

## **Beleidsdoorlichting – Artikel 6 (hoofdstuk IX)**

### **Het Btw-compensatiefonds**

November 2021

Ministerie van Financiën  
Directie Begrotingszaken, afdeling Begrotingsbeleid

## Inhoudsopgave

<b>1.</b>	<b>Inleiding .....</b>	<b>3</b>
	Centrale vraagstelling .....	3
<b>2.</b>	<b>Theoretisch kader .....</b>	<b>5</b>
	De versturende werking van btw .....	5
	Oprichting BCF .....	7
	Voorgenomen afschaffing BCF .....	8
	Plafond BCF .....	8
	Effecten plafond BCF .....	9
	Conclusie.....	9
<b>3.</b>	<b>Budgettaire ontwikkelingen .....</b>	<b>10</b>
	Uitgaven en plafond.....	12
	Vergelijking macrobudgetten Gemeenten .....	13
	Conclusie.....	16
<b>4.</b>	<b>Doeltreffend- en doelmatigheid .....</b>	<b>17</b>
	Evaluatie .....	17
	Doelen .....	18
	Aanbevelingen .....	19
	Uitvoering onderzoek .....	20
	Conclusie.....	20
<b>5.</b>	<b>Verbeterpunten .....</b>	<b>21</b>
	Verbeterpunten .....	21
	Oplossingen .....	22
	Besparingsopties .....	23
<b>6.</b>	<b>Conclusie.....</b>	<b>25</b>
	<b>Bijlagen .....</b>	<b>27</b>
	Bijlage 1: Plan van Aanpak (zoals verzonden naar de Tweede Kamer in september 2020) .....	27
	Bijlage 2: btw-compensatie in andere landen .....	29
	Bijlage 3: Nettering geldstromen BCF.....	30
	Bijlage 4: Uitgaven BCF.....	31
	Bijlage 5: Samenstelling werkgroep .....	32
	Bijlage 6: Oordeel onafhankelijke deskundige .....	33

## 1. Inleiding

Dit periodiek evaluatieonderzoek richt zich op artikel 6, Wet op het Btw-compensatiefonds (BCF) op de begroting Financiën en Nationale Schuld (IX). Het BCF is een fonds waaruit medeoverheden betaalde belasting over de toegevoegde waarde (btw) onder voorwaarden kunnen terugvragen, en is opgericht om een eind te maken aan de rol van btw bij de afweging door medeoverheden tussen het in- of uitbesteden van werkzaamheden. De btw verhoogt de kostprijs van uitbesteding en kan daarmee de afweging van een gemeente of provincie of andere regionaal openbare lichamen (verder medeoverheden genoemd) beïnvloeden. De doelstelling van het BCF is: *“Gemeenten, provincies en andere regionale openbare lichamen als bedoeld in de Wet op het Btw-compensatiefonds hebben de mogelijkheid een evenwichtige keuze te maken tussen in- en uitbesteding. De btw speelt hierin geen rol”*. Naast deze hoofddoelstelling heeft het BCF ook twee neven doelstellingen; het voorkomen van btw minimaliserende constructies<sup>1</sup> en btw wegnemen als drempel bij samenwerkingen tussen medeoverheden zoals bij personeelsuitwisselingen.

### Centrale vraagstelling

Vanuit de doelstelling van het BCF volgt eenvoudig de centrale vraag van deze beleidsdoorlichting: voorkomt het Btw-compensatiefonds dat de btw verstoring werkt bij de keuze tussen in- of uitbesteden van gemeentelijke en provinciale taken en diensten?

### Onderzoeksoepzet en leeswijzer

In de vorige doorlichting van het BCF uit 2015 is de periode van 2010 tot en met 2015 onderzocht. Deze doorlichting gaat over de periode van 2015 tot en met 2020.

De Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek (RPE) schrijft een aantal verplichte vragen voor die beantwoord moeten worden in beleidsdoorlichtingen. Bij de beantwoording van de centrale vraag en de vragen uit de RPE wordt in dit onderzoek zoveel mogelijk gebruik gemaakt van bestaand bron- en onderzoeksmateriaal. Hieronder volgt hoe de vragen terugkomen in deze beleidsdoorlichting.<sup>2</sup>

Hoofdstuk twee gaat in op de achtergrond van het BCF en beantwoordt de vragen:

1. Wat was de aanleiding voor het beleid? Is deze aanleiding nog actueel?
2. Wat is de verantwoordelijkheid van de rijksoverheid?
3. Wat is de aard en samenhang van de ingezette instrumenten?

Hoofdstuk drie gaat vervolgens in op de beleidsmatige en budgettaire ontwikkelingen van het BCF en focust op de vragen:

4. Met welke uitgaven gaat het beleid gepaard, inclusief kosten op andere terreinen of voor andere partijen?
5. Wat is de onderbouwing van de uitgaven? Hoe zijn deze te relateren aan de componenten volume/gebruik en aan prijzen/tarieven?

In hoofdstuk vier wordt ingegaan op de centrale onderzoeksvraag alsmede de doelmatigheid en doeltreffendheid van het BCF door middel van het beantwoorden van de vragen:

---

<sup>1</sup> Overheidslichamen zijn niet btw-plichtig voor hun handelingen als overheid of meer algemeen als niet-ondernemer. Dat betekent dat de btw die hun in rekening wordt gebracht op goederen en diensten die zij gebruiken voor die handelingen, niet in aftrek kunnen brengen. De btw wordt voor hen dus een kostenpost. Btw-minimaliserende constructies zijn structuren die gemeenten opzetten om die btw-kostenpost te ontwijken. Deze structuren bestaan in een (samenstel van) transactie(s) waarmee wordt bereikt dat de btw op de inkopen voor handelingen als overheid of niet-ondernemer toch (deels) in aftrek wordt gebracht.

<sup>2</sup> Voor een overzicht van de verplichte vragen zie [wetten.nl - Regeling - Regeling periodiek evaluatieonderzoek - BWBR0040754 \(overheid.nl\)](http://wetten.nl - Regeling - Regeling periodiek evaluatieonderzoek - BWBR0040754 (overheid.nl))

6. Welke evaluaties (met bronvermelding) zijn uitgevoerd, op welke manier is het beleid geëvalueerd en om welke redenen?
7. In hoeverre maakt het beschikbare onderzoeksmateriaal uitspraken over de doeltreffendheid en doelmatigheid van het beleidsterrein mogelijk?
8. Zijn de doelen van het beleid gerealiseerd?
9. Hoe doeltreffendheid is het beleid geweest? Zijn er positieve en/of negatieve neveneffecten?
10. Hoe doelmatig is het beleid geweest?

Hoofdstuk vijf gaat in op de verbeterpunten en -voorstellen, waarbij wordt ook ingegaan op de verplichte 20%-besparingsvariant:

11. Welke beleidsonderdelen zijn (nog) niet geëvalueerd? Inclusief uitleg over de mogelijkheid en onmogelijkheid om de doeltreffendheid en de doelmatigheid van het beleid in de toekomst te evalueren?
12. Welke maatregelen kunnen worden genomen om de doelmatigheid en doeltreffendheid verder te verhogen?
13. In het geval dat er significant minder middelen beschikbaar zijn (circa 20% van de middelen op het beleidsartikel), welke beleidsopties zijn dan mogelijk?

De conclusie geeft een samenvatting van de beleidsdoorlichting weer en bespreekt de twee onderzoeksaanbevelingen.

In de bijlagen staat nog nadere informatie namelijk:

- Bijlage 1: Plan van Aanpak (zoals verzonden naar de Tweede Kamer in september 2020)
- Bijlage 2: Btw-compensatie andere landen
- Bijlage 3: Nettering geldstromen BCF
- Bijlage 4: Uitgaven BCF
- Bijlage 5: Samenstelling werkgroep en onafhankelijke deskundige
- Bijlage 6: Oordeel onafhankelijk deskundige

## 2. Theoretisch kader

In hoeverre is het doel dat beoogd wordt met het BCF nog actueel en in welke mate is de Rijksoverheid verantwoordelijk voor het ingrijpen?

- i. Wat was de aanleiding voor het beleid? Is deze aanleiding nog actueel?
- ii. Wat is de verantwoordelijkheid van de rijksoverheid?
- iii. Wat is de aard en samenhang van de ingezette instrumenten?

Wanneer prestaties tegen een vergoeding worden verricht dan wordt hierover in beginsel btw berekend. Veel van de regelgeving rondom de btw ligt vast in Europese richtlijnen. Hierdoor hebben lidstaten relatief weinig speelruimte om deze regels aan te passen. Voor de btw worden drie typen activiteiten onderscheiden:

- a) Belaste ondernemersactiviteiten: prestaties die regelmatig en tegen een vergoeding plaatsvinden in het economische verkeer. In dit geval brengt de ondernemer btw in rekening bij de afnemer en daarnaast kan de ondernemer de btw die over de inkoop in rekening is gebracht in mindering brengen op de btw-aangifte.
- b) Vrijgestelde prestaties: hierover wordt door de ondernemer geen btw in rekening gebracht aan de afnemer. In dit geval kan btw over de inkoop ook niet worden afgetrokken. Op deze manier verhoogt de btw over inkoop de totale kosten van de vrijgestelde prestaties.
- c) Niet-ondernemershandelingen (waaronder hier ook wordt begrepen het handelen als overheid): hieronder vallen de meeste activiteiten van overheden. Het effect van btw op deze handelingen is gelijk aan die van de vrijgestelde activiteiten. In dit geval verhoogt de btw eveneens de (uitvoerings)kosten en daarmee de totale kosten van de (overheids)handeling.

### De versturende werking van btw

Overheidslichamen zijn niet btw-plichtig voor verrichte prestaties die zij uitvoeren in het kader van overheidstaken. Als een overheid een overheidstaak uitbesteedt moet ze wel btw betalen aan de opdrachtnemer, maar kan ze deze btw niet in aftrek brengen. De niet-aftrekbaarheid van deze btw verstoort de keuze van medeoverheden tussen het uitbesteden van taken of deze zelf uitvoeren. Bij uitbesteding geldt immers dat over het volledige bedrag van de uitbesteding btw in rekening wordt gebracht inclusief de loonkosten en de winstopslag, terwijl de btw-last voor medeoverheden die de taak zelf uitvoeren beperkt blijft tot de btw die drukt op ingekochte goederen en diensten.

Onderstaande tabel 1 toont een fictieve situatie dat de versturende werking van btw laat zien bij uitbesteding van een opdracht voor medeoverheden. Een gemeente kan bijvoorbeeld kiezen tussen het zelf inzamelen van huisafval of het uitbesteden van deze taak. Kijkend naar de situatie zonder rekening te houden met de btw is uitbesteden in dit theoretische voorbeeld voordeliger (optie B ten opzichte van optie A). De markt kan in dat geval deze taak dus efficiënter realiseren dan de overheid. De situatie verandert als er rekening wordt gehouden met de btw-lasten. Over alles wat de gemeente inkoopt, moet immers btw worden betaald. Hierdoor nemen de totale kosten van het uitbesteden van de huisafvalinzameling toe met maximaal 21%, met als gevolg dat het financieel aantrekkelijker zou zijn voor de gemeente om de taak toch zelf te doen (optie C ten opzichte van optie D).

**Tabel 1: Theoretisch voorbeeld versturende werking btw**

	Gemeente		Uitbesteden	
<b>Exclusief btw</b>	A.		B.	
	Personeelslasten	800.000	Totaalprijs:	950.000
	Inkoop:	200.000		
	<b>Totaal:</b>	<b>1.000.000</b>	<b>Totaal:</b>	<b>950.000</b>
<b>Inclusief btw</b>	C.		D.	
	Personeelslasten:	800.000	Totaalprijs:	950.000
	Inkoop:	200.000	21% btw over	199.500
	21% btw over inkoop:	42.000	totaalprijs:	
	<b>Totaal:</b>	<b>1.042.000</b>	<b>Totaal</b>	<b>1.149.500</b>

De nadelige effecten van de versturende werking die btw-heffing kan hebben op de keuzes van medeoverheden manifesteert zich op verschillende manieren en zal hieronder verder worden uitgewerkt. Deze manieren zijn

1. Er ontstaat een concurrentienadeel voor bedrijven ten opzichte van de publieke sector;
2. Oprichten van btw minimaliserende constructies;
3. Onderlinge samenwerking (waaronder detachering van personeel) wordt belemmerd.

### Concurrentienadeel bedrijven cq. efficiëntievoordeel uitbesteding

Gemeenten en provincies treden bij de uitoefening van hun taken in het kader van de omzetbelasting op als ondernemer of als 'niet'-ondernemer. Daarbij zullen ze in het geval van zuivere overheidsactiviteiten, bijvoorbeeld verstrekking van een paspoort, door het besluit omzetbelasting als 'niet-ondernemer' worden gezien. Voor 'niet'-ondernemers ontbreekt, in tegenstelling tot voor ondernemers, het recht op aftrek van btw. Voor 'niet'-ondernemers (dus ook voor gemeenten en provincies) vormt de btw dus een kostenpost. Wanneer de gemeente taken zelf uitvoert, heeft zij die btw-kostenpost niet.

