpersoonshuishoudens in een gemeente. Dat wil zeggen, het aantal eenpersoonshuishoudens ten opzichte van het aantal huishoudens.

Wat betreft de toeristen- en hondenbelasting geldt ook dat het aantal verwerkte aanslagen niet bekend is. Omdat sommige gemeenten deze belastingen niet opleggen, is het goed voor deze belastingen een maat in het model op te nemen. Wel is er informatie beschikbaar over de totale belastingopbrengsten naar soort en de bijbehorende tarieven. Tezamen kunnen deze een indicatie geven van de verwerkte aanslagen. In het geval van de toeristenbelasting geldt in principe dat gemeenten een bedrag per overnachting rekenen, waarbij onderscheid kan worden gemaakt naar het type verblijf. Hierbij dient wel opgemerkt te worden dat een fors aantal gemeenten geen toeristenbelasting int. In dit rapport wordt op basis van de door het COELO verzamelde informatie gebruikgemaakt van het tarief voor een hotelovernachting. Hoewel gemeenten de toeristenbelastingaanslag per accommodatie meestal eens per jaar aanslaan, geeft deze maat een indicatie van de omvang van de werkzaamheden. Voor de werkzaamheden in het kader van de hondenbelasting wordt een vergelijkbare methode toegepast. Ook hier geldt dat de tariefstelling tussen gemeenten sterk verschilt. Een deel van de gemeenten heft geen hondenbelasting. In de overige gemeenten hanteren gemeen-

ten verschillende tarieven voor het aantal honden in een huishouden. De opbrengsten worden in dit geval gedeeld door het tarief voor de eerste hond. Ook dit geeft een indicatie van de inspanningen van een gemeente. Samenvattend worden dus de volgende twee maten gehanteerd:

- opbrengsten toeristenbelasting / tarief toeristenbelasting;
- opbrengsten hondenbelasting / tarief hondenbelasting.

3.4.3 Meting van de kosten en prijzen

De gemeenterekeningen van het CBS bevatten gegevens over de kosten. De totale kosten zijn samengesteld uit twee posten, te weten de *Lasten heffing en invordering gemeentelijke belastingen* en de kostenpost *Uitvoering wet WOZ*, zie ook de toelichting eerder in dit hoofdstuk.

3.4.4 Kostendoelmatigheid

In het model wordt van een aantal determinanten onderzocht of zij van invloed zijn op de kostendoelmatigheid. Het gaat dan bijvoorbeeld om de deelname aan een samenwerkingsverband, maar ook om de verschillende kenmerken van het samenwerkingsverband. Ook wordt hier onderzocht of er een optimale omvang is voor de heffende instantie. Loont het voor gemeenten om de specifieke belastingvoorziening op te schalen, en tot welke hoogte?

Zoals eerder uiteengezet, wordt nader onderzocht of er sprake is van schaaffecten of bepaalde synergie- en/of bedrijfsvoeringseffecten. Voor het duiden van de andere twee effecten worden de volgende determinanten opgenomen:

- indicator deelname aan een verband, eventueel onderscheiden naar modaliteit/bestuurlijk-juridische vorm;
- indicator deelname waterschap aan betreffende verband;
- omvang van de heffende instantie (in aantal objecten);
- relatieve omvang van een gemeente binnen verband;
- leeftijd (ervaring) van het verband;
- jaar van toetreding gemeente in een verband;
- netto-inningspercentage ozb.

De gedachten achter deze determinanten zijn als volgt. De eerste twee factoren bieden de mogelijkheid te bezien of samenwerkingsverbanden een eenduidig positief effect hebben. Het gaat dan vooral om bedrijfsvoerings- en synergie-effecten.

De derde factor toetst een van de belangrijkste hypothesen, namelijk of en in welke mate er sprake is van schaaffecten. Tevens kan worden onderzocht of er sprake is van een optimale schaalgrootte. De omvang wordt gemeten van de heffende instantie, uitgedrukt in het aantal objecten. Dat wil zeggen, in geval van een afzonderlijk heffende gemeente is de omvang gelijk aan het totaal aantal objecten in deze gemeente. Bij

een gemeente in een samenwerkingsverband is de variabele gelijk aan de omvang van het samenwerkingsverband.

De vierde factor veronderstelt dat in een verband grote gemeenten mogelijk kleine gemeenten domineren. In dat geval is het mogelijk dat samenwerking goedkoper uitpakt voor grote gemeenten. Grote gemeenten kunnen bedrijfsprocessen wellicht meer naar hun hand zetten of betere prijzen bedingen. Een andere hypothese is dat samenwerkingsverbanden, naarmate ze langer bestaan, efficiënter gaan opereren. De vijfde factor test deze hypothese. Ook wordt verondersteld dat gemeenten mogelijk overgangskosten maken in het jaar dat zij toetreden in een samenwerkingsverband.

Een andere relevante factor is de mate waarin gemeenten erin slagen de in de gemeente opgelegde belastingen daadwerkelijk op te halen, hier aangeduid als het inningspercentage van de ozb. Het aanpakken van wanbetalers vereist bijvoorbeeld de inzet van incassobureaus. De ratio van de opgehaalde belastingen en de opgelegde belastingen kan worden gezien als een rendementcijfer. Overigens zijn er ook nog factoren die het inningspercentage beïnvloeden, zoals het aantal kwijtscheldingen. Kwijtscheldingen gaan ook gepaard met extra administratieve controles en handelingen die er eveneens toe kunnen bijdragen dat het inningspercentage daalt. Ook de leegstand is van invloed. Op voorhand is niet uit te maken wat het effect is van het inningspercentage. Daarom wordt hier het netto-inningspercentage geïntroduceerd. Dit is het percentage geïnde belastingen na correctie voor een aantal omgevingsvariabelen, zoals de stedelijkheid van een gemeente, de omvang en het aantal bijstandsuitkeringen. Een technische toelichting is opgenomen in bijlage A.

