



Tarievenonderzoek 2021

SEPTEMBER 2020

Definitieve rapportage 'Spoor A'



Strikt persoonlijk en vertrouwelijk

CONCEPTRAPPORT

Dit conceptrapport is vervaardigd op basis van (1) informatie die aan ons is verstrekt tot en met de datum van dit conceptrapport en (2) de scope zoals beschreven op pagina 10 en 11 van dit document en de aanbiedingsbrief op de hierna volgende pagina. Dit rapport is tevens nog in concept, waarvoor wij ons het recht voorbehouden om, waar nodig, bewoordingen in het rapport aan te passen, toe te voegen of te verwijderen.

Dit conceptrapport wordt uitsluitend aan u verstrekt voor uw vertrouwelijke gebruik, zodat u uzelf kunt informeren over de voorlopige resultaten van het door ons verrichte tarievenonderzoek. Geen enkele partij heeft het recht om te vertrouwen op het conceptrapport voor welk doel dan ook en wij aanvaarden geen enkele plicht, verantwoordelijkheid of aansprakelijkheid voor de inhoud ervan jegens welke partij dan ook. Voor uw gemak is dit document mogelijk zowel in elektronische als in papieren vorm aan u verstrekt.

COVID-19

Onze diensten omvatten geen analyse van de risico's of de potentiële gevolgen van de COVID-19 pandemie voor de activiteiten, financiële prestaties, financiële positie en continuïteit van de gemeente Groningen. De risico's en de effecten van de COVID-19 pandemie kunnen niet nauwkeurig worden ingeschat of gekwantificeerd.

Dientengevolge moeten gebruikers van ons rapport hun eigen analyse maken van de potentiële (positieve of negatieve) gevolgen van COVID-19 voor de gemeente Groningen en de gevolgen daarvan voor hun eigen doeleinden.

Aanbiedingsbrief

Geachte heer Van der Heide, beste Willem,

Met veel genoegen zenden wij u ons conceptrapport met daarin de resultaten van de door ons uitgevoerde analyse ten aanzien van de toerekening van baten en lasten aan producten en diensten ten behoeve van de bepaling van de kostendekkendheid van de door de gemeente Groningen gehanteerde tarieven.

Ons advies is in voorliggend rapport verwerkt voor Spoor A, overeenkomstig onze offerte (gedateerd februari 2020).

Het conceptrapport wordt aan u verstrekt op basis van onze voorwaarden zoals vermeld in onze offerte. Het kan zijn dat het onderliggend conceptrapport in elektronisch formaat of als kopie aan u ter beschikking is gesteld. Dientengevolge is het mogelijk dat meerdere versies van dit document bestaan. De definitieve versie van de rapportage heeft geen 'concept' disclaimer, is ondertekend en wordt eenmalig in pdf verstrekt.

Dit conceptrapport houdt rekening met ontvangen informatie en gebeurtenissen tot en met 29 juni 2020, toen het voornaamste deel van het onderzoekswerk is afgerond en de conceptrapportage is besproken met de diverse betrokkenen.

Met vriendelijke groet,

Deloitte Consulting B.V.
Public Sector

drs. R. Dubbeldeman



Samenvatting

Samenvatting AID

Onderstaand schema geeft op hoofdlijnen weer welke onderdelen op welke wijze (al dan niet) worden meegenomen in de Algemene Interne Dienstverlening (AID) (centrale overhead) en daardoor worden toegerekend aan de diensten en producten van de gemeente Groningen. Ten aanzien van de wijze van toerekening is per onderdeel een conclusie en aanbeveling(en) opgenomen.

	Onderdeel	Toerekening	Conclusie	Aanbeveling
1	Vastgoed en facilitair	Vierkante meters, gebruik en werkverdeling	Voldoet	Continuering van werkwijze, en opstellen 'spelregelkader'
2	Heffingproducten	Wordt momenteel deels niet toegerekend	Voldoet	Continuering van werkwijze
3	Taakstellingen	Producten waarop deze drukken	Voldoet gedeeltelijk	Opstellen 'spelregelkader' ten aanzien van besluiten uit werkconferentie
4	Juridische zaken	Inschatting afdelingshoofd	Voldoet, maar een andere werkwijze wordt aangeraden t.b.v. nauwkeurigheid	Tijdschrijven
5	Concerndirectie	Aannames en verdeling van werklast	Voldoet, maar een andere werkwijze wordt aangeraden t.b.v. nauwkeurigheid	Tijdschrijven
6	Concernstaf (waaronder concerncontrol)	Wordt momenteel deels en soms niet toegerekend	Voldoet, maar een andere werkwijze wordt aangeraden t.b.v. nauwkeurigheid	Tijdschrijven
7	Managementpool	Wordt toegerekend aan mobiliteit	Voldoet – zie aanbeveling	Opstellen 'spelregelkader'
8	Licentiekosten	Wordt toegerekend aan de centrale overhead	Voldoet	Continuering van werkwijze
9	Outsourcing	Labeling vindt plaats bij I&S. Besparingen hierop worden in mindering gebracht middels de centrale overhead	Voldoet, maar een andere werkwijze wordt aangeraden t.b.v. nauwkeurigheid	Opstellen 'spelregelkader', en Tijdschrijven

Samenvatting overige onderdelen

Onderstaand schema geeft op hoofdlijnen weer welke overige onderdelen (al dan niet) worden toegerekend aan de diensten en producten van de gemeente Groningen. Ten aanzien van de wijze van toerekening is per onderdeel een conclusie en aanbeveling(en) opgenomen.