Dit verschil in btw-lasten verstoort een efficiënte allocatie van overheidsuitgaven resulterend in welvaartsverliezen. Zoals getoond in tabel 1, zijn er verschillende situaties denkbaar waarbij de markt een bepaalde taak goedkoper zou kunnen realiseren (uitbesteden) dan dat medeoverheden het zelf uitvoeren.<sup>3</sup> Echter, de ongelijke behandeling omtrent btw-heffing maakt dat taken gedaan door de markt toch duurder uit kunnen vallen dan wanneer de medeoverheid die taken zelf uitvoert. Hierdoor is de medeoverheid geneigd de taak zelf uit te voeren. Er is dus uiteindelijk meer belastinggeld besteed aan een taak die goedkoper had kunnen worden uitgevoerd als de btw-heffing deze keuze niet had verstoord. Daarnaast kan het zelf uitvoeren van taken door de publieke sector toetreding tot de markt door bedrijven belemmeren wat (prijs)concurrentie en innovatie vermindert.

### Fiscale constructies zonder een BCF

Voor de invoering van het BCF leidde de beperkte mogelijkheid om btw over inkoop te verrekenen ertoe dat gemeenten en provincies op zoek gingen naar mogelijkheden om de btw-last te minimaliseren (middels fiscale constructies). De gevolgen van deze constructies zijn divers: hogere kosten als het gevolg van bijvoorbeeld advieskosten voor het maken van deze constructies, tijd die hieraan verloren gaat bij gemeenten, provincies, Belastingdienst en de rechterlijke macht en derving van Rijksmiddelen door het mislopen van btw-inkomsten. Daarnaast is het de inwoners moeilijk uit te leggen dat overheidsorganen elkaar op fiscale grensgebieden beconcurreren.

<sup>3</sup> Vaak kunnen private partijen effectiever opereren op het gebied van afvalinzameling, brandveiligheid, schoonmaakdiensten en waterzuivering (Domberger, S. en P. Jensen (1997) Contracting out by the public sector. Oxford Review of Economic Policy, 13: 67-78).

**Box 1: Fiscale constructies**

Gemeenten (en in minder mate provincies) zetten constructies op om de btw-druk te verminderen op die momenten dat ze van rechtswege btw verschuldigd waren. Via deze constructies werden deze btw-lasten in de ondernemingsfeer getrokken waardoor de btw niet langer als kostenpost werd behandeld. Dat gebeurde sinds 1995, na invoering van de Wet bestrijding constructies onroerende zaken, in veel mindere mate met onroerende goederen maar veelal met kostbare roerende zaken. Deze zaken werden dan via een 'huur-constructie' aangeschaft. Dergelijke constructies zijn na de invoering van het BCF verdwenen.

## Samenwerking en detachering

Ten slotte levert de btw ook nadelen op bij het onderling samenwerken tussen medeoverheden en in het bijzonder bij het detacheren van personeel: de uitlenende gemeente moet btw in rekening brengen, maar de inlenende gemeente kan die btw niet terugvorderen. Ook bij intensievere vormen van samenwerking, middels een Omgevingsdienst of ten aanzien van een samenwerkingsverband ten behoeve van de Jeugdzorg levert de btw dit nadeel op. Het ontbreken van aftrekrecht leidt ertoe dat het voor gemeenten en provincies relatief duur is om onderling personeel te detacheren, mogelijk resulterend in minder samenwerking tussen medeoverheden.

## Oprichting BCF

Met de oprichting van het BCF beoogde het Rijk de verstoringen tussen het uitbesteden en het zelf uitvoeren van taken door medeoverheden veroorzaakt door btw te verhelpen. Uit het BCF kunnen gemeenten en provincies de btw terugvragen die ze hebben betaald over uitbesteed werk. Binnen de beperkingen van het Unierecht is het mogelijk een fonds te vormen waar medeoverheden hun betaalde btw over alle niet-ondernemerstaken kunnen reclameren. De oprichting van het BCF betrof dus niet een aanpassing van de fiscale wetgeving, maar het oprichten van een fonds. Deze keuze past daarmee binnen het Unierecht dat btw-teruggaaf verbiedt aan personen die geen ondernemer zijn voor de btw en geen recht op teruggaaf van btw hebben. De uitvoering van het BCF is een niet-fiscale taak van de Belastingdienst.

Bij de oprichting van het BCF vond een korting op het Gemeentefonds en het Provinciefonds plaats. Deze korting, initieel in totaal € 1,2 miljard, zorgde ervoor dat de medeoverheden per saldo aan de start van het BCF een even grote som middelen ontvingen van de Rijksoverheid als vóór de start van het BCF. Hierdoor is de oprichting van het BCF budgetneutraal verlopen voor het Rijk.

Niet alle activiteiten van ondernemers zijn belast met btw. Dit zijn de zogenaamde vrijgestelde activiteiten. Dit heeft tot gevolg dat de btw over de inkoop ten behoeve van deze activiteiten niet kan worden afgetrokken. Bij de oprichting van het BCF is besloten om de btw die betaald wordt over de inkoop ten behoeve van deze activiteiten niet te compenseren, omdat ook commerciële partijen die vrijgestelde activiteiten aanbieden niet de btw over de inkoop kunnen terugontvangen.<sup>4</sup> Eventuele compensatie voor medeoverheden zou de markt voor vrijgestelde prestaties kunnen verstoren omdat de kostprijs voor medeoverheden kunstmatig lager zou komen te liggen dan de kostprijs voor commerciële aanbieders. Als vrijgestelde activiteiten wel zouden worden gecompenseerd dan zou worden geïntervenieerd en dat is Unierechtelijk niet toegestaan. Daarnaast zijn individuele verstrekkingen uitgezonderd, zodat medeoverheden niet als intermediair optreden tussen een commerciële leverancier en een commerciële eindverbruiker en dan een bijdrage uit het BCF kan claimen, terwijl de medeoverheden dan slechts doorgeefluik zijn.

De oprichting van het BCF beoogde de hiervoor genoemde nadelen grotendeels te ondervangen:

- Het BCF zorgt ervoor dat de btw-heffing geen rol meer speelt bij het kiezen tussen het uitbesteden of zelf uitvoeren van taken. Hierdoor kunnen medeoverheden gaan voor de goedkoopste optie zonder dat dit leidt tot eventuele welvaartsverliezen of oneerlijke concurrentie voor bedrijven.
- Door de invoering van het BCF wordt de directe aanleiding voor het optuigen van fiscale constructies die de btw minimaliseren weggenomen. De btw kan immers via het BCF worden gedeclareerd.

<sup>4</sup> Bron: Memorie van toelichting op Wet op het Btw-compensatiefonds, Kamerstukken II, 1999-2000, 27 293 nr. 3.

- Daarnaast wordt samenwerking en in het bijzonder detachering tussen medeoverheden naar verwachting bevorderd door de invoering van het BCF. Dit beperkt zich niet enkel tot samenwerking tussen medeoverheden onderling aangezien ook de btw over inhuur van het uitzendbureau compensabel kan zijn zolang het bestemd is voor een overheidsactiviteit.

### Voorgenomen afschaffing BCF

De introductie van het BCF is voor het Rijk budgetneutraal verlopen. Bij de start in 2003 is de btw in kaart gebracht die medeoverheden betaalden over niet-ondernemers- en overheidstaken. Dit bedrag is vervolgens overgeheveld van het Gemeentefonds en Provinciefonds naar het BCF.<sup>5</sup> Meer informatie over de budgettaire ontwikkeling en de voeding van het BCF is terug te vinden in Hoofdstuk 3.

In het regeerakkoord van het kabinet Rutte II werd opgenomen dat het BCF zou worden afgeschaft.<sup>6</sup> De aanleiding van dit besluit was het advies van de dertiende Studiegroep Begrotingsruimte (SBR)<sup>7</sup> om het BCF af te schaffen. De SBR achtte op grond van de beleidsdoorlichting van het BCF in 2010 één van de achterliggende doelen doelmatigheidswinst door meer uitbesteding – niet bewezen. Daarnaast wees de Studiegroep op de aanzienlijke budgettaire groei van het BCF in de voorliggende jaren.

Zowel de provincies als de gemeenten hebben zich via hun koepels, respectievelijk het Interprovinciaal Overleg (IPO) en de Vereniging Nederlandse Gemeenten (VNG)<sup>8</sup>, hevig verzet tegen de voorgenomen afschaffing van het BCF. De administratieve lasten van het bruto maken (inclusief btw) van de begrotingen zou enorm zijn. Daarnaast zou de afschaffing een forse rem betekenen op de (inter)bestuurlijke samenwerkingen tussen gemeenten en provincies. Samenwerking zonder BCF zou immers weer leiden tot hogere kosten vanwege de btw-lasten hierop en de btw op bijvoorbeeld de in- en uitleen van personeel. Naar aanleiding van de aanmerkelijke bezwaren van de medeoverheden tegen het afschaffen van het BCF heeft het kabinet Rutte II afgezien van de afschaffing. In het financieel akkoord dat in januari 2013 met de medeoverheden is gesloten<sup>9</sup>, is daarom afgesproken dat het BCF blijft bestaan.

### Plafond BCF

Tegenover het behoud van het BCF stond echter wel een budgettaire besparing van € 550 miljoen op het Gemeentefonds en Provinciefonds en een maximering van het jaarlijks beschikbare budget van het BCF met ingang van 2015. Uitgangspunt van dit plafond was de raming van het BCF in 2014 zoals weergegeven in de begroting van 2015. Het plafond groeit vervolgens mee met het jaarlijkse accrespercentage voor het Gemeentefonds en het Provinciefonds. Het plafond wordt ook aangepast voor taakmutaties (zoals decentralisaties) die gepaard gaan met onttrekkingen of toevoegingen aan het BCF. Bij nieuwe geldstromen van het Rijk naar gemeenten en provincies wordt de compensabele btw van de geldstroom gestort in het BCF en wordt het plafond hiervoor verhoogd. Bij het vervallen van taken geldt het omgekeerde. Dit werd als logisch beschouwd vanwege het uitgangspunt dat medeoverheden het BCF zelf hebben gevoed; als het BCF niet had bestaan, dan waren de middelen ook gekrompen en gegroeid met het accres.

Gemeenten en provincies kunnen, net als voorheen, alle compensabele btw vergoed krijgen uit het BCF. De geldstromen richting de medeoverheden worden dus genetteerd: een deel gaat rechtstreeks naar de gemeenten/provincies en een deel gaat via het BCF naar diezelfde gemeenten en provincies. Meer informatie hierover is te vinden in bijlage 2.

Het plafond is geen feitelijk maximaal budget voor het BCF. Het plafond kan immers worden overschreden, waarop een korting volgt op het Gemeentefonds en Provinciefonds. Als de som aan btw-declaraties lager uitvalt dan het plafond, dan wordt die ruimte toegevoegd aan het Gemeentefonds en het Provinciefonds. Deze kortingen en toevoegingen gebeuren op basis van een

<sup>5</sup> Bron: Memorie van toelichting op Wet op het Btw-compensatiefonds, Kamerstukken II, 1999-2000, 27 293 nr. 3.

<sup>7</sup> Bron: Dertiende rapport Studiegroep Begrotingsruimte, Risico's en Zekerheden, april 2010

<sup>8</sup> Zie: <https://openarchivaris.nl/blob/99/9d/92030f5cbfbd9e6d0caa03bb9f07.pdf>

<sup>9</sup> Zie: <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/brieven/2013/01/21/conclusies-bestaand-overleg>



verdeelsleutel die is afgeleid van de verhouding van de ingediende declaraties tussen gemeenten en provincies in het onderhavige jaar.

### Effecten plafond BCF

Het plafond in het BCF zorgt voor meer budgettaire onzekerheid bij gemeenten en provincies en minder budgettaire onzekerheid bij het Rijk. Bij een overschrijding van het plafond gaan de inkomsten van gemeenten en provincies immers omlaag en bij een onderschrijding gaan deze omhoog. Vooral nog is de ruimte onder het plafond nooit volledig benut waardoor deze onzekerheid elk jaar heeft geleid tot een incidentele toevoeging aan het Gemeente- en Provinciefonds (zie hoofdstuk 3).

De invoering van het BCF was budgetneutraal. De gedachte was dat de vulling van het BCF door opdrachten aan het Rijk bij verlening van opdrachten gelijk opliep met de uitkeringen van het BCF. Het kan echter onvoldoende worden aangetoond of dit ook daadwerkelijk het geval is.<sup>10</sup>

Daarnaast heeft het plafond in beginsel geen invloed op de mate waarin het doel van het BCF wordt bereikt: ook met het plafond neutraliseert het fonds de factor btw bij de keuze tussen inbesteden en uitbesteden.<sup>11</sup> Als de kosten doorslaggevend zijn voor medeoverheden bij de keuze om al dan niet diensten uit te besteden, dan zal een individuele gemeente bij dezelfde kwaliteit van de dienstverlening een dienst uitbesteden als de private dienst goedkoper is dan de publieke uitvoering ervan. Voor een individuele gemeente of provincie is het altijd financieel voordeliger om btw te claimen bij het BCF. De ruimte onder het plafond wordt weliswaar kleiner maar dit nadeel wordt verdeeld over alle deelnemers van het BCF.