Onder de voorwaarde dat er geen andere niet-beïnvloedbare omstandigheden zijn, kan worden aangenomen dat het netto-inningspercentage een maat is voor de kwaliteit van de belastinginning. Dit kwaliteitsaspect wordt voor de belangrijkste belastingbron, de ozb, in de analyse opgenomen. Met behulp van gegevens over de totale WOZ-waarde van woningen en niet-woningen in gemeenten en bijbehorende ozb-tarieven kan de totaal opgelegde belasting worden berekend. Cijfers over de totale ozb-opbrengsten per gemeente zijn tevens beschikbaar. Tabel 3-1 geeft een samenvatting van de gekozen maten, en vat de empirische invulling van het model samen.

Tabel 3-1 Overzicht gehanteerde variabelen in het kostenmodel

	Beschrijving	Gehanteerde maten
Kosten	Heffingskosten en kosten uitvoering Wet WOZ	Gemeentelijke kosten uitvoering Wet WOZ plus kosten heffing en invordering gemeentelijke belastingen (exclusief parkeerbelasting) en heffingen, verdisconteerd met consumentenprijs-index
Productie	Aantal uitgevoerde waarderingen, ozb-aanslagen andere aanslagen (heffingen e.d.)	Aantal woning-objecten Aantal niet-woningobjecten
	Aantal opgelegde toeristenbelastingaanslagen	Opbrengsten toeristenbelasting / tarief
	Aantal opgelegde hondenbelastingaanslagen	Opbrengsten hondenbelasting / tarief
Omgevingsvariabelen	Duiden van verschillen in de objectsamenstelling, controleren voor werkzaamheden in het kader van heffingen en/of mate waarin bezwaar- en beroepsprocedures worden aangetekend	Eenpersoonshuishoudens / totaal aantal huishoudens Gemiddelde WOZ-waarde Tarief ozb (woning) Aantal bijstandsuitkeringen
Kwaliteit	Inningspercentage na correctie voor niet-beïnvloedbare factoren	Netto-inningspercentage
Determinanten kostendoelmatigheid		Dummy deelname samenwerking (naar modaliteit) Dummy deelname waterschap aan samenwerkingsverband Omvang heffende instantie uitgedrukt in aantal objecten Dummy jaar van toetreding gemeente in samenwerkingsverband Leeftijd van samenwerkingsverband Aandeel van gemeente in samenwerking

4 Resultaten en conclusies

4.1 Resultaten

In de voorgaande hoofdstukken is het methodologisch en empirisch kader van het onderhavige onderzoek besproken. In dit hoofdstuk komen de belangrijkste resultaten van de analyse aan bod. Hierbij staan de schattingsresultaten van het kostenmodel en de relaties die hieruit kunnen worden afgeleid centraal. Dit model beschrijft de relatie tussen de kosten van gemeenten en de geleverde diensten, kostendoelmatigheid, prijzen en gemeentelijke kenmerken.

De analyse is uitgevoerd op gemeenteniveau. Eventuele effecten die optreden in een samenwerkingsverband worden dus gemeten bij individuele gemeenten. Dit heeft een aantal belangrijke voordelen ten opzichte van analyse op het niveau van de heffende instantie (samenwerkingsverband of gemeente). Ten eerste is het aantal observaties groter. In brede zin maakt analyse op gemeenteniveau het mogelijk meer effecten te onderzoeken. Het is immers maar de vraag of eventuele effecten van samenwerking in gelijke mate neerslaan op de deelnemende gemeenten. Een precieze beschrijving van het toegepaste model en de schattingsmethodiek is opgenomen in bijlage A.

4.2 Algemeen

Tabel 4-1 bevat de schattingsresultaten behorend bij het gehanteerde kostenmodel. De parameters van de productievariabelen blijken in de meeste gevallen wat betreft grootte en richting plausibel, en zijn statistisch significant. Uit de geschatte parameters voor de kostendoelmatigheid kan worden afgeleid of en in welke mate de verschillende determinanten van invloed zijn. Eventuele schaaffecten worden gemeten via de 'omvang van de heffende instantie'. Deze variabele wordt uitgedrukt in het totaal aantal WOZ-objecten.. Ter indicatie: in 2012 is het aantal objecten van alle Nederlandse gemeenten (8,5 miljoen) ongeveer gelijk aan de helft van het totaal aantal inwoners (16,7 miljoen). Indien een gemeente niet samenwerkt, is de omvang van de heffende instantie gelijk aan het totaal aantal objecten in een gemeente. Voor gemeenten in een samenwerkingsverband is deze omvang gelijk aan het totaal aantal objecten in het samenwerkingsverband.

Tabel 4-1 Schattingsresultaten van het kostenmodel (N = 3116)