	Onderdeel	Toerekening	Conclusie	Aanbeveling
1	Baten leges	Onderscheid zuiver en onzuiver	Voldoet	Continuering van werkwijze, en opstellen 'spelregelkader' (eventueel aan de hand van model VNG)
2	Bestuur en griffie	Wordt momenteel niet toegerekend	Voldoet	Toerekenen van aan taakveld 'Bestuur en Organisatie'
3	IO&S	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
4	Automatiseringskosten buitendienst	Wordt momenteel toegerekend op basis van een drietal aannames	Voldoet gedeeltelijk	Toerekenen aan feitelijkheden
5	BTW Compensatiefonds	Wordt momenteel deels niet toegerekend aan de tarieven	Voldoet gedeeltelijk	Opnemen van compensabele BTW in de tarieven van de heffingen.
6	Programma DIV	Wordt momenteel toegerekend aan AID	Voldoet – zie aanbeveling	Toerekenen aan de overhead, tenzij er een specifiek taakveld is ten aanzien van de incidentele projectkosten

Inhoudsopgave



	Achtergrond	5
1	Analyse	8
	<u>AID</u>	
	• Vastgoed en facilitair	14
	• Heffingproducten	15
	• Taakstellingen	16
	• Juridische zaken	17
	• Concerndirectie	18
	• Concernstaf	19
	• Managementpool	20
	• Licentiekosten	21
	• Outsourcing	22
	<u>Overige onderdelen</u>	
	• Baten leges	24
	• Bestuur en griffie	25
	• Primaire kosten	26
	• Automatiseringskosten buitendienst	27
	• Compensatiefonds	28
	• Programma DIV	29
2	Lijst van geraadpleegde documenten	30



Achtergrond

Achtergrond

De gemeente Groningen laat haar vierjaarlijkse onderzoek naar de kostendekkendheid van de gemeentelijke tarieven uitvoeren op basis van de geharmoniseerde begroting voor 2021, maar omdat deze nog moet worden vastgesteld wordt gebruik gemaakt van de voorlopige begroting

SITUATIE

De gemeente Groningen maakt sinds 2014 gebruik van een kostenverdeelstaat (genaamd: het Gronings model) voor de toerekening van baten en lasten aan producten en diensten ten behoeve van de bepaling van de kostendekkendheid.

Dit model draagt bij aan de transparantie van de toegerekende baten en lasten aan producten en diensten. Ook maakt het de de tarieven inzichtelijk. Dit model is inmiddels doorontwikkeld tot een 'VBA Excel-model'.

Jaarlijks vindt deze toerekening plaats, waarbij eens per vier jaar onderzoek wordt gedaan naar de kostendekkendheid.

Als gevolg van de gemeentelijke herindeling per 1 januari 2020, waarbij Groningen, Haren en Ten Boer zijn geharmoniseerd, is besloten niet eerder het onderzoek te laten plaats. Om die reden is het inmiddels zes jaar geleden dat het onderzoek naar kostendekkendheid door Deloitte is uitgevoerd.

COMPLICATIE

Om te toetsen dat de baten en lasten die worden toegerekend aan producten en diensten hiertoe ook een relatie hebben wenst de gemeente Groningen vierjaarlijks de onderbouwing van haar gemeentelijke tarieven te onderzoeken.

Het gevraagde onderzoek zal moeten uitwijzen of de juiste baten en lasten worden toegerekend aan de producten en diensten van de gemeente Groningen. Dit wordt gedaan aan de hand van de relevante publiekrechtelijke en privaatrechtelijke wet- en regelgeving alsook het geldende gemeentelijke beleid van de gemeente Groningen.

Het onderzoek dient plaats te vinden op basis van de geharmoniseerde begroting voor 2021. Echter, ten tijde van dit onderzoek dient deze begroting nog te worden vastgesteld. Derhalve wordt gebruik gemaakt van de meest recente versie van de voorlopige begroting.

VRAAG

De gemeente Groningen heeft te kennen gegeven haar vierjaarlijkse onderzoek naar de kostendekkendheid van de gemeentelijke tarieven te laten uitvoeren.

De gemeente Groningen heeft derhalve Deloitte Consulting opdracht gegeven conform de opdrachtbevestiging gedateerd februari 2020 (kenmerk: 311490276) voor het uitvoeren van een onderzoek naar de kostendekkendheid van gemeentelijke tarieven. Wij hebben de vraag zodanig geïnterpreteerd, dat het onderzoek bestaat uit:

- Toetsing op de uitgangspunten die gehanteerd zijn voor de begroting 2020 en ook gelden voor de begroting 2021, en toetsing van de actualisaties in de uitgangspunten voor 2021;
- Onderzoeken kostendekkendheid van de publiek- en privaatrechtelijke tarieven;
- Toetsing van de tarieven aan relevante wet- en regelgeving;
- Toetsing van de tarieven aan het beleid van de gemeente Groningen;
- Nadere analyse op de toegerekende lasten en begrote baten van 10 producten.

Achtergrond

In overleg met de opdrachtgever is Spoor A opgesplitst in twee delen. Het eerste deel is gericht op de te toetsen onderdelen gerelateerd aan de AID en is opgeleverd in de vorm van een discussiedocument op 19 juni 2020. Het tweede deel is gericht op de overige te toetsen onderdelen. Dit document bevat de uitkomsten van beide sporen.

DISCUSSIEDOCUMENT AID

Op 11 juni 2020 is in overleg met de heer Wiggers besloten een discussiedocument op te stellen. Dit discussiedocument zag toe op de te toetsen onderwerpen ten aanzien van de Algemene Interne Dienstverlening (hierna: 'AID') en diende als referentiebron bij het bepalen van de AID op 22 juni 2020. Dit discussiedocument is op 19 juni 2020 verzonden aan de heer Wiggers, waarna deze op dezelfde dag besproken is.

Het discussiedocument liep vooruit op onderhavig document waarin alle te onderzoeken onderdelen van 'Spoor A' zijn opgenomen.

De benoemde punten uit het discussiedocument zijn opgenomen in **Hoofdstuk 1 Analyse (paragraaf AID)** en maken daarmee integraal onderdeel uit van dit document.

SCOPE

Met dit document wordt 'Spoor A, zoals genoemd in de opdrachtbevestiging gedateerd februari 2020 afgerond.

Kortheidshalve houdt 'Spoor A' de navolgende fasen in:

- Fase 1: Hierbij wordt ondersteuning geboden bij het uitvoeren van de inventarisaties en actualisaties naar aanleiding van de begroting 2020.
- Fase 2: In deze fase wordt een toetsing uitgevoerd op de uitgangspunten zoals deze gehanteerd zijn voor de begroting 2020.
- Fase 3: Naar aanleiding van de uitkomsten uit Fase 1 en 2 wordt een beknopte rapportage opgesteld welke als input dient voor de begroting 2021.

GERAADPLEEGDE DOCUMENTEN

Bij de totstandkoming van dit document zijn alle in **Hoofdstuk 2** vermelde documenten gebruikt. Voorts is gebruik gemaakt van tekst en toelichting van de heer Wiggers, gedurende de videogesprekken op donderdag 11 juni 2020, maandag 15 juni 2020, vrijdag 19 juni 2020 en maandag 29 juni 2020.