### Conclusie

Dit hoofdstuk heeft inzicht verschaft waarom in 2004 het BCF tot stand is gekomen. Door het oprichten van een fonds waaruit gemeenten en provincies hun btw kosten kunnen declareren, werd beoogd het effect van de versturende werking van btw weg te nemen. Het BCF zorgt ervoor dat de btw-heffing geen rol meer speelt voor gemeenten en provincies bij het kiezen tussen het uitbesteden of het zelf uitvoeren van taken. De directe aanleiding voor het optuigen van fiscale constructies die de btw minimaliseren is eveneens weggenomen. Tot slot kunnen medeoverheden door de invoering van het BCF flexibeler omgaan met samenwerking, waaronder het onderling uitlenen van personeel, omdat het geen meerkosten (in de vorm van btw) meer met zich meebrengt.

In 2010 concludeerde de beleidsdoorlichting dat één van de doelen – doelmatigheidswinst door meer uitbesteding – niet bewezen behaald werd. Dit, tezamen met de aanzienlijke budgettaire groei van het BCF, leidde tot een voorgenomen afschaffing van het BCF. De koepelorganisaties van de medeoverheden, de VNG en het IPO, voorzagen echter dat dit een forse rem zou betekenen op de (inter)bestuurlijke samenwerkingen tussen gemeenten en provincies. Om dit te voorkomen, werd besloten het BCF voort te zetten met een maximering van het totaal beschikbare budget. Dit plafond heeft geleid tot meer financiële zekerheid voor het Rijk, maar ook meer financiële onzekerheid voor medeoverheden.

---

<sup>10</sup> Zie: ministerie van Financiën (2010) Rapport Beleidsdoorlichting Btw-compensatiefonds.

<https://www.rijksbegroting.nl/binaries/pdfs/beleidsdoorlichtingen/beleidsdoorlichtingen-06-2010/fin-beleidsdoorlichting-btw-compensatiefonds.pdf>

<sup>11</sup> Voor gemeenten en/of provincies als groep hoeft dit voordeel er overigens niet te zijn. In theorie zouden zij hun besteedbare inkomen kunnen vergroten door minder of niet meer te claimen bij het BCF. Dit geldt uiteraard alleen zolang de onderschrijding van het plafond ten gunste komt van het Gemeentefonds en het Provinciefonds. Hiermee zou het voordeel van het BCF verloren gaan. Voorwaarden voor deze theoretische optie zijn dat alle deelnemers tot een afspraak kunnen komen en er een geloofwaardige sanctie is voor medeoverheden die willen breken met de gezamenlijke afspraak. Overheden kunnen hun individuele budget immers verhogen door die diensten wel uit te besteden en de btw te claimen via het BCF, ondank de gemaakte afspraak.

### 3. Budgettaire ontwikkelingen

Hoe ziet de budgettaire ontwikkeling van het BCF eruit sinds het ontstaan van het fonds?

- iv. Met welke uitgaven gaat het beleid gepaard, inclusief kosten op andere terreinen of voor andere partijen?
  
- v. Wat is de onderbouwing van de uitgaven? Hoe zijn deze te relateren aan de componenten volume/gebruik en aan prijzen/tarieven?

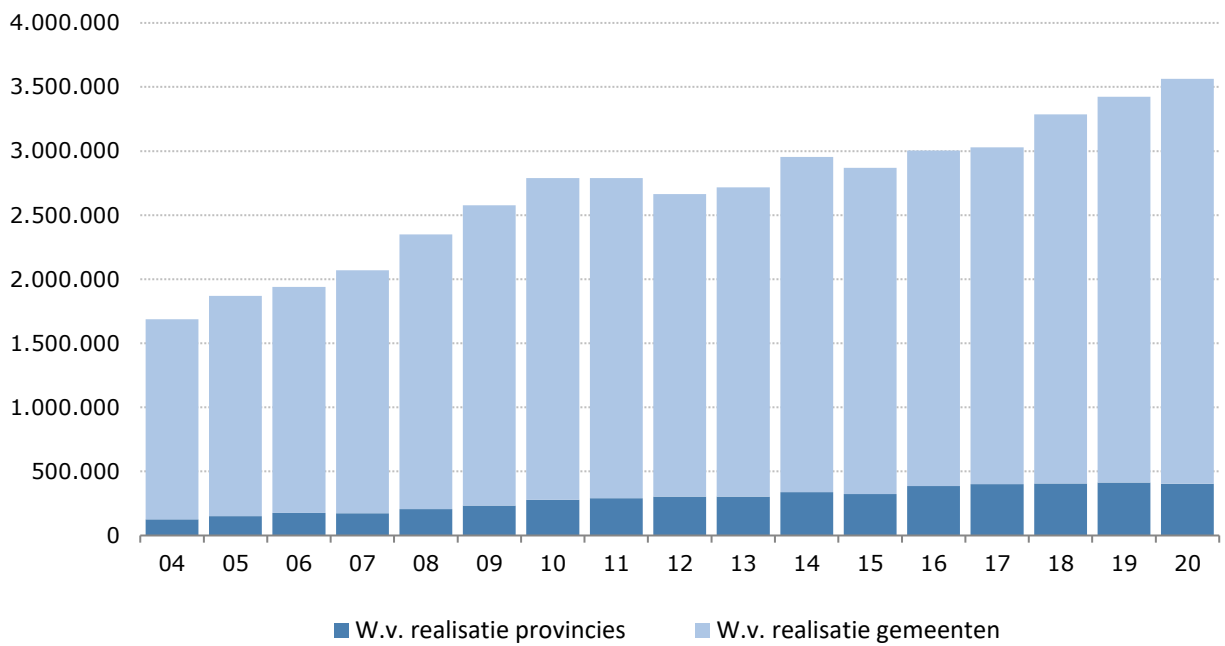
In dit hoofdstuk wordt gereflecteerd op de budgettaire ontwikkeling van het BCF, uitgesplitst naar provincies en gemeenten. Vooraf is het belangrijk om op te merken dat er voor deze beleidsdoorlichting geen data beschikbaar is over de precieze uitgaven van gemeenten en provincies. De data ter beschikking is gebruikt om bepaalde aannames te toetsen op aannemelijkheid, maar het is onmogelijk harde causale verbanden te trekken over veranderingen in bestedingen bij gemeenten en provincies naar aanleiding van het BCF.

In figuur 3.1 is te zien dat de uitgaven onder het BCF sinds 2004 gestegen zijn van circa € 1,7 miljard naar € 3,4 miljard in 2019. Het grootste beslag op het BCF komt van de gemeenten, maar bij de provincies zijn de uitgaven onder het BCF relatief harder gestegen, namelijk met meer dan 200% over de gehele periode. Voor gemeenten stegen de BCF-uitgaven met circa 100%. De totale inflatie van 2004 tot en 2019 bedroeg 28 procent.<sup>12</sup> Daarnaast was er vanaf oktober 2012 sprake van een beleidsmatige verhoging van het hoge btw-tarief van 19% naar 21% (procentuele stijging van 10,5%) en vanaf januari 2019 was er een verhoging van het lage btw-tarief van 6% naar 9% (stijging van 50%). Gecorrigeerd voor inflatie en de tariefsverhogingen lijkt per saldo een aanzienlijk deel van de uitgavenstijging van het BCF in 2004-2019 dus te zijn veroorzaakt door een volumestijging. Dit betekent dat er sinds de invoering van het BCF steeds meer wordt uitbesteed en samengewerkt tussen medeoverheden. Hierbij moet wel de kanttekening gemaakt worden dat de categorie uitgaven die onder het BCF vallen niet gelijk in prijs gestegen hoeven te zijn met de totale inflatie en dat een causaal verband wel aannemelijk lijkt, maar lastig is aan te tonen.

---

<sup>12</sup> Bron: CBS Statline: <https://opendata.cbs.nl/statline/#/CBS/nl/dataset/70936NED/table?fromstatweb>

**Figuur 3.1: Uitgavenontwikkeling BCF 2004 tot en met 2020, € x 1000**

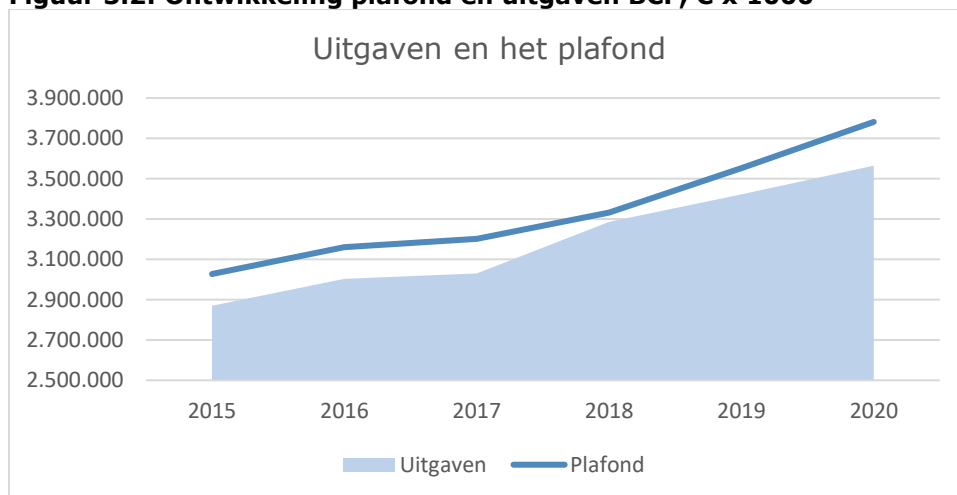


Bron: CBS en ministerie van Financiën

## Uitgaven en plafond

Sinds 2015 is er een uitgavenplafond geïntroduceerd in het BCF. In figuur 3.2 is te zien dat de uitgaven dicht bij het plafond liggen, maar dit nog nooit hebben overschreden. Zoals beschreven in sub-vraag i, is het plafond op het BCF gekoppeld aan de accrespercentages zoals deze volgen uit de normeringssystematiek voor het Gemeentefonds en Provinciefonds. Het plafond wordt tevens aangepast voor taakmutaties (zoals decentralisaties) die gepaard gaan met onttrekkingen of toevoegingen aan het BCF. Als het plafond wordt overschreden, komt het verschil ten laste van het Gemeentefonds en Provinciefonds. Bij een realisatie lager dan het plafond, komt het verschil ten gunste van het Gemeentefonds en Provinciefonds. De toevoeging of onttrekking moet worden verdeeld over gemeenten en provincies. Er is tussen medeoverheden en het Rijk afgesproken dit te doen op basis van de verhouding van wat de gezamenlijke gemeenten en provincies in het afgelopen jaar ook daadwerkelijk hebben ontvangen uit het BCF.

**Figuur 3.2: Ontwikkeling plafond en uitgaven BCF, € x 1000**



Bron: ministerie van Financiën

Tabel 3.2 laat de ontwikkeling van het vastgestelde plafond zien. Dit is sinds 2015 toegenomen door de taakmutaties en de indexatie met de accrespercentages.

**Tabel 3.1: Ontwikkeling plafond en uitgaven BCF, € x 1000**

	2015	2016	2017	2018	2019	2020
<b>Plafond</b>	3.027.260	3.160.935	3.201.884	3.331.081	3.552.671	3.781.671
<b>w.v. Taakmutaties</b>		24.169	31.190	17.641	38.019	108.641
<b>w.v. Accres toevoeging t.o.v. het vorige jaar</b>		107.400	39.777	147.793	188.941	103.609
<b>Uitgaven</b>	2.870.250	3.003.566	3.029.706	3.286.561	3.422.490	3.564.608

Bron: ministerie van Financiën

## Invoering en opbouw van het BCF

Uitgangspunt bij de introductie van het BCF was dat gemeenten en provincies het fonds zelf voeden.<sup>13</sup> Uitgaande van de veronderstelling dat een extra beroep op het BCF in de toekomst bovenop deze middelen het gevolg is van de extra uitbesteding als gevolg van het BCF, was de introductie van het BCF dus budgettair neutraal voor het Rijk. Immers, de extra uitgaven van het BCF worden in theorie gecompenseerd door extra btw-inkomsten die er niet zouden geweest zonder BCF.

Gemeenten en provincies hadden bij de invoering van het BCF geen volledig inzicht in hun btw-lasten. Een extern onderzoeksbureau, heeft in 2007 een globale raming gemaakt van de btw-uitgaven die voor compensatie uit het BCF in aanmerking konden komen.<sup>14</sup> Bestaande btw-regelingen die bestonden voor gemeenten en provincies waren de voor de hand liggende eerste bronnen om naar het BCF over te brengen. Daarnaast is een inschatting gemaakt van de

<sup>13</sup> Bron: Memorie van toelichting op Wet op het Btw-compensatiefonds, Kamerstukken II, 1999-2000, 27 293 nr. 3.

<sup>14</sup> Cebeon (2007). Evaluatie Btw-compensatiefonds.

hoeveelheid btw die gemeenten en provincies betaalden. Deze som btw – € 1,2 miljard structureel – is vervolgens gekort op het Gemeentefonds en het Provinciefonds en overgebracht naar het BCF.

De overige bestaande btw-regelingen die overgingen naar het BCF telden op tot € 300 miljoen. Btw-OV was een compensatieregeling voor lokaal openbaar vervoer, uitgevoerd door het ministerie van Verkeer en Waterstaat. Btw-28 was een vergoeding aan gemeenten voor btw die ontstond bij de aanleg van gemeenschapsvoorzieningen. Tot de invoering van het BCF hadden samenwerkingsverbanden een vrijstelling voor de btw-plicht (btw-SV). Bij de introductie van het BCF verviel die vrijstelling voor gemeenschappelijke regelingen, waardoor de btw-inkomsten zouden stijgen. De geraamde extra btw-opbrengsten zijn vooraf toegevoegd aan het BCF. Sinds 2015 is er een plafond in het BCF, dat geïndexeerd wordt middels de normeringssystematiek. Er is geen relatie tussen de componenten die de voeding vormden en het plafond. De uitgaven zijn tot nu toe altijd onder het plafond gebleven.