Variabele		Schatting	St. dev.	t-waarde
Consumentenprijsindex	c ₁	1,000		
Woningen	b ₁	0,729	0,033	22,036
Niet-woningen	b ₂	0,205	0,031	6,706
Toeristenovernachtingen	b ₃	0,026	0,008	3,382
Aanslagen hondenbelasting	b ₄	0,039	0,015	2,585
Woningen × woningen	b ₁₁	0,173	0,066	2,607
Woningen × niet-woningen	b ₁₂	-0,160	0,071	-2,255
Woningen × toeristenovernachtingen	B ₁₃	-0,012	0,012	-1,024
Woningen × aanslagen hondenbelasting	b ₁₄	-0,001	0,021	-0,046
Niet-woningen × niet-woningen	b ₂₂	0,206	0,079	2,601
Niet-woningen × toeristenovernachtingen	B ₂₃	-0,001	0,013	-0,011
Niet-woningen × aanslagen hondenbelasting	b ₂₄	-0,046	0,022	-2,096
Toeristenovernachtingen × toeristenovernachtingen	B ₃₃	0,009	0,003	2,920
Toeristenovernachtingen × aanslagen hondenbelasting	b ₃₄	0,003	0,004	0,993
Aanslagen hondenbelasting × aanslagen hondenbelasting	b ₄₄	0,044	0,014	3,143
Jaareffect (tijd in jaren)	g ₁	-0,027	0,003	-9,390
Gemiddelde WOZ-waarde	g ₂	0,390	0,038	10,180
Ozb-woningtarief	g ₃	0,092	0,029	3,155
Aandeel eenpersoonshuishoudens	g ₄	0,109	0,055	1,972
Netto-inningspercentage (ozb)	g ₅	0,677	0,231	2,931
Aantal bijstandsuitkeringen	g ₆	0,123	0,012	10,012
Constante	d ₀	1,230	0,345	3,565
Omvang heffende instantie (aantal objecten)	d ₁	-7,000	0,531	-13,181
Omvang heffende instantie × omvang heffende instantie	d ₂	0,693	0,053	13,137
Dummy samenwerking ¹	d ₃	0,092	0,057	1,635
Dummy waterschap ¹	d ₄	-0,136	0,058	-2,341
Rel. aandeel gemeente in verband	d ₅	-0,966	0,256	-3,773
Leeftijd samenwerkingsverband ¹	d ₆	-0,063	0,11	-5,511
Jaar van toetreding gemeente ¹	d ₇	0,265	0,053	4,978
Verklaarde variatie	R ²	0,810		

1 Afzonderlijk afgetoetst.

Een toename van het prijsniveau met 1 procent leidt tot een toename van de kosten met 1 procent. Deze eis is in het model opgelegd, waardoor de parameterwaarde van de consumentenprijsindex een waarde heeft van 1.

Een algemene indicatie van hoe goed het model de data beschrijft is de mate waarin voorspelde kosten op basis van de schattingsresultaten overeenkomen met de werkelijke kosten. Het model beschrijft iets meer dan 80 procent van de variatie in de kosten. In de overige 20 procent zit een zekere toevalsfactor, maar ook ruis voortkomend uit de eerder gememoreerde gegevensproblematiek.

De kostenstructuur van de belastingheffing is op basis van de resultaten tamelijk goed in kaart te brengen. Uit de resultaten is bijvoorbeeld af te leiden wat de marginale prijzen van de verschillende producten zijn. De marginale prijs van een product zegt met hoeveel de kosten toenemen als de productie met 1 toeneemt. De marginale prijzen zeggen dus iets over de kostprijs van elk product, en zijn tevens een graadmeter voor de kwaliteit van de schattingen. Tabel 5-2 geeft de marginale prijzen weer van elk van de onderscheiden producten voor de gemiddelde gemeente. Dat wil zeggen, de gemeente die van elk van de onderscheiden producten het gemiddelde levert. Deze gemiddelde waarden zijn tevens in de tabel opgenomen.

Tabel 5–2 Marginale prijzen bij gemiddelde gemeente naar product, 2012

	Marginale kosten in euro's	Standaard- deviatie	t-waarde	Omvang gemiddelde gemeente
Woningobject	40	1,80	22,04	17.464
Niet-woningobject	63	9,44	6,72	3.074
Toeristenovernachting (× 100)	10	2,96	3,36	247.322
Hondenaanslag	16	6,27	2,63	2.297

Uit de tabel blijkt dat een extra woningobject in een gemiddelde gemeente tot 40 euro aan extra kosten leidt; een extra niet-woningobject tot 63 euro. Het ligt voor de hand dat het waarderingsproces voor een gemiddeld niet-woningobject complexer van aard is. Daarnaast is bekend dat op niet-woningobjecten meer beroeps- en bezwaarprocedures worden aangetekend. Merk op dat het gaat om de totaalprijs van alle werkzaamheden die bij een extra object komen kijken, van de administratie en waardering tot aan de aanslagoplegging en verwerking van verschillende belastingen en heffingen. Ook de kosten die eventueel voortvloeien uit bezwaar- en beroepsprocedures zijn dus in deze gemiddelden verwerkt. Hier geldt ook dat de gememoreerde gegevensproblematiek de interpretatie van de marginale prijzen bemoeilijkt, omdat niet mogelijk niet alle werkzaamheden in het kader van de heffingen worden gemeten. In principe geven de

marginale prijzen een indicatie van de totale kostentoeename in een gemeente, wanneer het aantal objecten met 1 toeneemt. Een indicatie van de betrouwbaarheid van de afgeleide marginale prijzen is verder af te leiden uit de standaardfouten, die niet zorgwekkend hoog zijn.

De Waarderingskamer berekent in haar benchmark (Waarderingskamer, 2013) op het eerste gezicht vergelijkbare kostprijzen. De hiervoor genoemde marginale prijzen zijn niet direct te vergelijken met die van de Waarderingskamer, omdat in deze analyse tevens de heffingskosten zijn begrepen. Wel liggen de hogere marginale kosten van de niet-woningobjecten in lijn met de kostprijzen van de Wet WOZ van de Waarderingskamer.

In de analyse is ook een tijdseffect gemeten. Dit heeft betrekking op de jaarlijkse (autonome) relatieve verandering in de kostprijs van de verschillende diensten. Uit de analyse blijkt niet dat deze verandering bij de verschillende producten in verschillende mate heeft plaatsgevonden. Er is daarom hier van uitgegaan dat deze in gelijke mate neerslaan op alle onderscheiden diensten. Het betreft hier alleen veranderingen in de kostprijzen als gevolg van technische veranderingen, zoals de toename van de modelmatige waardebeoordeling of wijzigingen in de regelgeving die de kosten van de uitvoering beïnvloeden. Er is sprake van een forse jaarlijkse winst, die geldt zowel voor gemeenten binnen een samenwerkingsverband als daarbuiten. Gecorrigeerd voor prijsontwikkelingen geven de resultaten blijk van een jaarlijkse gemiddelde kostendaling van maar liefst 2,7 procent. Deze kostendaling is dus niet het gevolg van andere in het model opgenomen effecten, zoals de toename van het aantal samenwerkingsverbanden. Het betreft hier de gemiddelde jaarlijkse kostendaling in een willekeurige gemeente. Tussen 2005 en 2012, een periode van zeven jaar, is de totale autonome kostendaling daarmee ruim 20 procent.