1. Analyse

- AID
- Overige onderdelen



AID

Vastgoed en facilitair

Het verdelen van de kosten t.a.v. vastgoed en facilitair is in lijn met de geldende wet- en regelgeving

BESCHRIJVING

Huisvesting en facilitaire zaken die worden gerekend tot de overhead hebben betrekking op kantoorruimten. Dit zijn ruimten voor de uitvoering van de algemene taken van de eigen gemeentelijke organisatie. Kantoorruimten die behoren tot een specifieke uitvoerende taak (en daarmee tot een specifiek taakveld) vallen hier **niet** onder.

WIJZE VAN TOEREKENING

Uit het document **'Bijlage Vastgoed (2)' bij 'BIJLAGEN bij lijst te toetsen onderdelen KVS Groningen'** blijkt dat kernvastgoed en facilitaire lasten voor 2021 per pand op basis van vierkante metergebruik worden verdeeld over de heffingproducten.

De budgetten van de verschillende panden zijn voorts op hulpkostenplaatsen inzichtelijk gemaakt. Van iedere kostenplaats wordt aangegeven of dit valt onder kernvastgoed ('kvg'). Wanneer dit zo is, wordt hiervoor de 'kvg-sleutel' toegepast.

Op basis daarvan wordt het pand procentueel verdeeld.

De werkverdeling van de directie (het aantal fte's dat aan een heffingproduct wordt gewerkt), wordt gedeeld door het aantal primaire fte's van de gehele ambtelijke organisatie.

WET- EN REGELGEVING

De notitie Overhead, die voortvloeit uit het BBV stelt dat 'Huisvestingskosten' (waaronder vastgoed en facilitair) onder de directe kosten vallen voor zover deze aan te merken zijn als 'maatschappelijk vastgoed' (hetgeen de gemeente Groningen betitelt als 'kernvastgoed'). Hiermee vallen huisvestingskosten onder de directe kosten en mogen zodoende worden verdeeld over de heffingproducten.

Het aantal vierkante meters dat een afdeling gebruikt, is een methode die als zodanig is benoemd in de notitie Overhead en wordt in de praktijk veel gebruikt.

CONCLUSIE

De methode die de gemeente Groningen hanteert voor het verdelen van de kosten ten aanzien van vastgoed en facilitair is in lijn met de geldende wet- en regelgeving.

AANBEVELING

De budgetten van het kernvastgoed zijn op verschillende hulpkostenplaatsen inzichtelijk gemaakt. Aanbevolen wordt een aanvullend spelregelkader vast te stellen met daarin een integrale lijst met adressen, waarmee alle panden en (het aantal te berekenen) bijhorende vierkante meters beschikbaar zijn.

Heffingproducten

De gemeente Groningen voldoet aan de geldende wet- en regelgeving door de marktgeldenheffing, havengeldenheffing en leges evenementen / muziekvergunningen niet toe te rekenen

BESCHRIJVING

In het document '2020-06-14 20u6m KVS AID.xlsx' is in het tabblad AID Rekenmodel zijn verschillende heffingen opgenomen. Het betreft hierbij zogenoemde 'retributies'. Deze term komt uit de Gemeentewet, waarbij het een gedwongen betaling aan de overheid voor een verleende dienst betreft. In het tabblad komen bijvoorbeeld de marktgeldenheffing en de havengeldenheffing terug.

WIJZE VAN TOEREKENING

Uit het document '2020-06-14 20u6m KVS AID.xlsx' blijkt dat ten aanzien van verschillende retributies momenteel geen toerekening plaatsvindt. In het document wordt dit gekenmerkt door lichtblauwe notering met de formulering 'NEE'.

WET- EN REGELGEVING

Retributies in de zin van de Gemeentewet behoren niet toe aan het taakveld 'Overhead'.

Dergelijke rechten zijn namelijk te specificeren, afhankelijk van de specifieke feiten en omstandigheden, onder andersoortige taakvelden.

Het is niet ondenkbaar dat de marktgeldenheffing (gedeeltelijk) behoort tot het taakveld 'Bedrijfsloket en bedrijfsregelingen'. Tot dit taakveld behoren bijvoorbeeld de op bedrijven en ondernemers gerichte ondersteuning en dienstverlening van de gemeente.

Hetzelfde geldt voor de havengeldenheffing die (gedeeltelijk) zou kunnen behoren tot het taakveld 'Recreatieve havens', waaronder ook liggelden vallen.

Hierop wordt nader ingegaan in Spoor B.

CONCLUSIE

Het niet toerekenen van de (in de documenten genoemde 'AID-producten') aan de retributies is in lijn met wet- en regelgeving.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt na te gaan in hoeverre het drietal rechten kan worden toegeschreven aan andere taakvelden dan aan overhead. Het is hierbij van belang de verschillende activiteiten op het bewuste taakveld in kaart te brengen en in hoeverre deze verhaalbaar zijn op het specifieke taakveld.

Taakstellingen

Taakstellingen op basis van een collegebesluit worden door de gemeente Groningen volgens de geldende wet- en regelgeving toegerekend. Voor taakstellingen waar geen collegebesluit aan ten grondslag ligt dient een 'spelregelkader' opgesteld te worden.

BESCHRIJVING

De gemeenteraad wordt via de planning- en control cyclus geïnformeerd over de voortgang van de realisatie van de begroting. Hierbij wordt beoordeeld of de begroting structureel sluitend is. Wanneer dit niet zo is, wordt beoordeeld of het evenwicht tot stand gebracht kan worden. Dit kan aan de hand van bezuinigingen of taakstellingen. Wanneer een taakstelling in de begroting wordt opgenomen, dient inzichtelijk gemaakt te worden of de taakstelling realistisch en haalbaar is.

WIJZE VAN TOEREKENING

Uit het document **'Taakstellingen en Stelposten v0.2 tbv item 4.pptx'** en het e-mailbericht **'RE:taakstellingen (d.d. 16 juni 2020)'** blijkt dat verdeelde taakstellingen gelabeld dienen te worden naar het product waarop ze drukken. Een taakstelling wordt pas gezien als verdeeld als een collegebesluit is genomen.

Onverdeelde taakstellingen worden als 'Concern' gelabeld.