### Vergelijking macrobudgetten Gemeenten

De ontwikkeling van de uitgaven onder het BCF tussen 2004 en 2019 zijn in onderstaande tabel 3.4 vergeleken met de totale lasten van gemeenten en provincies. De uitgaven onder het BCF zijn met meer dan 100% gestegen in deze periode, terwijl de lasten van gemeenten en provincies met respectievelijk 25% en 35% zijn toegenomen. Relatief zijn de BCF-uitgaven dus meer gegroeid dan de uitgaven van de medeoverheden. De uitgaven onder het BCF besloegen 3% van de totale lasten in 2004 en 4,9% in 2019. Dit houdt in dat een groter deel van de totale uitgaven van medeoverheden wordt gecompenseerd door het BCF in 2019 dan in 2004. Dit is ook te zien in de meest rechtse kolom. Dit kan komen doordat gemeenten en provincies relatief meer uitgaven doen in categorieën die in aanmerking komen voor het BCF, omdat er in die categorieën meer is uitbesteed en / of meer wordt samengewerkt. Tot slot kan een rol spelen dat er relatief meer uitgaven zijn gedaan waarvoor het hoge btw-tarief geldt. Omdat we geen inzicht hebben in de exacte bestedingen van gemeenten en provincies, kunnen deze oorzaken op dit moment niet van elkaar onderscheiden worden. Gelet op de voortschrijdende ontwikkeling dat medeoverheden onderling naar verwachting steeds meer gaan samenwerken, onder andere vanwege een toename van hun (gedecentraliseerde) taken, is het van belang om de toename van het beslag op het BCF door samenwerking blijvend te monitoren.

In absolute bedragen zijn de uitgaven onder het BCF minder hard gestegen dan de totale uitgaven van gemeenten en provincies omdat slechts een klein deel van de uitgaven van gemeenten en provincies onder het BCF vallen. Zo kan bijvoorbeeld ook een deel van de uitgaven van gemeenten en provincies zijn gestegen op het gebied van subsidies en directie consumptie, waarbij uitbesteding niet aan de orde is.

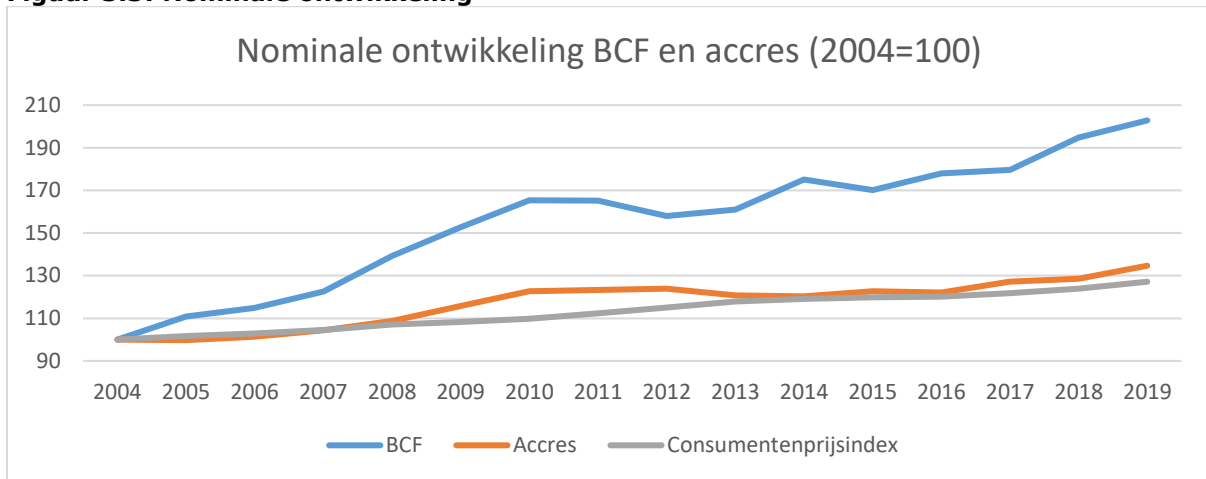
**Tabel 3.2: Uitgaven BCF en lasten gemeenten en provincies**

Jaar	Uitgaven BCF (€ x miljoen)	Totaal lasten gemeenten (€ x miljoen)	Totaal lasten provincies (€ x miljoen)	Percentage BCF van totale lasten mede overheden
2004	1.687	50.556	4.884	3,0%
2005	1.871	49.559	4.964	3,4%
2006	1.939	49.740	5.166	3,5%
2007	2.069	52.554	6.024	3,5%
2008	2.348	55.362	6.720	3,8%
2009	2.577	58.040	7.498	3,9%
2010	2.789	57.003	8.017	4,3%
2011	2.788	55.099	8.235	4,4%
2012	2.665	53.631	8.171	4,3%
2013	2.716	52.796	7.449	4,5%
2014	2.954	51.013	7.728	5,0%
2015	2.870	56.601	7.054	4,5%
2016	3.004	57.389	6.423	4,7%
2017	3.030	58.759	6.630	4,6%
2018	3.287	61.056	6.609	4,9%
2019	3.422	63.033	6.592	4,9%
<b>Totale stijging 2004-2019</b>	103%	25%	35%	

Bron: CBS en ministerie van Financiën

De uitgaven onder het BCF kunnen zijn gestegen door volume (meer uitbestedingen) of prijsontwikkelingen. Figuur 3.3. laat zien dat het BCF sinds 2004 sterker is gegroeid dan zowel de inflatie als het accres (wat oploopt als gevolg van de combinatie van prijs- en volumeontwikkelingen van de bestedingen van de rijksoverheid). De beleidsmatige verhoging van het hoge btw-tarief van 19 naar 21% vond pas plaats in oktober 2012 en kan dan ook geen verklaring bieden voor met name de sterkte oploop in 2004-2010. Ook daarna is er geen sprake van een trendbreuk in de budgettaire reeks. De tariefsverhoging van het lage btw-tarief van 6% naar 9% is alleen van invloed op het cijfer van 2019. **Hieruit volgt dat per saldo de uitgaven onder het BCF in volume zijn toegenomen; er wordt een groter deel van de uitgaven uitbesteed.** Deze gedragseffecten zijn ook precies het beleidsdoel dat wordt beoogd met het BCF.

**Figuur 3.3: Nominale ontwikkeling**



Bron: CBS en ministerie van Financiën

## Conclusie

**De verschillende tabellen en grafieken laten eenzelfde trend zien: sinds de invoering van het BCF stijgen de uitgaven binnen het BCF relatief harder dan dat de totale uitgaven van gemeenten en provincies en ook substantieel sterker dan de inflatie.** De beleidsmatige

wijziging van vooral het hoge btw-tarief in 2012 van 19% naar 21% biedt hiervoor ook geen volledige verklaring. De sterkste toename was vooral zichtbaar in 2004-2010 en in de jaren erna is er geen sprake van een trendbreuk. De toename is dus hoogstwaarschijnlijk toe te schrijven aan een volumeontwikkeling. De uitgaven van het BCF stijgen als gevolg van een toename van declaraties door medeoverheden. Verwacht wordt dat dit wordt veroorzaakt door een toename aan btw-kosten die gemeenten en provincies maken doordat zij meer uitbesteden of onderling meer samenwerken of dat er mogelijk meer onder het hoge btw-tarief is komen te vallen.

Dit verband is echter niet 1-op-1 causaal aan te tonen, aangezien er geen data beschikbaar is over welke middelen er exact uit het BCF gedeclareerd worden. Daarnaast kan niet met zekerheid worden gezegd dat de trend van meer uitbesteding, meer onderlinge samenwerking of meer onder hoge btw-tarief niet al voor de invoering van het BCF was ingezet.

Administratieve wijzigingen of een leereffect kunnen met name een verklaring zijn voor een toename van de declaraties (en de uitgaven) aan het begin van het BCF, doordat de btw-administratie nog niet op orde was. In latere jaren zal dit vermoedelijk minder een rol hebben gespeeld waardoor de resterende toename van de BCF-uitgaven kan duiden op een toenemende mate van uitbesteding en samenwerking door medeoverheden. Gelet op de voortschrijdende ontwikkeling dat medeoverheden onderling steeds meer gaan samenwerken, onder andere vanwege een toename van hun (gedecentraliseerde) taken, is het van belang om de toename van het beslag op het BCF door samenwerking blijvend te monitoren.



## 4. Doeltreffend- en doelmatigheid

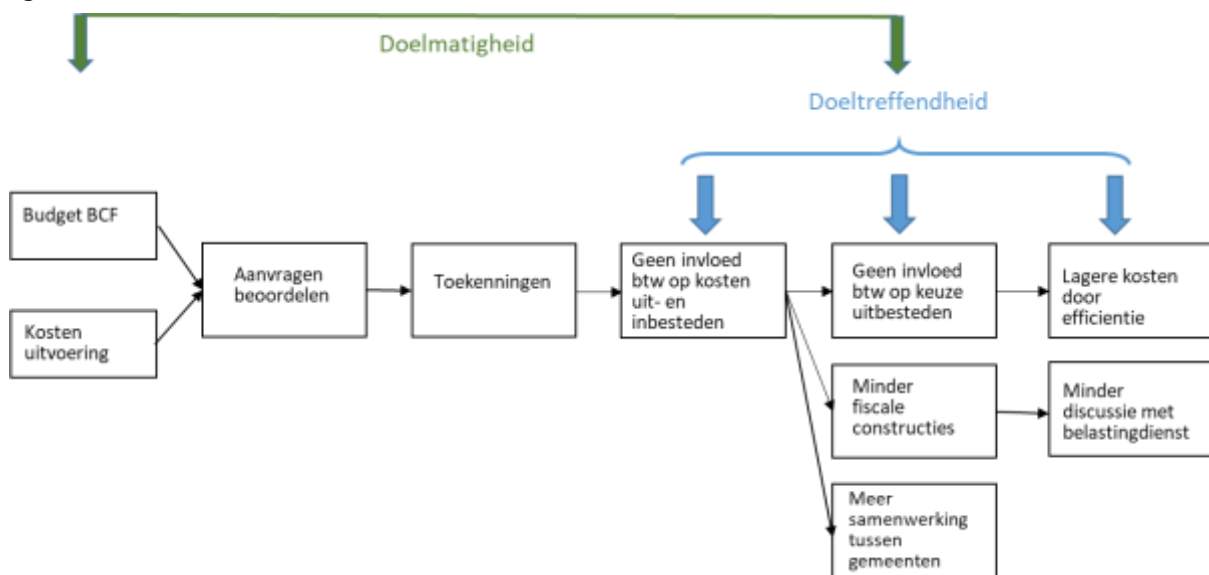
Hoe doelmatig en doeltreffend is het BCF in het elimineren van de btw kosten in de keuze tussen in- en uitbesteding door gemeenten en provincies?

- vi. Welke evaluaties (met bronvermelding) zijn uitgevoerd, op welke manier is het beleid geëvalueerd en om welke redenen?
- vii. In hoeverre maakt het beschikbare onderzoeksmateriaal uitspraken over de doeltreffendheid en de doelmatigheid van het beleidsterrein mogelijk?
- viii. Zijn de doelen van het beleid gerealiseerd?
- ix. Hoe doeltreffend is het beleid geweest? Zijn er positieve en/of negatieve neveneffecten?
- x. Hoe doelmatig is het beleid geweest?

### Evaluatie

**In de periode tussen nu en de vorige beleidsdoorlichting (september 2016) is er geen aanvullend onderzoek door de overheid of andere organisaties uitgevoerd over de doeltreffendheid en doelmatigheid van het BCF.** Daarnaast hebben zich ook geen substantiële beleidswijzigingen voorgedaan binnen het BCF. Op basis hiervan kunnen we concluderen dat voor doeltreffendheid de conclusies uit de vorige beleidsdoorlichting nog relevant zijn. Voor de doelmatigheid geldt deze conclusie in mindere mate aangezien het onderzoek over de uitvoeringskosten dateert uit 2006 en daarmee aanzienlijk verjaard is.

Figuur 4.1.



**Figuur 4.1. laat zien hoe de doeltreffendheid en doelmatigheid van het BCF beoordeeld worden.** Doeltreffendheid gaat erover of de directe en indirecte beleidsdoelen van het BCF gehaald zijn ongeacht de geleverde inspanningen. Deze beleidsdoelen zijn beschreven in subvraag i en verwerkt in figuur 4.1. Voor doeltreffendheid wordt in de figuur gekeken naar de blauwe pijlers:

- Is de ongelijke behandeling tussen het in- en uitbesteden vanwege de btw-heffing opgelost? (directe doel)
- Leidt deze oplossing tot meer uitbestedingen en daarmee tot economische voordelen? (indirecte doel)

- Leidt deze oplossing tot minder btw minimaliserende constructies en meer samenwerking tussen medeoverheden? (indirecte doelen)

Beleed is doelmatig als de gewenste (indirecte) beleidsdoelen tegen zo min mogelijk kosten en ongewenste neveneffecten worden bereikt. De doelmatigheid van het BCF wordt daarom beoordeeld aan de hand van het bereiken van de hokjes onder de twee groene pijlers, zoals weergegeven in figuur 3.1:

- Wat zijn de kosten van het BCF (bijv. uitvoeringskosten)?
- Leidt het oplossen van de btw-verstoring tot meer uitbestedingen?
- Leidt deze oplossing tot minder btw minimaliserende constructies en meer samenwerking?