4.3 Determinanten kostendoelmatigheid

Van een aantal determinanten is in de analyse onderzocht of deze van invloed zijn op de kostendoelmatigheid. De kostendoelmatigheid is een kengetal dat aangeeft hoe goed een gemeente presteert ten opzichte van de (in theorie) best presterende gemeenten. Deze resultaten vloeien voort uit de schattingsresultaten van de betreffende determinant. De resultaten zijn samengevat in tabel 4-2.

Tabel 4-2 Samenvatting effect determinanten op kostendoelmatigheid

Determinant	Effect op kostendoelmatigheid
Omvang heffende instantie	Omgekeerd U-vormig
Deelname samenwerkingsverband	Niet significant
Modaliteit samenwerkingsverband	Geen significant onderscheid
Waterschap in samenwerkingsverband	Positief
Relatief aandeel van gemeente binnen samenwerkingsverband	Positief
Leeftijd in jaren van samenwerkingsverband	Positief
Jaar van toetreding gemeente in samenwerkingsverband	Negatief
Netto-inningspercentage (kwaliteit)	Negatief

Uit tabel 4-2 blijkt dat opschaling een goede reden voor gemeenten is om samenwerkingsverbanden aan te gaan: er is een significant verband tussen de omvang van de heffende instantie en de kostendoelmatigheid. De resultaten geven blijk van een optimale omvang, die is afgeleid in termen van het totaal aantal objecten. De optimale omvang ligt op basis van de schattingsresultaten om en nabij de 230.000 objecten. Aan de hand van schaalvergroting kunnen kleine gemeenten mogelijk beter specialiseren en efficiënter gebruikmaken van vaste lasten, zoals kapitaalgoederen en bepaalde softwarerelenties. Na het bereiken van de optimale schaal slaat het schaaffect weer om. Vanaf dit punt nemen de nadelen van schaalvergroting weer de overhand. Een toename van benodigd management en van bureaucratie kan bijvoorbeeld zwaarder gaan wegen dan de eerdergenoemde voordelen. In theorie is er dus sprake van een omgekeerd U-vormig effect. Daarbij dient te worden opgemerkt dat het gevonden optimum hoog is te noemen; in 2012 was meer dan 95 procent van de 415 Nederlandse gemeenten werkzaam onder een kleinere schaal.

Om een beeld te krijgen van het schaaffect is een aantal simulaties uitgevoerd. Op basis van de schattingsresultaten kan voor een denkbeeldige gemeente worden berekend wat het verwachte effect van samenwerking op de kosten is. Tabel 4-4 geeft een aantal van deze simulaties weer. Het gaat hier louter om het schaaffect, waarbij de overige determinanten van de kostendoelmatigheid dus buiten beschouwing zijn gelaten. De effecten zijn afgeleid voor gemeenten met verschillende grootten.

Tabel 4-3 Simulatie van effecten opschaling heffende instantie

Omvang heffende instantie	Percentage gemeenten < omvang heffende instantie	Nieuwe omvang heffende instantie	Geschatte besparing in procenten
5.000	5%	10.000	21,3%
		20.000	33,3%
		50.000	36,7%
10.000	25%	20.000	15,3%
		50.000	19,5%
		100.000	19,6%
25.000	60%	50.000	8,4%
		75.000	8,7%
		100.000	8,8%
30.000	64%	50.000	1,2%
		100.000	1,3%
		150.000	1,3%

Uit tabel 4-3 blijkt dat de schaafeffecten met name resultaat kunnen sorteren voor kleine gemeenten. Voor een gemeente (of samenwerkingsverband) met 10.000 objecten zou samenwerken met een even grote gemeente leiden tot een verwachte kostendaling van ruim 15 procent. In 2012 was 25 procent, ruim 100 gemeenten, nog werkzaam met een kleinere omvang. Uit de tabel blijkt ook dat schaalvoordelen vooral interessant zijn voor deze kleinere gemeenten. Hoewel het theoretische optimum rond de 230.000 objecten ligt, zijn de te behalen voordelen voor een gemeente van 30.000 objecten al tamelijk beperkt. Het één en ander hangt er natuurlijk wel vanaf hoe de winst tussen gemeenten bij samenwerking wordt verdeeld. En hoewel de percentuele besparing daalt, is de basis van grotere gemeenten natuurlijk groter. Figuur 4-1 geeft de gemeenten weer met minder dan 30.000 objecten en waarvoor het aangaan van samenwerkingsverbanden dus sterk kan lonen.

Figuur 4-1 Gemeenten met minder dan 30.000 objecten in heffende instantie in 2012



Bron: CBS-Statline, bewerking IPSE Studies

Een interessant resultaat is verder dat de verschillende modaliteiten geen verschillend effect sorteren. Hierbij is onderscheid gemaakt naar de verschillende gekozen bestuursjuridische vormen: openbaar lichaam, centrumregeling, dienstverleningsovereenkomst en overig. Bovendien is er geen significante aanwijzing dat de samenwerkingsverbanden efficiënter te werk gaan dan gemeenten met een vergelijkbare omvang. Met andere woorden, de resultaten wijzen er niet op dat samenwerkingsverbanden gemiddeld een efficiëntere bedrijfsvoering hanteren dan gemeenten met een vergelijkbare omvang. Een uitzondering geldt voor samenwerkingsverbanden waarin een waterschap plaatsneemt. Het aantal observaties is hiervoor echter beperkt tot een paar verschillende samenwerkingsverbanden. Bovendien is het aantal waterschappen beperkt. Voordelen van samenwerking moeten dus vooral worden gezocht in het benutten van schaafeffecten.