WET- EN REGELGEVING

De verdeelde taakstellingen dienen te worden verdeeld naar het product waarop deze rusten. Hierover bestaat geen discussie in het geval dat er een collegebesluit aan ten grondslag ligt. Deze wijze is toegestaan op de voet van vigerende wet- en regelgeving.

De gevallen waaraan geen collegebesluit ten grondslag ligt (de zogenoemde 'besluitvorming in werkconferentie') kunnen echter niet worden toegerekend. In deze gevallen is het te diffuus wat de taakstelling zal gaan betekenen en welke impact dit heeft op de producten en diensten van de gemeente.

CONCLUSIE

Op hoofdlijnen is de wijze van toerekening in lijn met vigerende wet- en regelgeving. Ten aanzien van de besluiten die voortkomen uit de werkconferentie dient gezocht te worden naar een andere wijze van werken, middels een op te stellen 'spelregelkader'.

AANBEVELING

Om onduidelijkheid te voorkomen wordt het aanbevolen om de verschillende type taakstellingen te definiëren en rubriceren met een nog op te stellen 'spelregelkader'. Het spelregel kader dient duidelijk inzicht en eenduidigheid te geven in hoe moet worden omgegaan met de taakstellingen waar geen collegebesluit onder ligt.

Juridische zaken

Het toerekenen van de kosten van Juridische zaken vindt plaats op basis van een jaarlijkse inschatting. Dit ligt niet in lijn met het uitgangspunt van de BBV: directe kosten zoveel mogelijk toerekenen aan de betreffende taakvelden

BESCHRIJVING

Juridische zaken in het kader van overhead betreft juridische medewerkers die op de afdeling bedrijfsvoering werken of belast zijn met een bedrijfsvoeringstaak op een afdeling.

Het betreft uitdrukkelijk niet de afhandeling van bezwaar- en beroepschriften en juristen die primaire taken verrichten (zoals vergunningverlening).

WIJZE VAN TOEREKENING

Uit het document **'werkwijze onderbouwing kostenverdeling 2021 v0.3 tbv punt 5 en 10.docx'** blijkt dat ten aanzien van de kostentoerekening van de medewerkers van een afdeling wordt bepaald hoeveel tijd zij naar verhouding werken aan een bepaald product. Hierbij wordt een inschatting gemaakt van de feitelijke en verwachte taakverdeling gebaseerd op behaalde resultaten uit het verleden en de personeelsbegroting.

De inschatting wordt gedaan door het afdelingshoofd en vindt jaarlijks plaats bij het opstellen van de kostenverdeelstaat.

WET- EN REGELGEVING

De methodologie van een jaarlijkse inschatting van een afdelingshoofd lijkt zich niet helemaal te verhouden tot de verplichting tot nadere motivering en het zoveel mogelijk toerekenen van directe kosten. Hoewel gebruik gemaakt wordt van een feitelijke en verwachte taakverdeling gebaseerd op behaalde resultaten uit het verleden en de personeelsbegroting, zou een andere (nauwkeurigere) methodologie geschikter zijn.

CONCLUSIE

Deze methodologie lijkt zich niet te verhouden tot het zoveel mogelijk toerekenen van directe kosten.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt gebruik te maken van een methodologie die uitgaat van 'direct gewerkte uren'.

Voor inzicht in de direct gewerkte uren kan gebruik gemaakt worden van 'tijdschrijven'.

Concerndirectie

Het toerekenen van de concerndirectie op basis van aannames ligt niet in lijn met het uitgangspunt van de BBV: directe kosten zoveel mogelijk toerekenen aan de betreffende taakvelden. Aanbevolen wordt om gebruik te maken van een methodologie die uitgaat van direct gewerkte uren

BESCHRIJVING

De concerndirectie is verantwoordelijk voor de strategische aansturing van de gehele gemeentelijke organisatie.

Voorts adviseert de concerndirectie het college van B&W en de burgemeester en vertaalt politieke ambities in uitvoerbare plannen. De concerndirectie is de schakel tussen wat het bestuur wil en wat de ambtelijke organisatie kan.

WIJZE VAN TOEREKENING

Uit het document **'Onderbouwing capaciteitsverdeling Concerndirectie dd 230420 punt 7.xlsx'** blijkt een aantal aannames ten aanzien van de toerekening:

1. Directeur bedrijfsvoering werkt voor een deel aan bedrijfsvoering en voor een deel 'Concern';
2. De overige primaire directeuren worden toegerekend aan 'Concern';
3. De gemeentesecretaris werkt voor beide en wordt daarom niet meegenomen in de berekening voor de verhouding;
4. Voor het secretariaat geldt hetzelfde als voor de gemeentesecretaris.

In de praktijk leveren de aannames een verhouding voor de toerekening op, waarbij een derde wordt toegerekend aan de centrale overhead en twee derde wordt toegerekend aan Concern.

WET- EN REGELGEVING

De methodologie van een viertal aannames lijkt zich niet te verhouden tot de verplichting van het zoveel mogelijk toerekenen van directe kosten. Voorts zijn de aannames niet in lijn met het specifiek motiveren van de kostentoedeling.

CONCLUSIE

De methodologie van aannames lijkt zich niet te verhouden tot het zoveel mogelijk toerekenen en motiveren van directe kosten.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt gebruik te maken van een methodologie die uitgaat van 'direct gewerkte uren'.

Voor inzicht in de direct gewerkte uren kan gebruik gemaakt worden van 'tijdschrijven'.

Concernstaf

Concernstaf mag worden toegerekend. Er wordt aanbevolen om dit te doen aan de hand van productieve uren

BESCHRIJVING

De concernstaf ondersteunt de concerndirectie bij uiteenlopende zaken, zoals: strategische vraagstukken en strategieontwikkeling. Voorts is zij betrokken bij het ontwikkelen en bewaken van de samenhang van de kerntaken.

WIJZE VAN TOEREKENING

Gebleken is dat de wijze van toerekening in de afgelopen jaren verschillend van aard geweest is en (deels) werd toegerekend, vanwege onduidelijkheid of wet- en regelgeving dit toestaat.

WET- EN REGELGEVING

Concernstaf (uitgezonderd de WOZ en Uitkeringsadministratie) valt volgens het BBV binnen het taakveld overhead en mag aldus worden toegerekend.

CONCLUSIE

Concernstaf mag worden toegerekend aan de overhead. De huidige wijze van toerekening voldoet, maar kan worden uitgebreid.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt gebruik te maken van een methodologie die uitgaat van 'productieve uren'.