## Doelen

**In het kader van doeltreffendheid is het BCF, voor zover dat meetbaar is, geslaagd.** Het BCF heeft de ongelijke btw-behandeling tussen in- en uitbesteden opgelost en daarmee het directe doel behaald, namelijk geen invloed van btw-heffing op de kosten van in- en uitbesteden. Hierdoor hebben gemeenten en provincies een grotere vrijheid in het kiezen van in- of uitbesteden van taken waarvoor recht op btw-compensatie bestaat. Daarnaast is er met het behalen van dit directe doel een gelijk speelveld tussen de private en publieke sector gecreëerd, waardoor een efficiëntere allocatie van publieke middelen in theorie mogelijk is. In het proefschrift van Wassenaar (2011)<sup>15</sup> komt ook naar voren dat het BCF een adequate oplossing is voor de btw-verstoring voor een groot deel van de activiteiten van gemeenten en provincies.

**Verder kan gesteld worden dat het BCF doeltreffend is als het fonds tot meer uitbestedingen heeft geleid ten opzichte van de situatie zonder BCF en er daardoor economische voordelen zijn behaald.** Ondanks dat er geen causaal verband tussen het BCF en het aantal uitbestedingen is vastgesteld, zijn er wel sterke vermoedens dat het BCF tot meer uitbestedingen heeft geleid. Het bewijzen van deze causaliteit is erg lastig doordat gemeenten en provincies ook meer kunnen uitbesteden na invoering van het BCF vanwege strategische, politieke of beleidsmatige redenen. Onder de vorige subvraag signaleren wij echter wel een positieve correlatie tussen deze twee factoren, aangezien er een stijgende trend zit in de hoeveelheid BCF-gerelateerde uitgaven van gemeenten en provincies als onderdeel van hun totale uitgaven sinds de invoering van het BCF. Ook Wassenaar (2011) constateert dit in zijn proefschrift. Opmerkingen hierbij zijn wel dat deze trend al voor de invoering van het BCF gestart kan zijn en dat een stijging van de BCF-declaraties ook kan betekenen dat er relatief meer uitgaven gedaan worden vanwege samenwerking en/of waarvoor het hoge btw-tarief geldt.

**Over de andere doelen van het BCF, het voorkomen van btw minimaliserende constructies en meer samenwerking, is het eveneens lastig iets te zeggen.** Desalniettemin stond in de beleidsdoorlichting van 2010<sup>16</sup> vermeld dat er sinds de invoering van het BCF steeds minder fiscale constructies door gemeenten en provincies worden opgetuigd. Dit beeld is niet veranderd. De beleidsdoorlichting van 2010 concludeerde ten aanzien van samenwerking tussen gemeenten dat btw geen rol meer speelt bij personeelsuitwisselingen en dat gemeenten en provincies daardoor gemakkelijker kunnen samenwerken. Ook dat beeld is niet veranderd.

**Over de doelmatigheid van het BCF en eventuele doelmatigheidswinst, blijft het lastig iets te zeggen.** In aanvulling op doeltreffendheid kijkt doelmatigheid niet alleen naar de doelen en neveneffecten van het BCF, maar ook naar de kosten daarvan. Er zijn geen recente onderzoeken die de uitvoeringskosten van het BCF meten. Het laatste onderzoek<sup>17</sup> is uit 2006 en concludeert dat het BCF jaarlijks € 9,4 miljoen aan administratieve lasten met zich meebrengt voor gemeenten en provincies. Er zijn sterke vermoedens dat dit bedrag 15 jaar later niet meer accuraat is: zowel vanwege de prijs- en loonontwikkelingen als veranderingen in de uitvoering. Per 2007 zijn er namelijk

<sup>15</sup> Wassenaar (2011). The Dutch VAT compensation fund and municipalities' contracting out decisions.

<http://dare.ubvu.vu.nl/handle/1871/19555>.

<sup>16</sup> Ministerie van Financiën (2010). Rapport Beleidsdoorlichting Btw-compensatiefonds. [Detail 2010D35484 | Tweede Kamer der Staten-Generaal](#)

<sup>17</sup> EIM (2006). Evaluatie beleving en omvang administratieve lasten BCF en mogelijke reductievoorstellen.

versimpelingen doorgevoerd zoals het afschaffen van minimumuitkeringen. Samenvattend valt er daarom niet vast te stellen of er sinds de vorige beleidsdoorlichting doelmatigheidswinst is behaald. Wel is gedurende het proces geïnventariseerd bij alle betrokken partijen waar de inzichtbehoefte ligt voor verdere verbetering van het beleid. Hiermee wordt de basis gelegd voor vervolgonderzoek.

**Bij de uitvoering van het BCF is door de Belastingdienst, IPO en VNG geconstateerd dat de werking van de uitzondering voor verstrekkingen aan individuele derden (hierna: uitsluitingsgronden) voor een toenemende uitvoeringslast zorgen.** De doelstelling van de uitsluitingsgronden is dat medeoverheden niet als een intermediair mogen gaan optreden tussen een commerciële leverancier en de eindverbruiker om een bijdrage uit het BCF te claimen. Door ontwikkelingen in de jurisprudentie<sup>18</sup> zijn onduidelijkheden wanneer de uitsluitingsgronden van toepassing zijn toegenomen. Dit leidt op het eerste oog tot een toename van het aantal discussies met de Belastingdienst op dit terrein.

## Aanbevelingen

In tabel 4.2. is een samenvatting weergegeven van de onderdelen van deze subvraag en daaraan gerelateerde bestaande onderzoeken. Gezien de (literatuur)studies van de vorige beleidsdoorlichting (2016)<sup>19</sup> en een studie van Wassenaar (2011)<sup>20</sup>, alsmede onze eigen cijfermatige bevindingen onder subvraag ii, heeft verder onderzoek naar het directe verband tussen de invoering van het BCF en meer samenwerking de aandacht. Het zal echter wel niet mogelijk zijn om causale relaties aan te tonen, aangezien ook andere factoren een rol spelen bij de beslissingen over samenwerken.

**Tabel 4.2: Samenvatting bestaande onderzoeken**

Deelaspect	Onderzoeker of uitvoerder	Jaar	Wenselijkheid vervolg onderzoek
<b>Doeltreffendheid en doelmatigheid</b> (literatuurstudie o.b.v. bestaand onderzoek)	Ministerie van Financiën	2016	+/-
<b>Doeltreffendheid:</b> afweging van gemeenten en provincies tussen zelf doen en uitbesteden.	Dhr. Wassenaar	2011	+/-
<b>Beleidsdoel</b> van het BCF: minder uitvoeringslasten (bijv. fiscale constructies en discussies) bij de Belastingdienst en medeoverheden	Ministerie van Financiën	2010	++
<b>Beleidsdoel</b> van het BCF: meer samenwerking tussen medeoverheden	Ministerie van Financiën	2010	+ <sup>21</sup>
<b>Uitvoeringskosten</b> van het BCF	EIM	2006	++

**Onderzoek naar de andere onderdelen die de doeltreffendheid en doelmatigheid van het BCF beïnvloeden, namelijk de uitvoeringslasten van de betrokken actoren, is nodig om het huidige beleid goed te kunnen beoordelen.** Zoals hierboven beschreven zijn de resultaten van het laatste onderzoek naar de uitvoeringskosten van het BCF bij medeoverheden naar verwachting niet meer accuraat. Daarnaast is onderzoek naar de uitvoeringslasten bij de Belastingdienst, gemeenten en provincies ook wenselijk. Zij geven aan dat er door ontwikkelingen in de jurisprudentie in toenemende mate onduidelijkheid is over de werking van de uitsluitingsgronden en daardoor meer discussies tussen de Belastingdienst en compensatiegerechtigden. Verhoogde uitvoeringslasten voor

<sup>18</sup> Zie Hoge Raad, 2 december 2016, ECLI:NL:HR:2016:2725, zaaknummer 15/03158 (Nijkerk-arrest) en Hoge Raad 10 juli 2020, zaaknummer 18/03223, ECLI:NL:HR:2020:1273 (Gemeente Barendrecht – re-integratie).

<sup>19</sup> Ministerie van Financiën (2016). Beleidsdoorlichting Btw-compensatiefonds. [Btw-compensatiefonds | Ministerie van Financiën - Rijksoverheid \(rijksfinancien.nl\)](#)

<sup>20</sup> Wassenaar (2011). The Dutch VAT compensation fund and municipalities' contracting out decisions. <http://dare.uvu.vu.nl/handle/1871/19555>.

<sup>21</sup> Aangezien samenwerking tussen medeoverheden samenhangt met heel veel aspecten, zou dit niet perse moeten worden aangevlogen vanuit het BCF, maar is een breder pallet wenselijk.

de Belastingdienst, gemeenten en provincies hebben een negatief effect op de doelmatigheid en doeltreffendheid van het BCF.

Het IPO tekent hierbij aan doordat de betreffende fiscale werkzaamheden bij elke provincie/gemeente anders georganiseerd zijn, de lasten mogelijk lastig in beeld te brengen zijn en dat dit onderzoek daarom in nauw overleg met de medeoverheden (zoals de onderzoeksopzet) moet plaatsvinden. In elk geval hangen deze lasten samen met:

- het voorleggen van casuïstiek aan de Belastingdienst
- het doen van interne beoordelingen en
- het inwinnen van extern advies

Concreet betekent dit dat we twee aanbevelingen doen voor verder onderzoek:

- **Een onderzoek naar de uitvoeringskosten van het BCF bij gemeenten en provincies op korte termijn op basis van een representatieve steekproef.** Zodoende kunnen ook de factoren die de kosten beïnvloeden in kaart worden gebracht. Dit helpt om antwoord te geven op de vraag of het BCF doelmatig is vanuit de administratieve lastenkant. De VNG en IPO worden nauw betrokken bij de uitvoering van dit onderzoek.
- **Een onderzoek naar de doelmatigheid van de uitsluitingsgronden in relatie tot de uitvoeringslasten bij Belastingdienst, gemeenten en provincies.**

## Uitvoering onderzoek

Gedurende deze beleidsdoorlichting is ondervonden dat voor een volwaardig onderzoek naar de uitvoeringskosten van het BCF er een ruimere tijdspan nodig is dan eerder werd gedacht. Daarom heeft het onderzoek niet plaatsgevonden gedurende deze beleidsdoorlichting. Onze aanbeveling is om het gedurende de beleidscyclus te doen en niet gedurende of direct na een beleidsdoorlichting. Dit is in lijn met de Strategische Evaluatie Agenda (SEA) van het ministerie van Financiën die voortaan de beleidsdoorlichtingen zal vervangen. Met de SEA wordt voortaan de focus van ex-post evaluaties verlegd naar onderzoeken en evaluaties gedurende de gehele beleidscyclus. Een reden hiervoor is dat de inzichtbehoefte en tijdstip van beleidsdoorlichting niet altijd op elkaar hoeven aan te sluiten, zoals ook het geval is bij de beleidsdoorlichting. Bovenstaande onderzoeken vereisen immers meer tijd dan de beleidsdoorlichting nu biedt.

De twee aanbevolen onderzoeken zijn beide onder te brengen in de SEA zoals gepresenteerd in de begroting van 2022 en vinden aansluiting bij thema 1 Nederland Financieel gezond, subthema "gezonde en beheersbare overheidsfinanciën" en thema 3 Belastingdienst op orde: betrouwbaar, benaderbaar en behulpzaam. In de conclusie van de beleidsdoorlichting wordt een onderzoeksagenda voor deze twee onderzoeken in lijn met de SEA opgezet.

## Conclusie

**Voor zover meetbaar is het BCF doeltreffend.** Het is aantoonbaar dat het BCF de ongelijke btw-behandeling tussen in- en uitbesteden heeft opgelost en discussies over eventuele fiscale constructies met de Belastingdienst wegneemt. Ook is het aannemelijk dat het BCF tot meer uitbestedingen, meer samenwerking en economische voordelen heeft geleid. Over doelmatigheid en eventuele doelmatigheidswinst door invoering van het BCF is het lastiger oordelen. Het is namelijk onduidelijk wat de uitvoeringskosten zijn van het BCF bij de medeoverheden en of de uitvoeringslasten bij de Belastingdienst zijn gedaald. Onderzoeken hiernaar zijn gedateerd en er zijn vermoedens dat de uitkomsten ervan niet meer kloppen.

**Om die redenen brengen wij twee aanbevelingen voor toekomstig onderzoek naar voren.** Allereerst, het op korte termijn uitzetten van een extern onderzoek naar de uitvoeringskosten van het BCF. Hierbij dienen niet alleen de hoogte van de administratieve lasten maar ook factoren die de kosten beïnvloeden mee te worden genomen. Ten tweede, nagaan of de uitsluitingsgronden door ontwikkelingen in de jurisprudentie leiden tot meer discussie over de vraag of het recht op compensatie moet worden uitgesloten en welke verduidelijking in regelgeving of beleid nodig is om

de uitvoeringslasten te beperken. Dit kan gezamenlijk worden onderzocht met de VNG, IPO en de Belastingdienst.