De resultaten geven een indicatie dat samenwerkingsverbanden een sterkere autonome kostendaling hebben gerealiseerd dan niet-samenwerkende gemeenten. Dat blijkt uit de variabele die de leeftijd van het samenwerkingsverband aangeeft. Met andere woorden, samenwerkingsverbanden behalen jaar op jaar gemiddeld een iets sterkere kostendaling dan gemeenten. Mogelijk zijn samenwerkingsverbanden beter in staat te specialiseren en innoveren zij sneller dan afzonderlijke gemeenten. Verder blijkt er in het jaar dat gemeenten toetreden tot een samenwerkingsverband sprake van significante overgangskosten.

In de analyse is onderzocht wat de relatie is tussen de mate waarin een gemeente erin slaagt de opgelegde ozb te innen en de kostendoelmatigheid. Hierbij is gekeken naar

de ratio van de totale WOZ-waarde van alle objecten in een gemeente en de uiteindelijke ozb-opbrengsten. Er wordt gebruikgemaakt van het netto-inningspercentage. Hierin is enigszins beperkt voor de invloed van omgevingsvariabelen, zoals de stedelijkheid en de omvang van een gemeente. Er bestaat een positief verband tussen het netto-inningspercentage en de kosten. Hoewel een hoger inningspercentage leidt tot meer belastingopbrengsten, gaat dit dus wel koste van de doelmatigheid.

Eerder in dit rapport is stilgestaan bij de rol van beroep- en bezwaarschriften. Het is bekend dat het behandelen van deze procedures een zeer kostbare activiteit is. Impliciet is in het model aangenomen dat het percentage van het aantal objecten dat onder bezwaar staat niet afhangt van niet in het model opgenomen variabelen. In het model zijn enkele controlevariabelen opgenomen die mogelijk bijdragen aan het verklaren van de heterogeniteit van gemeenten, waaronder ook het aantal bezwaarschriften (en kwijtscheldingen).

Een eerste controlevariabele is de gemiddelde WOZ-waarde in een gemeente. Deze geeft een ruwe indicatie van de complexiteit van de waarderingen; duurdere woningen zijn doorgaans moeilijker te taxeren. De variabele zegt in feite dus iets over de object-samenstelling in een gemeente.

Verder is er is een positief verband tussen de kosten van gemeenten en de hoogte van het ozb-woningtarief. Het is goed denkbaar dat het aantal bezwaarschriften in verband staat met het ozb-woningtarief. De opbrengsten van een eventuele aanpassing van de WOZ-waarde zijn in dat geval immers hoger. Mogelijk is de hoogte van het ozb-woningtarief ook een indicatie van andere gemeentekennmerken of regionale effecten. Zo liggen de tarieven in onder andere de provincies Groningen en Limburg aanzienlijk hoger. Doorgaans wordt in gemeenten met een lage gemiddelde WOZ-waarde een hoger ozb-tarief opgelegd om voldoende opbrengsten te realiseren. Ook tussen de gemiddelde WOZ-waarde en de kosten bestaat, zoals verwacht, een positief verband.

Ook blijkt dat gemeenten met relatief veel eenpersoonshuishoudens gemiddeld meer kosten maken. Hier geldt dat er een mogelijk verband is met het aantal kwijtscheldingen voor bijvoorbeeld de afvalstoffenheffing. In algemene zin geldt dat veel heffingen meer gerelateerd zijn aan het aantal huishoudens dan aan het aantal objecten; deze variabele verklaart verschillen die hieruit voortkomen in gemeenten met relatief veel huishoudens. Als laatste is onderzocht of het aantal beroep- en bezwaarschriften toeneemt in een jaar waarin de gemeente het ozb-tarief verhoogt. Hiervan blijkt echter geen sprake: een tariefstijging leidt niet direct tot een stijging van de kosten.

4.4 Selectie-effect

In het beschreven model wordt impliciet aangenomen dat de keuze van een gemeente om deel te nemen aan een samenwerking niet afhangt van bepaalde gemeentelijke

kenmerken. Met andere woorden, dat de deelname aan een samenwerking grofweg willekeurig is. Wanneer gemeenten die gaan samenwerken bepaalde gemeenschappelijke kenmerken hebben, is er sprake van een selectie-effect. Het gevolg is dat de gemeten effecten niet kunnen worden gegeneraliseerd, en mogelijk een onder- of overschatting bevatten. Het is moeilijk om precies aan te geven waarom de ene gemeente wel toetreedt en de andere niet. In de praktijk kent het toetredingsproces een tamelijk complex verloop, waarbij naast het verbeteren van de bedrijfsvoering allerlei politieke overwegingen meespelen. Zo blijkt dat gemeenten die al veel samenwerken sneller geneigd zijn om samen te werken dan andere gemeenten. Het een en ander kan van invloed zijn op de gevonden resultaten. Overigens heeft een mogelijk selectie-effect vooral implicaties voor het gemeten bedrijfsvoeringseffect (effect van samenwerking), dat niet significant blijkt te zijn. De gevonden schaaffecten worden in mindere mate beïnvloed door een selectie-effect. Impliciet wordt dus aangenomen dat gemeenten die gaan samenwerken gemiddeld niet verschillen van gemeenten die alleen blijven heffen. Het ligt voor de hand dat vooral gemeenten die verwachten baat te hebben bij een samenwerkingsverband sneller toetreden. In dat geval bevatten de gevonden effecten een overschatting van het effect.

Om enige indicatie van dit effect te krijgen, wordt een aanvullende analyse uitgevoerd. Hiervoor wordt specifiek gekeken of de gemeenten die tussen 2005 en 2012 zijn toetreden tot een samenwerkingsverband, op bepaalde kenmerken overeenkomen. Zo wordt onder andere onderzocht of kleinere gemeenten meer geneigd zijn om te gaan samenwerken dan grote gemeenten. Er blijkt geen sprake van een significant effect.