Voor de berekening van de productieve uren kan gebruik gemaakt worden van het fte dat voor de functie geldt.

Ten aanzien van specifieke gevallen (zoals het incidenteel 'pendelen' tussen verschillende afdelingen) wordt geadviseerd gebruik te maken van 'direct gewerkte uren'.

Voor inzicht in de direct gewerkte uren kan gebruik gemaakt worden van 'tijdschrijven'.

Managementpool

Gedeelten van de kosten van de managementpool kunnen worden toegerekend aan overhead. Wel is het nodig om een 'spelregelkader' hiervoor op te stellen alvorens de kosten kunnen worden toegerekend

BESCHRIJVING

Uit het **document 'item 9 labeling mobiliteitspool en herplaatsers.docx'** blijkt dat mobiliteit bestaat uit een projectenpool en een afdeling met herplaatsers.

Beide pools worden ingezet binnen of buiten de gemeente. Hiermee ontstaat een dekking van projecten of bestaande vacatureruimte.

Voorts zijn bij beide afdelingen mobiliteitsmanagers aanwezig om vacante medewerkers naar nieuwe projecten of nieuwe werkzaamheden te begeleiden.

WIJZE VAN TOEREKENING

Het budget mobiliteit is gelabeld naar het eindproduct mobiliteit. Hiermee komt het budget niet terecht bij legesproducten.

WET- EN REGELGEVING

Volgens het BBV mogen loonkosten van functies die niet zijn genoemd in de overhead niet worden toegerekend aan de overhead. Zodoende dient te worden beoordeeld of deze kosten directe kosten zijn ten aanzien van een bepaald taakveld.

Dit betekent dat activiteiten of taken binnen een (of meerdere) specifiek(e) taakvelden daaraan moeten worden doorberekend. Wanneer dit niet (verder meer) mogelijk is, pas dan zal sprake zijn van overhead.

CONCLUSIE

Ten aanzien van de managementpool kunnen (gedeelten van) kosten worden toegerekend aan de overhead, als deze niet geheel toegerekend kunnen worden aan een taakveld.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt na te gaan in hoeverre de kosten daadwerkelijk toegerekend kunnen worden aan het eindproduct mobiliteit en of toerekening aan overhead al dan niet mogelijk is. Dit vastleggen in een 'spelregelkader' om duidelijkheid en eenduidigheid te creëren is van belang.

Licentiekosten

De licentiekosten kunnen op grond van het BBV worden toegerekend aan de overhead

BESCHRIJVING

Met het invoeren van zaakgericht werken wordt getracht zoveel mogelijk grip te krijgen op de informatiestromen in de gemeentelijke organisatie. Hiervoor wordt gebruik gemaakt van software, waarvoor licentiekosten worden gemaakt.

WIJZE VAN TOEREKENING

De licentiekosten worden momenteel toegerekend aan de AID. Uit contact per e-mailbericht met de heer Wiggers blijkt voorts dat het systeem van zaakgericht werken organisatiebreed wordt ingezet.

WET- EN REGELGEVING

Op grond van de notitie Overhead mogen kosten voor applicatiebeheerders, software en licenties begroot en verantwoord worden op de overhead, mits er geen sprake is van een duidelijk aanwijsbaar taakveld waartoe de licentiekosten kunnen worden toegerekend.

Nu gebleken is dat het programma met betrekking tot zaakgericht werken organisatiebreed wordt gebruikt, is geen eenduidig taakveld aan te wijzen.

CONCLUSIE

De licentiekosten kunnen op grond van het BBV worden toegerekend aan de overhead.

AANBEVELING

Toerekenen van de licentiekosten zaakgericht werken aan de overhead. T.b.v. de verdere kostenverdeling naar producten en diensten is het aan te bevelen om te onderzoeken hoe het gebruik van het zaakstelsel direct te herleiden is naar een product of dienst.

Outsourcing

Op grond van de BBV kunnen de outsourcingkosten worden toegerekend aan de overhead. Aanbevolen wordt om dit middels een nog op te stellen 'spelregelkader' te doen

BESCHRIJVING

De gemeente Groningen doet niet alles zelf, zo kijkt de gemeente welke taken zij kan uitvoeren in samenwerking met anderen, of kan uitbesteden aan externe partijen. Hierbij regisseert de gemeente het werk. Hiermee wordt het werk weliswaar overgelaten aan anderen, maar dient de gemeente dit wel afdoende te monitoren.

WIJZE VAN TOEREKENING

Ten aanzien van de wijze van toerekening van outsourcing zijn geen documenten bij ons bekend.

Uit de mondelinge toelichting van de heer Wiggers is evenwel gebleken dat labeling van outsourcing plaatsvindt bij I&S ('Informatie en Services'), waarna de besparingen in mindering worden gebracht middels de centrale overhead.

WET- EN REGELGEVING

Wanneer Outsourcing niet direct toe te wijzen is aan een taakveld (directe activiteiten) mag op grond van de notitie Overhead de outsourcingkosten begroot en verantwoord worden op de overhead.

CONCLUSIE

De outsourcingkosten kunnen op grond van het BBV worden toegerekend aan de overhead, wanneer zij niet kunnen worden toegerekend aan een ander specifiek taakveld.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt (middels een op te maken 'spelregelkader') na te gaan in hoeverre de outsourcingkosten toegerekend kunnen worden aan een ander taakveld.

Aanvullend zou, voor specifieke gevallen, gebruik gemaakt kunnen worden van een methodologie die uitgaat van 'direct gewerkte uren'.

Voor inzicht in de direct gewerkte uren kan gebruik gemaakt worden van 'tijdschrijven'.

A black and white photograph of a Dutch village, likely Zaanse Schied, featuring traditional wooden houses and windmills along a canal. The houses are built on stilts and have steep gabled roofs. A wooden bridge crosses the canal in the foreground. The sky is overcast with soft clouds. In the background, several windmills are visible, some partially obscured by trees. The water in the canal reflects the buildings and the sky. The overall scene is peaceful and historic.