## 5. Verbeterpunten

Welke verbeteringen in de vormgeving en de uitvoering zijn er mogelijk?

- xi. Welke beleidsonderdelen zijn (nog) niet geëvalueerd? Inclusief uitleg over de mogelijkheid en onmogelijkheid om de doeltreffendheid en de doelmatigheid van het beleid in de toekomst te evalueren.
- xii. Welke maatregelen kunnen worden genomen om de doelmatigheid en doeltreffendheid verder te verhogen?
- xiii. In het geval dat er significant minder middelen beschikbaar zijn (-/- circa 20% van de middelen op het (de) beleidsartikel(en)), welke beleidsopties zijn dan mogelijk?

Vanuit verschillende hoeken (IPO, VNG, Belastingdienst en ministeries) zijn er sinds de vorige beleidsdoorlichting verbeterpunten opgemerkt betreffende de uitvoering en vormgeving van het BCF. Opvolging geven aan deze verbeterpunten kan bijdragen aan de doeltreffendheid en doelmatigheid van het BCF.

### Verbeterpunten

**Het eerste verbeterpunt is het versterken van kennisdeling over het proces van de BCF-afdracht.** Er is onzekerheid bij de beleidsdirectie (Begrotingszaken) of elke Specifieke Uitkering (SPUK) en Decentralisatieuitkering (DU) wel op een BCF-afdracht getoetst wordt door de departementen. Aan medeoverheden worden immers middelen toegekend voor een taak. Vakdepartementen moeten beoordelen of er een daarbij uitbesteding plaatsvindt en daaropvolgend een BCF-claim ingediend zal worden door de medeoverheid. Indien er ten onrechte geen BCF-afdracht is gedaan maar de btw wel compensabel is, treedt er onbedoeld een dubbele vergoeding van btw-kosten op richting de medeoverheden. Dit budgettaire risico doordat het afdrachtproces soms nog onduidelijk is, is uiteraard ongewenst. Omgekeerd geldt ook een budgettair risico: dat er wel een BCF-afdracht plaatsvindt, maar er vervolgens niet gedeclareerd wordt. Het budgettaire risico wordt gedeeltelijk opgevangen doordat de budgettaire overschrijding van het BCF-plafond wordt gekort op het Gemeente- en Provinciefonds en vice versa de budgettaire ruimte onder het BCF-plafond terugvloeit naar het Gemeente- en Provinciefonds. Voor individuele gemeenten en provincies kan het wel uitmaken. Immers, de ruimte (positief/negatief) tussen het plafond en de omvang per jaareinde van het fonds, wordt verdeeld over alle deelnemers.

Verder is er op dit moment geen gestandaardiseerd proces voor de BCF-overboekingen. Soms komt een overboeking rechtstreeks binnen vanuit het departement, soms via de directie Financieel-Economische Zaken (FEZ) van het ministerie van Financiën. Een overboeking wordt vervolgens gecontroleerd door minimaal drie directies, onafhankelijk van de omvang van de overboeking. Het voordeel hiervan is dat cijfermatige fouten in afdrachten meer kans hebben om opgemerkt te worden. Het nadeel is dat de uitvoeringskosten groot zijn en er veel onduidelijkheid bestaat. Hiermee wordt een doelmatigheidswinst van het BCF verminderd.

Tot slot vindt de inschatting van de BCF-afdracht plaats op het moment dat de middelen door het Rijk aan de medeoverheden ter beschikking worden gesteld (ex-ante). Aangezien het gaat om een raming, is het deel van de middelen waarmee uitbesteding door de medeoverheden wordt gefinancierd (en waarover mogelijk BCF-afdracht plaats dient te vinden) niet altijd precies gelijk aan de realisatie. Hierdoor kan er achteraf discussie ontstaan en vragen departementen om aanpassingen. Voor het totaal van BCF en het gemeente- of provinciefonds maakt een dergelijke aanpassing echter geen verschil. Indien er namelijk een te hoge BCF-afdracht is berekend, blijft er

budgettaire ruimte over onder het BCF-plafond, hetgeen vervolgens gestort wordt in het Gemeentefonds en Provinciefonds. Voor individuele gemeenten en provincies maakt het wel uit want wat te weinig ontvangen is, wordt verdeeld over alle deelnemers.

**Een tweede verbeterpunt is aangekaart door IPO en de Belastingdienst en gaat over de uitvoering omtrent artikel 4 (lid 1, onderdeel a) van de Wet op het BCF.** Door dit artikel wordt de samenwerking tussen medeoverheden bemoeilijkt, waardoor extra uitvoeringslasten kunnen ontstaan en/of de in principe compensabele btw niet gecompenseerd kan worden. Als gevolg van dit artikel kan - indien bijvoorbeeld een provincie investeert in infrastructurele voorzieningen op het grondgebied van gemeenten - de btw van die activiteit niet worden gecompenseerd via het BCF, terwijl als de gemeente direct en zelfstandig zou investeren op haar eigen grondgebied (eigendom) zij wel recht op btw compensatie zou hebben. Enkel indien de gemeente formeel opdracht aan de provincie geeft ter uitvoering van de werkzaamheden op haar eigendom, en dit vastlegt met een overeenkomst/opdracht, en de provincie een factuur met omzetbelasting ter grootte van de werkzaamheden die op gemeentelijke eigendom hebben plaatsgevonden, uitreikt, kan btw compensatie voor de gemeentelijke werkzaamheden geborgd worden. Uitwerking van een eventuele wijziging van artikel 4 vergt wel gedegen studie alvorens tot een eventuele wijziging over te gaan.

**Het derde verbeterpunt is het in kaart brengen van de gevolgen van pragmatische verbeterpunten in de uitvoering.** Allereerst blijkt dat de termijnen van medeoverheden voor het indienen van de BCF-aangifte en het eventuele voorschot vrij kort zijn, waardoor vaker fouten worden gemaakt. Hierdoor moet de belastinginspecteur regelmatig gemeenten en provincies verzoeken om opnieuw de opgaven te versturen. Het is dus wenselijk om compensatiegerechtigden meer tijd te gunnen voor het doen van opgaaf om fouten en dus het benodigde aantal vervolgacties te verkleinen. Ook is het de vraag of het meenemen of uitbetaling van de bedragen aan medeoverheden nog steeds uiterlijk 1 juli plaatsvindt, of dat deze termijn dan ook navenant opschuift. Hierbij moet wel rekening worden gehouden met de afronding van de voorjaarsbesluitvorming en meicirculaire. Daarom de aanbeveling om de gevolgen van de verlenging van de termijn eerst in kaart te brengen, alvorens tot de voorgestelde wijziging over te gaan.

Ten tweede blijkt dat het bedrijfsproces bij de Belastingdienst efficiënter en gestructureerder gemaakt kan worden door het digitaliseren en automatiseren van de BCF-opgaven van gemeenten en provincies.<sup>22</sup> Beide punten besparen in potentie op uitvoeringskosten. Een derde punt is dat er te weinig overleg is tussen de partijen betrokken bij het beleids- en uitvoeringsproces van het BCF, zoals de beleidsdirectie Begrotingszaken en de Belastingdienst. Er is geen regelmatig overleg tussen deze partijen waardoor er ook minder kennis gedeeld kan worden en uitvoeringswensen minder snel vertaald worden in nieuw beleid.

## Oplossingen

**Uit de drie hoofdzakelijke verbeterpunten volgt een achttal verbeteringsvoorstellen voor het verbeteren van de vormgeving en uitvoering van het BCF.**

Vormgeving:

- Het vergroten van de bekendheid van het BCF door middel van het ontwikkelen van een 'blauwe kaart'. Op deze kaart wordt onder meer een gestandaardiseerd proces omtrent de BCF-afdrachten uitgelegd. De Belastingdienst, de VNG en IPO worden betrokken bij de totstandkoming van deze kaart. Vervolgens wordt deze kaart gepresenteerd aan de secties van de Inspectie der Rijksfinanciën (IRF) en aan directies FEZ. Hierdoor worden

<sup>22</sup> De BCF-applicaties vallen onder de keten Omzetbelasting. Aanpassingen van de BCF-applicaties moeten daarom ingepast worden in de portfolio van deze keten. Zoals genoemd in de zogenaamde parameterbrief (Bijlage bij Kamerstukken II 2021/22) overstijgt de totale IV-vraag het IV-aanbod bij de Belastingdienst. Dit geldt ook voor de keten Omzetbelasting. De inpassing van de BCF in de IV-portfolio concurreert hierbij onder meer met de implementatie van (voorgenomen) wetten (zoals eCommerce en de verwachte implementatiewetsvoorstel voor richtlijn kleineondernemersregeling) en de modernisering van de omzetbelasting. Het is daarom onzeker of en wanneer een mogelijke digitalisering van de BCF-opgaven gerealiseerd kan worden.

begrotingscoördinatoren en departementen zich bewust van het BCF-proces. Zo heeft het loket voor de DU's en de SPUKs nu vooral een signalerende rol richting vakdepartement, overwogen kan worden dat ze actief een afschrift sturen naar FIN

- Het onderzoeken van de voor- en nadelen van het invoeren van een doelmatigheidsdrempel voor de BCF-overboekingen. Met als doel van het onderzoek de juiste afruil vinden tussen enerzijds een doelmatige afhandeling van de administratieve lasten en anderzijds een degelijke controle. Met een doelmatigheidsdrempel zouden bijvoorbeeld alle boekingen boven het drempelbedrag worden gecontroleerd door het beleidsdepartement en de relevante IRF-sectie. De andere afdrachten worden meteen behandeld door de directie FEZ van het ministerie van Financiën. Aan het einde van een boekingsperiode kan de beleidsdirectie een lijst met overboekingen rondsturen langs de IRF-secties zodat eventuele onjuistheden bij deze kleine boekingen er toch uit worden gehaald.
- Het schriftelijk verduidelijken van de beleidslijn dat er ex-ante eenmalig een raming van de BCF-afdracht plaatsvindt en het ondersteunen van departementen om tot een goede raming te komen. Deze beleidslijn is opgenomen in bijlage 11 van de Miljoenennota 2022 en vermindert discussies met departementen over BCF-afdrachten achteraf. Om ervoor te zorgen dat gemeenten en departementen een betere ex-ante raming komen, kan het (schriftelijk) delen van uitgangspunten bij het opstellen van een raming van de afdrachten leiden tot een verdere verbetering van het proces. Ook het ontwikkelen van voorbeelden die bepalen wanneer hoeveel wordt uitgegeven aan het BCF kunnen behulpzaam zijn. Een ander voorbeeld is het werken met categorieën als richtsnoer, waarbij in overleg tussen het vakdepartement en het ministerie van Financiën anders kan worden besloten.
- De gevolgen van het wijzigen van het onderscheid tussen gemeenten en provincies in artikel 4 in kaart brengen. Hier is al mee gestart met een eerste overleg tussen provincies, IPO, de Belastingdienst en de beleidsdirectie.

Uitvoering:

- De verlenging van de termijn voor het indienen van de opgaven in kaart brengen. De Belastingdienst verzoekt de opgaaf jaarbijdrage te verlengen van een maand na afloop van een kalenderjaar naar een kwartaal na afloop van een kalenderjaar. Tevens verzoekt zij om de termijn voor het indienen van een opgaaf voor een voorschot worden verlengd van 1 februari naar 15 februari. Hierbij moet wel rekening worden gehouden met de afronding van de voorjaarsbesluitvorming en meicirculaire. Daarom de aanbeveling om de gevolgen van de verlenging van de termijn eerst in kaart te brengen, alvorens tot wijziging over te gaan.
- Opgaven van medeoverheden automatiseren en digitaliseren.
- Organiseren periodiek BCF-overleg met alle bij de BCF-processen betrokken partijen over ontwikkelingen. Het eerste voorstel voor een meeting is al gedaan door de Belastingdienst. Het idee is om structureel minimaal twee keer per jaar een overleg te plannen.

## Besparingsopties

**De richtlijnen schrijven voor dat beleidsdoorlichtingen beleidsvarianten bevatten om ten minste 20% te besparen op het beschikbare budget.** Het beschikbare budget wordt hier gedefinieerd als de uitvoeringskosten (administratieve lasten) van het BCF. Want wanneer er ook zou worden bespaard op de middelen uit het BCF dan houdt dit eigenlijk een korting op het Provinciefonds en Gemeentefonds in, aangezien zij een-op-een met elkaar verbonden zijn. Immers, wanneer het BCF afgeschaft zou worden, dan zouden deze middelen terugvloeien naar het Provinciefonds en Gemeentefonds.

De huidige kosten van de uitvoering zijn onbekend. In 2006 zijn deze voor het laatst berekend en geraamd op minder dan € 10 miljoen. Zoals in subvraag iii toegelicht, is dit bedrag hoogstwaarschijnlijk niet meer accuraat. Zo zijn in 2007 de administratieve lasten al verlaagd door een aantal vereenvoudigingen. Om de kosten van de uitvoering verder te verlagen, moet de uitvoering worden versimpeld. Hiervoor zouden eerder genoemde verbeteringen in de vormgeving en uitvoering een oplossing kunnen zijn. Bijvoorbeeld, een drempelbedrag voor het controleren van de BCF-afdrachten maakt dat er minder FTE wordt ingezet ten behoeven van het BCF en het

verlengen van de opgavetermijnen vermindert administratieve lasten bij gemeenten en provincies. Belangrijke kanttekening is dat niet is gekwantificeerd tot hoeveel besparing van administratieve lasten dit zou leiden.