Een tweede hypothese is dat gemeenten die relatief ondoelmatig te werk gaan juist vaker of minder vaak toetreden. In dat geval zouden de gevonden effecten van samenwerking dus worden beïnvloed. Als maat wordt hiervoor het residu van het kostenmodel gehanteerd. Dit bevat een indicatie hoe doelmatig een gemeente in 2005 opereert ten opzichte van andere gemeenten, voor zover dat niet wordt verklaard door het kostenmodel. In feite geeft het residu aan of een gemeente meer of minder kosten maakt dan door het model wordt voorspeld. Ook hier blijkt geen significante invloed te zijn.

Tabel 5-5 Schattingsresultaten LOGIT-analyse. Afhankelijke variabele is een dummy die aangeeft of een gemeente in de loop van de onderzochte periode is overgegaan tot samenwerking.

Variabele		Schatting	St. dev.	t-waarde
Constante	a_0	-1,291	0,197	-6,547
Aantal woningobjecten	b_1	-0,490	0,342	-1,433
Aantal niet-woningobjecten	b_2	0,620	0,394	1,573
Aantal toeristenaanslagen	b_3	-0,170	0,102	-1,666
Residu kostenmodel	u	0,323	0,323	1,001

Van het bestaan van een selectie-effect op basis van getoetste variabelen blijkt dus weinig sprake. Mogelijk zijn andere variabelen wel van invloed. Denk aan het al bestaan van samenwerking tussen gemeenten. In dat geval kan gelden dat het oprichten van een samenwerkingsverband soepeler en voordeliger verloopt dan bij gemeenten die nog niet samenwerken. Dit zou kunnen betekenen dat dit soort gemeenten bij de toetreding tot een samenwerkingsverband meer overgangskosten maken dan in de analyse naar voren komt.

4.5 Conclusies en kanttekeningen

In dit rapport is de samenhang tussen intergemeentelijke samenwerking bij de lokale belastingen en de uitvoeringskosten onderzocht. Bij de resultaten zijn enkele kanttekeningen te plaatsen. Zo bevatten de gegevens veel ruis, omdat gemeenten in de praktijk verschillende kostentoe rekeningsmethoden toepassen en de voorschriften voor de kostenrapportage mogelijk verschillend interpreteren. Zo geldt dat gemeenten in de gehanteerde kostenpost officieel geen perceptiekosten mogen opgeven die betrekking hebben op heffingen, zoals de afvalstoffenheffing. In de praktijk blijken veel gemeenten dit echter wel te doen. Het een en ander gaat ten koste van de boekhoudkundige conformiteit, wat de vergelijkbaarheid tussen gemeenten geen goed doet.

Uit de analyse blijkt dat gemeenten via het aangaan van samenwerkingsverbanden bij de belastingtaken een positief effect kunnen sorteren. Dit effect is vooral toe te schrijven aan de opschaling van de heffende instantie. In theorie geldt een optimum van om en nabij de 230.000 objecten, maar de verwachte kostenbesparing is met name groot voor kleinere gemeenten, met minder dan 30.000 objecten.

Van een bedrijfsvoeringseffect blijkt minder sprake. Met andere woorden, een samenwerkingsverband gaat gemiddeld niet doelmatiger te werk dan een gemeente met een vergelijkbare omvang. Uit de analyse blijkt verder dat verschillende modaliteiten van samenwerkingsverbanden geen duidelijk verschillende effecten hebben gesorteerd. Hierbij is ten eerste gekeken naar de bestuurlijk-juridische wijze waarop aan het

samenwerkingsverband vorm is gegeven. In de praktijk wordt door gemeenten zowel voor publiekrechtelijke als privaatrechtelijke verbanden gekozen. Alleen voor samenwerkingsverbanden waarin tevens waterschappen plaatsnemen is een duidelijk verbeterd effect zichtbaar. Een verklaring die voor de hand ligt is, dat er bij samenwerking tussen gemeenten en waterschappen ook synergie-effecten optreden, omdat dubbele werkzaamheden zoals het gegevensbeheer wegvallen. Het is echter maar de vraag of dit effect valt te generaliseren, omdat het aantal samenwerkingsverbanden met een waterschap beperkt is.

Het aantal samenwerkingsverbanden gedurende het merendeel van de onderzochte periode is nog tamelijk beperkt. Zo bestaan er verschillen tussen de samenwerkingsverbanden in termen van de ondergebrachte werkzaamheden, maar ook in de invulling van de bedrijfsprocessen. Concreet betekent dit dat de gemeten effecten ook door andere factoren veroorzaakt kunnen zijn. Om hierover duidelijkheid te krijgen, moet worden afgewacht tot het aantal samenwerkingsverbanden verder is toegenomen of moet er specifiek diepteonderzoek naar bepaalde determinanten plaatsvinden.

Een opvallend resultaat is dat er in de sector sprake is geweest van een forse autonome kostendaling, van gemiddeld 2,7 procent per jaar. Over de periode 2005-2012 gaat het in totaal om meer dan 20 procent. Het betreft hier dus de kostendaling exclusief eventuele effecten van samenwerking en de invloed van de andere variabelen uit het model. In de praktijk verkondigt een aantal samenwerkingsverbanden forse besparingen. In deze studie ontstaat een iets gematigder beeld. Dit lijkt deels te verklaren doordat samenwerkingsverbanden hun prestaties vaak afzetten tegen de prestaties van de deelnemende gemeenten in het verleden. Daarbij wordt echter niet in overweging genomen dat ook gemeenten buiten samenwerkingsverbanden steeds doelmatiger te werk zijn gegaan.