Overige onderdelen

Baten leges

De gemeente Groningen voldoet aan de eis van kostenonderbouwing. De aanbeveling die hierbij geldt is dat gebruik van een ‘spelregelkader’ of een model van standaardactiviteiten (bijv. van de VNG) gewenst is om duidelijkheid en eenduidigheid te creëren in het proces

BESCHRIJVING

Leges (ook wel retributies) zijn vergoedingen voor een bij de gemeente aangevraagde dienst die voor de aanvrager een individueel voordeel opleveren.

WIJZE VAN TOEREKENING

Uit het document **BIJLAGEN bij lijst te toetsen onderdelen KVS Groningen (Bijlage scheiden heffingbaten van overige baten (1))** blijkt dat de gemeente Groningen de kostendekkendheid berekent door alle toegerekende baten (exclusief de ‘overige baten’) van een heffingproduct te delen door de toegerekende lasten. Hierbij geeft zij zelf aan dat het zuiverder zou zijn om alleen de heffingbaten te delen door het saldo van de overige baten en lasten. Aangegeven wordt dat de simulatie op de cijfers van 2020 laat zien dat er een gering effect is in kostendekkendheid voor een zevental producten in de privaatrechtelijke sfeer (met name op het gebied van sport en parkeerbelasting).

Hoewel het effect van de nieuwe methode gering is, wil de gemeente dit toch voor 2021 doorvoeren.

WET- EN REGELGEVING

Retributie inkomsten zijn bedoeld om bepaalde gemeenteactiviteiten te bekostigen. Om te voorkomen dat gemeenten met deze specifieke baten ook andere activiteiten financieren, verbiedt de Gemeentewet dat de geraamde baten de geraamde lasten mogen overschrijden. Door dit vereiste mogen de opbrengsten hooguit kostendekkend zijn. Hierdoor dient de gemeente haar kosten te onderbouwen middels een ‘kostenonderbouwing’. Hiermee maken gemeenten zichtbaar welke kosten in rekening gebracht worden voor de diensten en taken van de gemeente.

Ten aanzien van de kostenonderbouwing hanteert de Vereniging Nederlandse Gemeenten (‘VNG’) een model van standaardactiviteiten, waarin aan de hand van een stappenplan de kosten verantwoord worden.

CONCLUSIE

Op grond van de Gemeentewet mogen de opbrengsten hooguit kostendekkend zijn. Het is hierbij van belang dat de kosten voldoende onderbouwd worden.

Nu de gemeente aangeeft dat een simulatie laat zien dat er een gering effect is op de kostendekkendheid, waarbij echter een ‘zuiverder vorm’ van onderbouwing plaatsvindt, wordt geconcludeerd dat hiermee voldoende gehoor gegeven wordt aan de eis van kostenonderbouwing.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt duidelijk vast te leggen op welke wijze de kosten worden toegerekend en hoe hiertoe de onderbouwing plaatsvindt. Hierbij kan gebruik gemaakt worden van het model van de VNG of een zelf op te maken ‘spelregelkader’.

Bestuur en griffie

De kosten voor bestuur en griffie mogen enkel worden toegerekend aan het taakveld van 'Bestuur en Ondersteuning'. Daarmee wordt uitgesloten dat de kosten toegerekend mogen worden aan de tarieven van de gemeente Groningen

BESCHRIJVING

De gemeenteraad en het college van burgemeester en wethouders zijn samen het bestuur van de gemeente. Het college van burgemeester en wethouders is verantwoordelijk voor het dagelijks bestuur van de gemeente.

De belangrijkste taak van de griffie is het ondersteunen van de gemeenteraad.

WIJZE VAN TOEREKENING

Uit de mondelinge toelichting van de heer Wiggers d.d. 29 juni 2020 bij het document '**Lijst te toetsen onderdelen KVS Groningen**' blijkt dat de kosten voor bestuur en griffie momenteel niet worden toegerekend als AID aan heffingsproducten.

WET- EN REGELGEVING

Op grond van het BBV mogen de kosten voor bestuur en griffie enkel worden toegerekend tot het taakveld 'Bestuur en Ondersteuning'.

Dit taakveld wordt gebruikt voor de algemene baten en lasten die bij gemeenten geboekt worden om de gemeente draaiende te houden. Hiermee is het een uniek taakveld; het is namelijk het enige taakveld waar de baten hoger zijn dan de lasten.

Tot het taakveld behoren onder andere:

- college van burgemeester en wethouders (loonkosten, reiskosten en verblijfkosten e.d.);
- raad en raadscommissies (vergoedingen, excursies e.d.);
- de ondersteuning van de raad, de griffie;
- regionale, landelijke en internationale bestuurlijke samenwerking;
- lokale rekenkamer, lokale ombudsfunctie, accountantscontrole.

CONCLUSIE

De kosten voor bestuur en griffie mogen enkel worden toegerekend aan het taakveld 'Bestuur en Ondersteuning'. Deze kosten mogen derhalve niet worden toegerekend aan de tarieven.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt, in lijn met voorgaande jaren, kosten ten behoeve van bestuur en griffie enkel toe te rekenen aan het taakveld 'Bestuur en Ondersteuning'.

IO&S

Het is van belang dat de gemeente nagaat welke primaire processen, en de bijbehorende activiteiten, zich afspelen binnen IO&S en welke (primaire) kosten dit oplevert. Hiertoe is een actualisering van de verdeling van de kosten naar de producten van IO&S belangrijk om gerichter kosten toe te kunnen rekenen.

BESCHRIJVING

ICT vormt een waardevolle 'strategische' bijdrage aan het gemeentebestuur. De gemeente Groningen stelt hierbij dat ICT 'regelgevend, handhavend en vooral dienstbaar' dient te zijn.

De Directie IT (IO&S) verzorgt voor de gemeente Groningen de nodige ICT dienstverlening (informatievoorziening).

WIJZE VAN TOEREKENING

Uit het document **Werkwijze onderbouwing kostenverdeling 2021** blijkt dat de kosten van afdelingen (zoals IO&S) zoveel als mogelijk worden verdeeld naar de eindproducten om de kostendekkendheid te kunnen bepalen. Wanneer het eindproduct onvoldoende duidelijk is, dienen de activiteiten die daaraan ten grondslag liggen, nader te worden gecategoriseerd. Het gaat daarbij om verhaalbaarheid, primaire- of overheadtaken, en voor welke diensten/producten deze taken worden uitgevoerd.

Voor de toerekening hiervan worden drie varianten van mogelijke kostentoerekening onderscheiden:

- Personeel (medewerkers: uren, en/of FTE);
- Automatisering (applicaties: volumes, gebruikers, procestijd);
- Huisvesting (gebouwen m2).