## 6. Conclusie

**Het Btw-compensatiefonds (BCF) is doeltreffend.** In 2003 is het (BCF) opgericht om de btw-drempel weg te nemen bij de beslissing van de medeoverheden tussen het in- of uitbesteden van werkzaamheden. In deze doorlichting is onderzocht of het BCF op een doelmatige wijze de doelstellingen van het beleid realiseert. De conclusie luidt dat de directe doelstelling van het BCF wordt behaald: door de invoering van het BCF speelt btw geen rol meer bij de afweging *zelf uitvoeren* of *uitbesteden*. Dit werd ook in eerdere beleidsdoorlichtingen geconcludeerd. Hierdoor ontstaat er een grotere vrijheid voor gemeenten en provincies in de keuze tussen in- en uitbesteden en kunnen er economische voordelen worden behaald. Daarnaast is de directe aanleiding voor het optuigen van btw minimaliserende constructies weggenomen door het BCF. Tot slot kunnen medeoverheden door de invoering van het BCF flexibeler omgaan met samenwerking, waaronder het onderling uitlenen van personeel bij tijdelijke over- of onderbezetting, omdat het geen meerkosten (in de vorm van btw) meer met zich meebrengt.

**Het blijft lastig iets te zeggen over de doelmatigheid en eventuele doelmatigheidswinst door invoering van het BCF.** De eerdere beleidsdoorlichtingen uit 2010 en 2016 maakten inzichtelijk dat de invoering van het BCF ervoor zorgde dat er niet werd gestuurd op eventuele fiscale constructies. Het voorkomen hiervan is een belangrijke doelmatigheidswinst. Tegelijkertijd is het nog onduidelijk wat de uitvoeringskosten zijn van het BCF bij de medeoverheden en of de uitvoeringslasten bij de Belastingdienst na invoering van het BCF zijn gedaald. Onderzoeken hiernaar zijn gedateerd en er zijn vermoedens dat de uitkomsten ervan niet meer kloppen. Daarnaast is het bewijzen van een direct verband tussen de invoering van het BCF en meer uitbestedingen lastig doordat gemeenten en provincies ook meer kunnen uitbesteden na invoering van het BCF vanwege strategische, politieke of beleidsmatige redenen, zoals eerdere beleidsdoorlichtingen ook concludeerden.

**Het is wel aannemelijk dat het BCF heeft geleid tot meer uitbestedingen en meer samenwerking.** Wij constateren in hoofdstuk 3 namelijk een positief verband tussen de BCF-introductie en de hoeveelheid uitbestedingen, aangezien het aandeel BCF-gerelateerde uitgaven groter is geworden als onderdeel van hun totale uitgaven sinds de invoering van het BCF. De uitgaven van het BCF zijn dus gestegen als gevolg van een toename van declaraties door medeoverheden. Opmerkingen hierbij zijn wel dat deze trend al voor de invoering van het BCF gestart kan zijn en dat een stijging van de BCF-declaraties ook kan betekenen dat er relatief meer uitgaven gedaan worden waarvoor het hoge btw-tarief geldt. Gelet op de voortschrijdende ontwikkeling dat medeoverheden onderling steeds meer gaan samenwerken, onder andere vanwege een toename van hun (gedecentraliseerde) taken, blijft het van belang om de toename van het beslag op het BCF te monitoren.

Om de doelmatigheidswinst in de toekomst beter te kunnen analyseren, brengen wij twee aanbevelingen voor toekomstig onderzoek naar voren:

- 1) Allereerst, het op korte termijn (begin 2022) uitzetten van een extern onderzoek naar de uitvoeringskosten van het BCF. Hierbij dienen niet alleen de hoogte van de administratieve lasten bij lokale overheden, maar ook factoren die de kosten beïnvloeden mee te worden genomen.
- 2) Een onderzoek naar de doelmatigheid van de uitsluitingsgronden in relatie tot de uitvoeringslasten bij de Belastingdienst, gemeenten en provincies.

**Om de uitvoering en vormgeving van het BCF alvast te verbeteren, zijn er drie verbeterpunten vastgesteld:** verbeteren kennisdeling over het afdrachtsproces binnen het Rijk, de werking van Wetsartikel 4 op de Wet op het BCF en de aanbevelingen uit het Belastingdienst-rapport aangaande pragmatische verbeterpunten in de uitvoering. Hieruit volgen 8 concrete verbeteringsvoorstellen waarmee de beleidsdirectie (Begrotingszaken) en samenhangende partijen mee aan de slag zullen gaan: meer duidelijkheid rondom de uitvoering van het afdrachtsproces met

behelp van een 'blauwe kaart' (1), onderzoeken van de voor- en nadelen van het invoeren van een doelmatigheidsdrempel voor BCF-overboekingen (2), het schriftelijk verduidelijken van de beleidslijn over ex-ante ramingen en ondersteuning bieden aan departementen om tot goede ramingen te komen (3), gevolgen in kaart brengen van een wijziging van het onderscheid tussen gemeenten en provincies in artikel 4 (4), gevolgen in kaart brengen van een verlening van de termijn voor het indienen van de opgaven (5), het automatiseren en digitaliseren van de opgaven van medeoverheden (6) en het organiseren van een periodiek BCF-overleg met alle betrokken partijen (7).

## Bijlagen

### *Bijlage 1: Plan van Aanpak (zoals verzonden naar de Tweede Kamer in september 2020)*

#### **Plan van Aanpak beleidsdoorlichting artikel 6 Btw-compensatiefonds**

##### Inleiding

In 2021 zal een beleidsdoorlichting plaatsvinden van Artikel 6 Btw-compensatiefonds (BCF) van de begroting Financiën en Nationale Schuld. Artikel 6 is een bijzonder artikel op de Rijksbegroting aangezien het een artikel betreft met slechts één instrument. Dit document betreft het plan van aanpak van deze beleidsdoorlichting waarin de scope en de opzet worden vastgesteld.

#### **1. Afbakening en tijdsspanne**

De vraagstelling van de beleidsdoorlichting volgt de doelstelling van het BCF. De doelstelling van het BCF is: *"Gemeenten, provincies en andere regionale openbare lichamen als bedoeld in de Wet op het Btw-compensatiefonds hebben de mogelijkheid een evenwichtige keuze te maken tussen in- en uitbesteding. De btw speelt hierin geen rol"*. Naast deze hoofddoelstelling heeft het BCF ook twee nevendoelestellingen; het voorkomen van btw minimaliserende constructies en btw wegnemen als drempel bij personeelsuitwisseling.

De Minister van Financiën is verantwoordelijk voor:

- Het verstrekken, verzamelen en controleren van de opgaafformulieren en het uitbetalen van de compensabele btw;
- Het beheer van het BCF.

De uitgaven via het BCF bedragen circa € 3,4 miljard in 2019. De vorige beleidsdoorlichting van het BCF is afgerond in 2016 over de periode van 2010 tot en met 2015. De doorlichting zal op deze periode volgen en betrekking hebben op de periode 2016 tot en met 2020.

#### **2. Inventarisatie van de beschikbare onderzoeksrapporten**

De vorige beleidsdoorlichting licht een aantal uitgevoerde onderzoeken toe. Uit een eerste inventarisatie lijken weinig nieuwe onderzoeken te komen, het is noodzakelijk om een uitgebreidere inventarisatie uit te voeren. Er is een intern onderzoek uitgevoerd door de Belastingdienst over de uitvoering van het BCF.

De beleidsdoorlichting 2016 wordt als basis gebruikt. Door de beperkte wijzigingen in het BCF ten opzichte van de situatie ten tijde van de vorige beleidsdoorlichting zullen de conclusies uit die beleidsdoorlichting voor een groot deel nog actueel zijn. Voor zover de onderzoeken die ten grondslag lagen aan de vorige beleidsdoorlichting nog actueel zijn zullen ook die worden geraadpleegd voor deze beleidsdoorlichting.

#### **3. Onderzoekopzet**

Uitgaande van de algemene doelstelling van het begrotingsartikel luidt de centrale onderzoeksvraag: *"Is het Btw-compensatiefonds doelmatig en doeltreffend gegeven de doelstelling van het bevorderen van een efficiënte afweging tussen inbesteden en uitbesteden bij gemeenten en provincies?"*

De RPE schrijft voor beleidsdoorlichtingen een aantal vragen voor. De vragen uit de RPE worden in deze beleidsdoorlichting beantwoord. Verder geeft deze beleidsdoorlichting antwoord op de volgende vragen over het BCF:

- Wat zijn de wijzigingen in het BCF ten opzichte van de vorige beleidsdoorlichting en wat is de impact van deze wijzigingen op doelmatigheid en doeltreffendheid?
- Hoe ontwikkelt de benutting van het BCF zich?
- Hoe ontwikkelt het plafond van het BCF zich?
- Hoe zijn de aanbevelingen uit de vorige beleidsdoorlichting uitgevoerd?

#### **4. Onderzoeksmethode**

Met de beleidsdoorlichting wordt beoogd de doeltreffendheid en doelmatigheid van het gevoerde beleid in beeld te brengen. De onderzoeksmethodiek is primair op basis van deskresearch. Hierbij

wordt zoveel mogelijk gebruik gemaakt van eerder verschenen onderzoeken en zal met name worden voortgebouwd op de beleidsdoorlichting uit 2016. De uitvoering van het BCF zal hierbij ook specifiek aandacht krijgen. Daarnaast zullen er gesprekken gehouden worden met stakeholders. Voor de beleidsdoorlichting zullen de vragen worden gebruikt conform de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek.

## **5. Onderzoeksorganisatie en onafhankelijkheid**

De beleidsdoorlichting wordt begeleid door een werkgroep, onder voorzitterschap van Financiën en zal bestaan uit vertegenwoordigers van:

- Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG)
- Interprovinciaal Overleg (IPO)
- Het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties
  - Het ministerie van Financiën

Om de onafhankelijkheid en kwaliteit van de doorlichting te waarborgen wordt een externe onafhankelijke deskundige betrokken bij de doorlichting. Net als bij de vorige beleidsdoorlichting levert het CPB een onafhankelijke deskundige.

## **6. Planning**

- September 2020                      Onderzoeksopzet naar Tweede Kamer
- 4<sup>e</sup> kwartaal 2020                    Voorbereiden beleidsdoorlichting
- Januari 2021                         Start beleidsdoorlichting
- December 2021                    Aanbieding aan de Tweede Kamer

## **7. Onderzoeksvragen RPE**

- 1. Welk(e) artikel(en) (onderdeel of onderdelen) wordt of worden behandeld in de beleidsdoorlichting?*
- 2. Indien van toepassing: wanneer worden / zijn de andere artikelonderdelen doorgelicht?*
- 3. Wat was de aanleiding voor het beleid? Is deze aanleiding nog actueel?*
- 4. Wat is de verantwoordelijkheid van de rijksoverheid?*
- 5. Wat is de aard en samenhang van de ingezette instrumenten?*
- 6. Met welke uitgaven gaat het beleid gepaard, inclusief kosten op andere terreinen of voor andere partijen?*
- 7. Wat is de onderbouwing van de uitgaven? Hoe zijn deze te relateren aan de componenten volume/gebruik en aan prijzen/tarieven?*
- 8. Welke evaluaties (met bronvermelding) zijn uitgevoerd, op welke manier is het beleid geëvalueerd en om welke redenen?*
- 9. Welke beleidsonderdelen zijn (nog) niet geëvalueerd? Inclusief uitleg over de mogelijkheid en onmogelijkheid om de doeltreffendheid en de doelmatigheid van het beleid in de toekomst te evalueren.*
- 10. In hoeverre maakt het beschikbare onderzoeksmateriaal uitspraken over de doeltreffendheid en de doelmatigheid van het beleidsterrein mogelijk?*
- 11. Zijn de doelen van het beleid gerealiseerd?*
- 12. Hoe doeltreffend is het beleid geweest? Zijn er positieve en/of negatieve neveneffecten?*
- 13. Hoe doelmatig is het beleid geweest?*
- 14. Welke maatregelen kunnen worden genomen om de doelmatigheid en doeltreffendheid verder te verhogen?*
- 15. In het geval dat er significant minder middelen beschikbaar zijn (-/- circa 20% van de middelen op het (de) beleidsartikel(en)), welke beleidsopties zijn dan mogelijk?*

## Bijlage 2: btw-compensatie in andere landen

Verschillende lidstaten van de Europese Unie (EU) kennen een systeem voor de compensatie van btw. In Denemarken is in 1985 een btw-compensatiefonds geïntroduceerd om een gelijk speelveld tussen de publieke en private sector te waarborgen. Compensatie van de btw wordt verstrekt over zowel overheidsactiviteiten als vrijgestelde ondernemersprestaties. Het fonds wordt volledig gefinancierd door de gemeenten en provincies zelf, doordat jaarlijks de uitgaven over hen worden omgeslagen. Zweden en Finland hebben een vergelijkbaar systeem ingevoerd als Denemarken. De Duitse overheid heeft in 2005 een btw-compensatiefonds overwogen om Public-Private partnerships te vergemakkelijken. Aangezien de implementatie van zo'n fonds erg complex zou worden vanwege de verschillende overheidslagen in Duitsland, is het niet ingevoerd.