Bijlage A Kostenmodel

Kostenfunctie

Voor het meten van de doelmatigheid van gemeenten wordt de kostenfunctie geschat met een kostenmodel. De kostenfunctie luidt als volgt:

$$\ln C_{i,t} = \sum_{k=1}^M \beta_k \ln Y_{k,i,t} + \frac{1}{2} \sum_{k=1}^M \sum_{l=1}^M \beta_{k,l} \ln Y_{k,i,t} \ln Y_{l,i,t} + \ln w_t \\ + \sum_{k=1}^M g_k \ln G_{k,i,t} + \exp(\sum \delta_k Z_{k,i,t}) + \varepsilon_{i,t}$$

waarbij:

$C_{i,t}$ = kosten van gemeente i in jaar t ;

$Y_{k,i,t}$ = outputindicator k van gemeente i op tijdstip t ;

w_t = consumentenprijsindex in jaar t ;

$G_{k,i,t}$ = omgevingskenmerk k van gemeente i op tijdstip t ;

$Z_{k,i,t}$ = determinant kostendoelmatigheid k van gemeente i op tijdstip t ;

$\alpha_0, \beta_k, \beta_{k,l}, g_k, \delta_k$ zijn de te schatten parameters.

En waarbij $u = \sum \delta_k Z_{k,i,t}$ de parameters en determinanten van de kostendoelmatigheid zijn. Het model is gebaseerd op het standaard Stochastische Frontier Methode (SFA-)model, dat veronderstelt dat afwijkingen van de frontier kunnen worden veroorzaakt door ruis of verschillen in de kostendoelmatigheid.

In het model worden constante schaalopbrengsten verondersteld. Eventuele schaal-effecten worden gemeten in de doelmatigheidspecificatie. Opschaling van de productie leidt via de productieparameters dus tot een gelijkmatige toename in de kosten, maar mogelijk wel tot een andere kostendoelmatigheid. Deze aanname vertaalt zich in:

$$\sum_k \beta_k = 1 \text{ en } \sum_{k,l} \beta_{k,l} = 0$$

Er wordt een zogenoemde one-step approach toegepast, waarbij de mogelijke determinanten van de kostendoelmatigheid direct in het model kunnen worden opgenomen en meegeschat (Wang & Schmidt, 2002). Hierdoor kan een normale non-lineaire Least Squares schattingsmethode worden toegepast.

Voor de analyse zijn alle variabelen gestandaardiseerd op hun gemiddelde in 2005.

In het model wordt ook het netto-inningspercentage gebruikt. Dit is het inningspercentage op de ozb na correctie voor een aantal omgevingsvariabelen. Het netto-inningspercentage volgt uit de volgende vergelijking:

$$In\%_g = a + \sum b_k Omg_{gk} + u_g$$

met:

$In\%_g$ = inningspercentage in gemeente g;

Omg_{gk} = omgevingsfactor k in gemeente g;

u_g = storingsterm gemeente g;

a en b_k zijn de geschatte parameters.

Door de parameters van het model \hat{a} en \hat{b}_k te schatten is het residu \hat{u}_g af te leiden. Vervolgens is het netto-inningspercentage te berekenen voor iedere gemeente g:

$$Net_In\%_g = \hat{a} + \hat{u}_g$$

De omgevingsvariabelen zijn onder andere de stedelijkheid van de gemeente, de omvang en het aantal bijstandsuitkeringen.

Bijlage B Beschrijving gegevens analysebestand en uitgevoerde permutaties

Tabel B-1 Beschrijving van aantallen gemeenten in samenwerkingsverbanden in analysebestand naar onderscheid, 2005-2012

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Gemeenten in analyse	381	410	408	422	415	403	386	374
In verband	16	14	23	39	56	60	77	97
Samenwerking met waterschap	12	10	10	15	23	23	34	41
Vorm: openbaar lichaam	12	10	11	25	37	36	49	58
Vorm: centrumregeling	0	0	3	4	4	6	8	15
Vorm: regeling zonder meer	0	0	0	0	0	2	2	2
Vorm: uitvoeringsovereenkomst	2	2	7	8	13	14	16	20
Vorm: onbekend	2	2	2	2	2	2	2	2

Hieronder volgt een kwantitatieve beschrijving van de belangrijkste gegevens (kosten en productie). In sommige jaren geldt dat een deel van de gemeenten niet kan worden meegenomen, omdat er belangrijke gegevens ontbreken. Dit is vooral het geval in de beginjaren 2005 en 2006. Dit is ook terug te zien in het aantal gemeenten in het analysebestand (zie tabel B-1). Dit aantal zou normaliter vanaf 2005 moeten afnemen door gemeentelijke fusies, maar door de tijd heen ontbreken steeds minder gemeenten in de gegevensbestanden, waardoor het aantal soms ook toeneemt. Een aantal observaties is niet meegenomen, ondanks dat alle variabelen beschikbaar zijn. Het gaat hier om gemeenten die met zekerheid veel te lage of hoge kosten hebben gerapporteerd. Een enkele uitschieter wordt in 2009 veroorzaakt doordat Amsterdam in dit jaar niet wordt meegenomen in de analyse. De gegevens zijn alle gestandaardiseerd op hun gemiddelde in 2012. Dit gemiddelde wordt onder de tabellen weergegeven. Hiermee kunnen de getallen eventueel worden omgerekend. Eventueel uitgevoerde permutaties worden voor elk van de variabelen genoemd.

Tabel B-2 Beschrijving 'Totale kosten' (nominaal)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Gemiddelde	0,891	0,921	0,947	1,001	0,906	1,015	1,001	1,000
Min	0,024	0,035	0,035	0,036	0,043	0,042	0,061	0,040
Max	35,706	41,820	43,583	51,258	32,775	58,340	44,047	51,159
Std. dev.	2,529	2,601	2,846	3,201	1,972	3,373	2,949	3,182
Som	339,316	377,648	386,560	422,617	376,080	409,167	376,113	374,000

Gemiddelde in 2012 (standaardisatie): 710.755,263

Tabel B-3 Beschrijving 'Woningen'

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Gemiddelde	0,824	0,844	0,878	0,888	0,871	0,944	0,983	1,000
Min	0,025	0,025	0,025	0,025	0,025	0,025	0,026	0,025
Max	20,828	20,978	13,928	20,072	16,463	22,073	22,198	22,153
Std. dev.	1,599	1,572	1,544	1,548	1,295	1,678	1,727	1,751
Som	313,958	346,239	358,365	374,546	361,373	380,574	379,571	374,000

Gemiddelde in 2005 (standaardisatie): 17.626

Het aantal woningobjecten in een gemeente is beschikbaar bij het CBS. Voor 2012 ontbreekt het aantal WOZ-objecten in een gemeente, evenals het aantal woningen. In dit jaar zijn deze totalen gelijkgesteld aan die van 2011.