WET- EN REGELGEVING

De methodologie van een drietal varianten van mogelijke kostentoerekening verhoudt zich voldoende tot de verplichting tot nadere motivering en het zoveel mogelijk toerekenen van directe kosten. Een dergelijke methodologie komen wij in de dagelijkse praktijk ook tegen. Het is hierbij echter van belang dat het voor de gemeente voldoende inzichtelijk is welke activiteiten verricht worden binnen de afdeling en in hoeverre deze activiteiten direct voortvloeien uit het primaire proces of enkel het primaire proces ondersteunen.

CONCLUSIE

Nagegaan dient te worden welke primaire processen er zich afspelen (m.a.w. welke functies rechtstreeks ten dienste van de klant komen) en welke activiteiten daaraan ondersteunend zijn binnen IO&S en welke (primaire) kosten dit oplevert.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt de verschillende werkzaamheden (en de daar bijhorende diensten en producten) van de Directie IT (IO&S) te definiëren en te rubriceren aan de hand van een nog op te stellen 'spelregelkader'. Aan de hand van de in kaart gebrachte werkzaamheden kunnen kosten gerichter worden toegerekend.

Naast de reeds gehanteerde varianten van toerekening, kan eveneens gedacht worden aan:

- Aantal werkplekken (die volgens arbo-normen is goedgekeurd)

Automatiseringskosten buitendienst

De automatiseringskosten voor de buitendienst mogen worden toegerekend aan de Overhead. De methode van toerekenen van deze kosten is echter niet transparant en roept vragen op. Aanbevolen wordt om een herleidbare en duidelijk methode op te stellen en hanteren.

BESCHRIJVING

Automatiseringskosten zijn kosten die gemaakt worden ten aanzien van elektronica (zoals computers en telefoons), abonnementskosten (zoals internet, mobiele telefoon en licenties) of reparaties.

In deze paragraaf wordt specifiek ingegaan op deze kosten ten aanzien van de buitendienst. De buitendienst draagt zorg voor onderhoud en beheer (civiel, groen en reiniging) van de openbare ruimte van de gemeente Groningen.

WIJZE VAN TOEREKENING

Uit het e-mailbericht '**RE:Berekening I&A Kosten buitendienst.msg**' blijkt dat voor de automatiseringskosten voor de buitendienst wordt uitgegaan van de navolgende berekening:

- Gemiddeld tarief mobiel abonnement gemiddelde aanschafwaarde smartphone;
- Aantal fte;
- Deelnamepercentage (á 60%).

WET- EN REGELGEVING

Op grond van de notitie Overhead mogen automatiseringskosten voor applicatiebeheerders, software en licenties begroot en verantwoord worden op de overhead, mits er geen sprake is van een duidelijk aanwijsbaar taakveld waartoe de kosten kunnen worden toegerekend.

In beginsel acteert de buitendienst voornamelijk binnen taakvelden als 'Verkeer en vervoer', 'Openbaar groen en (openlucht) recreatie'. Zuiver genomen zouden de kosten dan ook toegerekend dienen te worden aan deze specifieke taakvelden. In de praktijk zou het specifiek toerekenen van de automatiseringskosten aan deze taakvelden echter onevenredig veel administratieve last met zich meebrengen (waarbij in theorie elke gebelde minuut zou moeten worden toegeschreven aan een specifiek taakveld). Hiermee valt te beargumenteren dat er *geen specifiek duidelijk aanwijsbaar taakveld* is waartoe de kosten zouden kunnen worden toegerekend.

CONCLUSIE

De automatiseringskosten voor de buitendienst mogen worden toegerekend aan de Overhead, mits er geen sprake is van een duidelijk aanwijsbaar taakveld waartoe de kosten kunnen worden toegerekend.

De gehanteerde methodologie lijkt zich echter niet te verhouden tot het specifiek (en waarheidsgetrouw) onderbouwen van de kosten. In dit geval wordt er namelijk een drietal aannames 'gestapeld'. Dit is niet transparant.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt om een 'spelregelkader' op te stellen waarin een duidelijke en herleidbare methodologie wordt beschreven die gebaseerd is op feiten (herleidbaar aanschafkosten elektronica en herleidbaar deelnamepercentage) ten aanzien van de buitendienst.

Btw-compensatiefonds

Momenteel is niet voldoende duidelijk voor de gemeente Groningen welke compensabele btw meegenomen mag worden in de tarieven van de heffingen. Dit dient wel te gebeuren. Het wordt aanbevolen om een 'spelregelkader' op te stellen waarin duidelijk wordt gemaakt welke btw in aanmerking komt voor een bijdrage uit het btw-compensatiefonds om vervolgens mee te nemen in de tarieven van de heffingen.

BESCHRIJVING

Het btw-compensatiefonds (BCF) is een Nederlands begrotingsfonds waaruit gemeenten en provincies kunnen worden gecompenseerd voor een belangrijk deel van de door hen betaalde omzetbelasting (btw).

Het BCF is opgericht om btw weg te nemen als factor in de afweging van decentrale overheden tussen 'uitbesteden' en 'inbesteden' (uitvoering door de eigen organisatie). Voorheen konden gemeenten en provincies namelijk niet (in tegenstelling tot 'commerciële partijen') hun btw verrekenen, waardoor zij bij uitbesteding vaak (onnodig) hoge kosten maakten.

WIJZE VAN TOEREKENING

De terugvorderingen uit het BCF staan momenteel als directe baten buiten de centrale overheid.

Het is voor de gemeente Groningen onvoldoende duidelijk in hoeverre met de terugvorderingen omgegaan dient te worden.

WET- EN REGELGEVING

Bij invoering van het BCF in 2003 zijn in de Gemeentewet wijzigingen doorgevoerd. In artikel 228 en 229b zijn passages opgenomen, waarin is gesteld dat tot het tarief van de kostendekkende heffing mede de btw mag worden gerekend, die voor een bijdrage uit het BCF in aanmerking komt. Dit betekent dat gemeenten 'boekhoudkundig' meer zullen ontvangen, dan dat zij als uitgaven administratief vastleggen. Daarom is het noodzakelijk dat de compensabele btw in de tarieven van de heffingen wordt opgenomen.