Europese landen buiten de EU, namelijk Noorwegen en het Verenigd Koninkrijk, kennen ook een vorm van btw-compensatie voor lokale overheden. Hoewel Noorwegen geen lid is (geweest) van de EU, is het wel onderdeel van de Europese Economische Ruimte (EER). Zodoende volgt het land ook het btw-regime van de EU en heeft het in 1995 een btw-compensatiefonds opgericht om de btw-verstoring volgend uit Europese regels te voorkomen. Het btw-compensatiefonds in Noorwegen is niet gesloten en vergoedt alleen de btw van overheidsactiviteiten in bepaalde sectoren. In het Verenigd Koninkrijk is, gelijktijdig met de invoering van de btw, besloten de overheden te compenseren voor de heffing van btw. Hierdoor is er geen sprake van een fondsconstructie. Overheden krijgen via een aangifte de btw terug zowel over niet-ondernemersactiviteiten als over vrijgestelde prestaties, mits die laatste onder een maximumpercentage van de totale uitgaven zit.

Op een aantal onderdelen verschillen de systemen binnen de landen van de EU/EER, zoals te zien in tabel B2. In Denemarken, Zweden en Finland verstrekt het instrument compensatie van btw over vrijgestelde ondernemersprestaties. Dat is in Nederland niet het geval, omdat ook private partijen dergelijke prestaties uitvoeren. Het compenseren van btw bij overheden zou dan leiden tot een ongelijke behandeling tussen bedrijven en overheden. In Denemarken, Zweden en Finland zijn private partijen nauwelijks actief op markten voor vrijgestelde prestaties, zoals gezondheidszorg en onderwijs. Dan is het argument van een ongelijk speelveld van ondergeschikt belang.

Daarnaast is er in sommige landen sprake van een open systeem waarin extra compensatie wordt gedekt uit navenant hogere btw-inkomsten, zoals in Noorwegen en het Verenigd Koninkrijk. In andere landen, zoals in Nederland en Denemarken, is er een gesloten systeem waarbij de deelnemers een groter gebruik van het BCF zelf financieren in plaats van dat deze gedekt wordt uit hogere btw-inkomsten. Met de invoering van het plafond is het systeem in Nederland in 2015 een gesloten systeem geworden, hiervoor was er in Nederland sprake van een open systeem. Het laatste verschil tussen de landen is dat Nederland het enige Europese land is waarbij het btw-compensatiefonds ook geldt voor de btw betaald aan buitenlandse bedrijven uit de EU/EER.

Tabel B2: Kenmerken btw-compensatiestelsel per land

Land	Modeltype	EU/EER-BTW gecompenseerd	Vergoeden vrijgestelde ondernemersprestaties	Vergoeden overheidsactiviteiten
<b>Denemarken</b>	Gesloten	Nee	Ja	Ja
<b>Finland</b>	Gesloten	Nee	Ja	Ja
<b>Nederland</b>	Gesloten	Ja	Nee	Ja
<b>Noorwegen</b>	Open	Nee	Nee	Sommige activiteiten
<b>Verenigd Koninkrijk</b>	Open	Nee	Nee	Ja
<b>Zweden</b>	Gesloten	Nee	Ja, mits onder maximumpercentage	Ja

### *Bijlage 3: Nettering geldstromen BCF*

Als een departement een bedrag op de begroting heeft staan bedoeld voor gemeenten of provincies, dan is het belangrijk na te gaan of er sprake is van compensabele btw. Deze compensabele btw moet namelijk op grond van Artikel 6 van begrotingshoofd IX in het BCF worden gestort en dient niet via departementale begrotingen (veelal via een specifieke uitkering) naar medeoverheden te gaan. Gebeurt dit wel, dan is er sprake van een dubbele budgettering: medeoverheden ontvangen in dit geval een vergoeding voor btw vanuit het vakdepartement en kunnen de btw ook declareren in het BCF.

Niet alle betaalde btw is terug te krijgen vanuit het btw-compensatiefonds. Om in aanmerking te komen voor compensabele btw moet in ieder geval aan alle onderstaande voorwaarden worden voldaan:

1. Het betreft een overheids-/niet-ondernemerstaak, waarbij niet in concurrentie kan worden getreden met marktpartijen.<sup>23</sup>
2. De btw wordt in rekening gebracht aan de medeoverheden.
3. De prestatie wordt geleverd aan de medeoverheden.
4. Het betreft géén verstrekking aan een of meer individuele derden, zoals bijvoorbeeld het geven van een televisie aan een bijstandsgerechtigde. Dit om te voorkomen dat medeoverheden als intermediair zouden optreden tussen commerciële verkoper en eindgebruiker.
5. Het betreffen géén kosten/btw op goederen en diensten die gebruikt worden voor een prestatie die – indien zij door een ondernemer worden verricht – zouden zijn vrijgesteld, zoals zorg, schuldhulpverlening, onderwijs, verhuur en dergelijke.<sup>24</sup> Dit om te voorkomen dat de markt voor vrijgestelde prestaties verstoord zou worden.

---

<sup>23</sup> Om precies te zijn: werkzaamheden die publiekrechtelijke lichamen onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere economische subjecten verrichten.

<sup>24</sup> Tenzij het goederen of diensten betreft die naar hun aard uitsluitend door het publiekrechtelijk lichaam of regionaal openbaar lichaam kunnen worden verstrekt of ter beschikking gesteld.

#### Bijlage 4: Uitgaven BCF

**Tabel B4: Uitgaven BCF gemeenten en provincies**

	2004	2005	2006	2007	2008
Totale uitgaven	1.687.415	1.870.984	1.938.562	2.068.686	2.348.414
w.v. Gemeenten	1.561.471	1.718.712	1.763.164	1.895.394	2.142.830
w.v. Provincies	125.944	152.272	175.398	173.292	205.584
	2009	2010	2011	2012	2013
Totale uitgaven	2.577.086	2.789.430	2.788.318	2.664.772	2.715.812
w.v. Gemeenten	2.343.904	2.511.061	2.496.131	2.360.993	2.413.355
w.v. Provincies	233.182	278.369	292.187	303.779	302.457
	2014	2015	2016	2017	2018
Totale uitgaven	2.953.836	2.870.250	3.003.566	3.029.706	3.286.561
w.v. Gemeenten	2.614.164	2.546.903	2.618.435	2.630.051	2.881.223
w.v. Provincies	339.672	323.347	385.131	399.655	405.338
	2019	2020			
Totale uitgaven	3.422.490	3.564.608			
w.v. Gemeenten	3.009.672	3.162.382			
w.v. Provincies	412.818	402.226			

Bron: Centraal Bureau voor Statistiek (CBS)

## *Bijlage 5: Samenstelling werkgroep*

### **Voorzitter**

Allard Postma                      Ministerie van Financiën

### **Leden**

Marianne van den Berg            Ministerie van Binnenlandse Zaken  
Vera Haesen                          Interprovinciaal Overleg  
Andre Hoek                            Vereniging Nederlandse Gemeenten  
Bert Jansen                            Interprovinciaal Overleg  
Pieter Jan van Nispen                Ministerie van Binnenlandse Zaken  
Martin Voskuilen                      Interprovinciaal Overleg  
Willem Zorge                          Belastingdienst

### **Secretariaat**

Krista Bruns                          Ministerie van Financiën  
Anne Kingma                          Ministerie van Financiën  
Geke Robben                          Ministerie van Financiën  
Pieter van Dalen                      Ministerie van Financiën

### **Onafhankelijke deskundigen**

Martin Mellens                        Centraal Planbureau  
Mattheus Wassenaar                  Vrije Universiteit, hoofddocent public controlling





# CPB Notitie

**Aan:** Aan

**Datum:** 10-november 2021

**Kop:** Oordeel externe deskundige beleidsdoorlichting btw-compensatiefonds

Centraal Planbureau  
Bezuidenhoutseweg 30  
2504 AV Den Haag  
Postbus 80510  
2508 GM Den Haag  
T 088 9846000  
I [www.cpb.nl](http://www.cpb.nl)

Contactpersoon  
Contactpersoon

In dit stuk geef ik als onafhankelijke externe deskundige mijn visie op de evaluatie van het btw-compensatiefonds (BCF), zoals uitgevoerd in het kader van de Regeling periodiek evaluatieonderzoek (Rpe).

Zowel de hoofdvraag als de bijvragen van het rapport worden naar mijn mening gedegen geanalyseerd en beantwoord. Hierbij ligt de waarde vooral in het samenvatten van de bevindingen van vorige evaluaties en de beschrijving van de ontwikkelingen van het BCF sinds de vorige evaluatie.

Ik onderschrijf de conclusie van het rapport dat het BCF voorkomt dat de btw verstorend werkt bij de keuze tussen in- of uitbesteden van gemeentelijke en provinciale taken. In die zin vervult het BCF zijn doel. Dit is in lijn met de conclusie van de vorige evaluatie. Verder kan ik instemmen met het belang dat in het rapport wordt gehecht aan het laten uitvoeren van nieuw onderzoek naar de uitvoeringskosten van de BCF en de inrichting van de operationele uitvoering van het BCF.

Kanttekeningen zet ik bij de behandeling in het rapport van het plafond op het BCF en de besparingsopties. Verder kunnen in het rapport door gebrek aan goede data alleen ontwikkelingen in de mate van uitbesteding sinds de invoering van het BCF worden beschreven en geen causale effecten worden vastgesteld. Voor een evaluatie van beleid is het belangrijk de causale effecten in kaart te brengen. Het vaststellen van causale verbanden is complex, zeker voor het BCF omdat deze al in 2004 is ingevoerd. Het is begrijpelijk dat dit in deze beleidsevaluatie niet is gedaan. In het rapport had wel kunnen worden opgemerkt dat hierdoor een evaluatie altijd onvolledig is. Opties hadden kunnen worden aangegeven hoe hiermee om te gaan. Als het BCF in de toekomst gewijzigd wordt, biedt dit misschien wel mogelijkheden causale verbanden vast te stellen. Verder is het, ook in het kader van de BCF, denk ik zinvol regelmatig te onderzoeken welke factoren van invloed zijn op de uitbestedingsbeslissing van gemeenten en provincies (zie bijvoorbeeld Wassenaar 2011, hoofdstuk 5).

De besparingsopties worden summier behandeld. De opties worden gedefinieerd als besparingen op de uitvoeringskosten, maar die lijken gegeven de beschikbare informatie beperkt in het licht van de totale BCF. Bovendien is de informatie over de uitvoeringskosten, zoals het rapport terecht opmerkt, gedateerd. Gezien de beperkte informatie over de uitvoeringskosten en het gebrek aan informatie over de optimale omvang van de uitbestedingen is het lastig te bepalen of besparingen bereikt kunnen worden door de regeling efficiënter vorm te geven of dat het een volumeverandering impliceert.

#### *Plafond op het BCF*

De behandeling van de effecten van het plafond op het BCF had duidelijker en meer gestructureerd gekund. De vraag of een plafond past binnen het doel van de BCF en de keuze voor het jaar waarin het plafond is ingesteld komen niet aan de orde. Als de extra uitbesteding het gevolg is van de BCF, dan is een plafond niet nodig omdat dan tegenover de extra uitgaven extra btw-inkomsten staan die er niet geweest zouden zijn zonder de BCF (BCF is dan zelf-voedend). Vooralsnog zijn de effecten van het plafond vooral theoretisch van aard, omdat de uitgaven in de afgelopen jaren niet het plafond bereikten. Het is echter niet zeker dat dit in de toekomst eveneens het geval zal zijn.

Het plafond heeft geen invloed op de specifieke keuze van een individuele gemeente of provincie, maar kan op geaggregeerd niveau een korting impliceren op het gemeente- en provinciefonds (gpf). Als het optimale niveau van uitbesteding hoger ligt dan het plafond, dan wordt de btw impliciet opgebracht door de gemeentes in de provincies in de vorm van een korting op het gpf. Het plafond is in 2015 ingesteld, wat inhoudt dat de verhouding tussen in- en uitbesteding in dat jaar als uitgangspunt wordt genomen. Het is niet duidelijk of in dat jaar sprake was van een optimaal niveau noch dat dit in de toekomst onder gewijzigde omstandigheden het geval zal zijn.

Het plafond kan daarnaast onvoorziene herverdelingen tussen gemeentes en provincies en taken en diensten tot gevolg hebben. Het afschaffen van het plafond voor het BCF kan worden overwogen om dit soort herverdelingen te voorkomen. In een volgende beleidsdoorlichting kan onderzocht worden wat de voor- en nadelen zijn van het overstappen op een open systeem, zoals Noorwegen en Verenigd Koninkrijk kennen. Daarbij wordt extra compensatie gedekt uit hogere btw-inkomsten van het Rijk.

#### Referentie:

Wassenaar, M.C., 2011. The Dutch VAT compensation fund and municipalities' contracting out decisions. Zijlstra Center.

Martin Mellens  
Wetenschappelijk Medewerker  
Centraal Planbureau  
Sector Publieke Financiën  
10 november 2021