Tabel B-4 Beschrijving 'Niet-woningobjecten'

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Gemiddelde	0,865	0,882	0,913	0,919	0,883	0,940	0,984	1,000
Min	0,033	0,033	0,059	1,262	0,057	0,058	0,061	0,061
Max	14,888	14,766	14,623	0,062	10,476	14,041	14,835	14,835
Std. dev.	1,264	1,263	1,266	14,547	1,031	1,223	1,283	1,299
Som	329,38	361,505	372,492	387,970	366,596	380,574	379,987	374,000

Gemiddelde in 2005 (standaardisatie): 3099

Zie de opmerkingen bij 'woningen'.

Tabel B-6 Beschrijving 'Aantal belaste toeristenovernachtingen'

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Gemiddelde	0,866	0,087	0,958	0,957	0,829	0,920	0,978	1,000
Min	1,975	0,004	0,004	0,004	0,004	0,004	0,004	0,004
Max	0,004	28,921	32,368	35,791	17,985	24,042	31,221	35,160
Std. dev.	24,082	2,091	2,393	2,459	1,709	2,080	2,384	2,519
Som	329,776	356,550	390,739	403,684	343,981	370,870	377,618	374,000

Gemiddelde in 2005 (standaardisatie): 249.686

Zoals in het rapport staat beschreven, wordt het aantal belaste toeristenovernachtingen afgeleid met behulp van tarief- en opbrengsteninformatie.

In het analysemodel worden de logaritmen van de variabelen genomen. Dit geeft problemen wanneer de waarneming gelijk is aan nul. Omdat veel gemeenten geen toeristen- of hondenbelasting heffen, is dat met name bij deze twee variabelen een probleem. Om deze waarnemingen wel in de analyse op te kunnen nemen, is gekozen

om deze waarnemingen het niveau gelijk te stellen aan het minimum. Om die reden is in de tabel bij het minimum ook geen 0 (nul) te zien.

Tabel B-6 Beschrijving 'Aantal hondenaanslagen'

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Gemiddelde	0,852	0,883	0,931	0,912	0,896	0,936	0,984	1,000
Min	0,084	0,084	0,084	0,084	0,084	0,084	0,084	0,084
Max	8,665	9,043	8,301	7,952	7,984	7,953	11,904	12,588
Std. dev.	1,110	1,132	1,137	1,081	1,059	1,135	1,242	1,286
Som	324,641	362,127	379,655	384,801	371,934	377,210	376,113	374,000

Gemiddelde in 2005 (standaardisatie): 2.318

Ook deze informatie is afgeleid met behulp van tarief- en opbrengsteninformatie. Verder geldt dat in verband met de nulwaarnemingen dezelfde permutatie als bij de toeristenbelasting is uitgevoerd.

Bijlage C

Afkortingen

BOGG	Belastingoverleg Grote Gemeenten
CAOP	Centrum voor Arbeidsverhoudingen Overheidspersoneel
COELO	Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden
EUR	Erasmus Universiteit Rotterdam
IPSE	Innovaties en Publieke Sector Efficiëntie Studies
KING	Kwaliteitsinstituut Nederlandse Gemeenten
LVLB	Landelijke Vereniging voor Lokale Belastingen
Ozb	Onroerendezaakbelasting
WOZ	Waardering Onroerende Zaken
VNG	Vereniging Nederlandse Gemeenten
Wgr	Wet gemeenschappelijke regelingen

Literatuur

- Berenschot. (2009). *Haalbaarheidsonderzoek naar belastingsamenwerking tussen de gemeenten Boekel, Deurne, Oss, Uden, Veghel en Waterschap Aa en Maas*.
- Blank, J. L. T. (2010). *Principes van productiviteitsmeting. Elementaire handleiding voor kwantitatief onderzoek naar de productiviteit, doelmatigheid, effectiviteit en kwaliteit van de publieke sector*. Maastricht: Shaker Publishing B.V.
- BOGG. (2010). *Benchmark BOGG 2009: Belastingoverleg Grote Gemeenten*.
- BOGG. (2011). *Benchmark BOGG 2010: Belastingoverleg Grote Gemeenten*.
- BSR. (2006). *Samenwerking belastingen in gebied Rivierenland*. Eindrapport voor de besturen. Utrecht: Stuurgroep belastingen BSR.
- Greef de, R. J. M. H., Theissen, F. H. K., De Voogd, M. C., & Hes, M. D. (2013). *Intergemeentelijke samenwerking toegepast*. Handreiking voor toepassing van de Wet Gemeenschappelijke Regelingen. VNG.
- LLVb. (2012). *Benchmark Landelijke Vereniging Lokale Belastingen 2011: LLVB*.
- LLVb. (2013). *Benchmark Landelijke Vereniging Lokale Belastingen 2012: LLVB*.
- VNG. (2013). *De financiële stromen van Rijk naar gemeenten*. Den Haag: Vereniging van Nederlandse Gemeenten.
- Waarderingskamer. (2013). *Benchmark WOZ-kosten 2012-2013*. Den Haag: Waarderingskamer.
- Wang, H.-J., & Schmidt, P. (2002). One-step and two-step estimation of the effects of exogenous variables on technical efficiency levels. *Journal of Productivity Analysis*, 18(2), 129-144.