De betaalde btw moet daarvoor echter wel aan een aantal voorwaarden voldoen: zo moet de btw betaald zijn over een niet-ondernemerstaak en mag er geen sprake zijn van verstrekking aan een individuele derde.

Hierbij dient de btw, die in aanmerking komt voor een bijdrage uit het BCF, onder verwijzing naar de wetsbepaling en Kamerstukken, worden meegenomen als baten / lasten ter bepaling van het tarief.

CONCLUSIE

De compensabele BTW dient in de tarieven van de heffingen te worden opgenomen.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt (middels een op te maken 'spelregelkader') na te gaan welke btw in aanmerking komt voor een bijdrage uit het BCF, waarna deze onder verwijzing naar de wetsbepaling (en eventuele Kamerstukken en jurisprudentie), kunnen worden meegenomen als lasten, dan wel baten, ter bepaling van het tarief.

Programma DIV

De kosten voor het programma DIV kunnen worden toegerekend aan de AID wanneer er geen specifiek taakveld aanwijsbaar is. Aanbevolen wordt om na te gaan in hoeverre de kosten voor het programma DIV eventueel toegerekend kunnen worden aan een specifiek taakveld.

BESCHRIJVING

Het Programma 'Documentaire informatievoorziening' ('DIV') is een directie overstijgend uitvoeringsprogramma en ziet toe op het zorgdragen voor vindbare, beschikbare, interpreteerbare, authentieke en volledige overheidsinformatie. Hiermee kan gemeentelijke documentatie beheerd, gearchiveerd, geregistreerd en beschikbaar gesteld worden. Binnen het programma wordt gewerkt aan verschillende 'programmaliijnen', zoals beleid & architectuur en digitalisering.

WIJZE VAN TOEREKENING

Binnen de gemeente Groningen zijn programma's veelal incidenteel van aard en brengen deze vaak hoge kosten met zich mee. Daarom worden dergelijke programma's niet zomaar toegerekend aan de AID. In de praktijk wordt eerst gezocht naar specifieke taakvelden, waaraan de incidentele kosten anders zouden kunnen worden toegerekend.

Uit de mondelinge toelichting van de heer Wiggers d.d. 29 juni 2020 bij het document 'Lijst te toetsen onderdelen KVS Groningen' blijkt dat de kosten voor het programma DIV momenteel volledig worden toegerekend aan de AID.

WET- EN REGELGEVING

De notitie Overhead, die voortvloeit uit het BBV, stelt dat kosten ten aanzien van DIV mogen worden toegerekend aan de centrale overhead. Hierbij betreft het in elk geval de kosten voor medewerkers die kaders stellen en richtlijnen ontwikkelen, zich bezighouden met expertise-ontwikkeling, adviseren bij procesinrichting en -aansluitingen op e-depot, fysieke en digitale documenten verwerken, vernietigen en overbrengen en fysiek en digitaal archief opbouwen en beheren.

Ook incidentele kosten mogen worden toegerekend aan de centrale overhead, mits er geen sprake is van een duidelijk aanwijsbaar taakveld waartoe de kosten anders aan toegerekend zouden kunnen worden.

CONCLUSIE

De kosten voor het programma DIV kunnen op grond van het BBV worden toegerekend aan de overhead, mits er geen specifiek taakveld is, waaraan de incidentele kosten anders zouden kunnen worden toegerekend.

AANBEVELING

Aanbevolen wordt na te gaan in hoeverre de kosten voor het Programma DIV eventueel kunnen worden toegerekend aan een ander specifiek taakveld, waarna de (overige) kosten aan de AID kunnen worden toegerekend.



2. Lijst van geraadpleegde documenten

Geraadpleegde documenten

Bij de uitvoering van deze opdracht heeft de heer Wiggers (werkzaam bij de gemeente Groningen) diverse documenten geüpload in de 'Deloitte OnLine eRoom' (DOL-omgeving). Het betreft hier de navolgende documenten die allen geraadpleegd zijn bij de analyse uit dit discussiedocument.

	Onderwerp	Bestandsnaam	Ontvangen op
1	Handleiding indirecte lasten, labelen en verdelen	20190619 Presentatie admin indirecte lasten, labelen en verdelen.pptx	9 juni 2020
2	Begrippen kostenverdeelstaat	Begrippen KVS 2020 v0.2.docx	10 juni 2020
3	P-begroting 2021	Onderbouwing capaciteitsverdeling Concerndirectie dd230420 punt 7.xlsx	10 juni 2020
4	Taakstellingen en Stelposten	Taakstellingen en Stelposten v0.2 tbv item 4.pptx	16 juni 2020
5	Handleiding Kostenverdeelstaat	Handleiding kvs tools back office.docx	11 juni 2020
6	Werkwijze mobiliteitspool	Item 9 labeling mobiliteitspool en herplaatsers.docx	15 juni 2020
7	Richtlijnen kostenverdeelstaat	Kosten verdelstaat Richtlijnen v01.pptx	15 juni 2020
8	Werkwijze kosten buitendienst	RE Berekening IA kosten buitendienst punt 11.msg	10 juni 2020
9	Werkwijze taakstellingen	RE taakstellingen bij item 4.msg	16 juni 2020
10	Werkwijze ten aanzien van diverse punten	Vragen mbt puntenlijst punt 6,7,8 en 9	10 juni 2020
11	Werkwijze onderbouwing kostenverdeling	Werkwijze onderbouwing kostenverdeling 2021 v0.3 tbv punt 5 en 10	15 juni 2020
12	Bijlage bij te toetsen onderdelen	Bijlage bij lijst te toetsen onderdelen KVS Groningen v1.docx	4 juni 2020

Dankuwel.

Rob Dubbeldeman

Partner

Contact: RDubbeldeman@deloitte.nl

Sytze Smit

Senior Manager

Contact: SSmit@deloitte.nl

Marisa Kes

Senior Manager

Contact: MaKes@deloitte.nl

Jorrit Steenbeek

Senior Consultant

Contact: JSteenbeek@deloitte.nl

Jouke van Campenhout

Business Analyst

Contact: JovanCampenhout@deloitte.nl

- Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), its global network of member firms and their related entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.nl/about to learn more.

Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services. Our network of member firms in more than 150 countries and territories serves four out of five Fortune Global 500® companies. Learn how Deloitte's approximately 286,000 people make an impact that matters at www.deloitte.nl.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms or their related entities (collectively, the "Deloitte network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.