

KU LEUVEN

**FACULTEIT SOCIALE WETENSCHAPPEN
MASTER OF SCIENCE IN HET
OVERHEIDSMANAGEMENT EN -BELEID**

Efficiëntiewinsten binnen de FOD Financiën

Onderzoek naar efficiëntiewinsten binnen de FOD Financiën- afdeling Personenbelasting

Promotor : Prof. Dr. G. BOUCKAERT
Verslaggever : PROF. DR. B. BROUCKER

MASTERPROEF
aangeboden tot het
verkrijgen van de graad
van Master of Science
in het
Overheidsmanagement
en –beleid
door
Hedwig BOLLINGH

academiejaar 2014-2015

KU LEUVEN

**FACULTEIT SOCIALE WETENSCHAPPEN
MASTER OF SCIENCE IN HET
OVERHEIDSMANAGEMENT EN -BELEID**

Efficiëntiewinsten binnen de FOD Financiën

Onderzoek naar efficiëntiewinsten binnen de FOD Financiën- afdeling Personenbelasting

Promotor : Prof. Dr. G. BOUCKAERT
Verslaggever : PROF. DR. B. BROUCKER

MASTERPROEF
aangeboden tot het
verkrijgen van de graad
van Master of Science
in het
Overheidsmanagement
en –beleid
door
Hedwig BOLLINGH

academiejaar 2014-2015

Samenvatting

In dit onderzoek werden efficiëntiewinsten binnen de FOD Financiën geëxploreerd. Er werd een antwoord gezocht op twee onderzoeksvragen. Ten eerste: Zijn er efficiëntiewinsten te meten binnen de FOD Financiën-afdeling Personenbelasting? Ten tweede: Welke initiatieven dienen genomen te worden om deze efficiëntiewinsten beter te meten?

De eerste onderzoeksvraag is belangrijk omdat de onderzoekster in eerste instantie moet onderzoeken of het mogelijk is efficiëntiewinsten te meten met de beschikbare primaire documenten en de verkregen data van de verschillende entiteiten binnen de FOD Financiën. De data die de onderzoekster ter beschikking kreeg, waren data van de operationele diensten (kantoren Personenbelasting) van de Gewestelijke directie Antwerpen II van de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (hierna AAFisc). Tevens werden meerdere informele telefonische gesprekken en een ongestructureerd interview van een focusgroep voor dit onderzoek uitgevoerd. In een casestudy heeft de onderzoekster efficiëntiewinsten in beperkte mate kunnen meten met de regressiemethode uitgevoerd in SAS/OR.

Daar de efficiëntiewinsten slechts in beperkte mate meetbaar waren, heeft de onderzoekster verder onderzoek gedaan naar mogelijke initiatieven die de AAFisc kan uitvoeren om efficiëntiewinsten op een accurate wijze te meten, hetgeen ons bij de tweede onderzoeksvraag brengt. De organisatie moet vooreerst haar *input*- en *output*-indicatoren per activiteit op een gepaste wijze kunnen meten. Vervolgens moet de organisatie onderzoek doen naar de kwaliteit van haar dienstverlening. Er kan nl. geen sprake zijn van efficiëntiewinsten wanneer de kwaliteit van de dienstverlening daalt door de efficiëntiehervorming. Tenslotte moet elke entiteit van de FOD Financiën zijn efficiëntiewinstenplan uitwerken aan de hand van efficiëntiedoelstellingen met concrete cijfers van de te realiseren efficiëntiewinsten. Deze verschillende efficiëntiewinstenplannen worden geïncorporeerd in een globaal efficiëntiewinstenproject van de hele FOD Financiën wat door een ‘efficiëntiewinstencomité’ centraal gestuurd, gecontroleerd en gerapporteerd moet worden.

Woord van dank

Voor het tot stand komen van deze meesterproef wil ik graag enkele personen uitvoerig bedanken.

Vooreerst de Voorzitter van de FOD Financiën, de heer Hans D'Hondt. Zonder zijn toestemming voor dit onderzoek was dit onderzoek niet mogelijk geweest.

De vele medewerkers van de FOD Financiën die mij zeer behulpzaam te woord hebben gestaan of mij de nodige informatie hebben aangereikt, wil ik zeer graag bedanken. Samen onderzoek mogen doen met goede en gemotiveerde medewerkers is een voorrecht.

Ook wil ik mijn promotor, prof. Dr. Geert Bouckaert, bedanken voor zijn medewerking. Dankzij zijn goede inzichten, zijn snelle feedback en zijn kritische geest, heb ik deze meesterproef kunnen afronden.

Mijn familie, vrienden en collega's, wil ik ook bedanken voor hun steun en interesse in mijn meesterproef.

Tenslotte wil ik mijn lieve man, Wim, bedanken voor zijn hulp en kritische bedenkingen tijdens de voortgang van mijn meesterproef. Door zijn steun heb ik deze meesterproef kunnen maken.

Hedwig Bollingh

Inhoudsopgave

Woord van dank	i
Lijst van de afkortingen.....	iv
Lijst van de figuren.....	v
Lijst van de grafieken	vi
Lijst van de tabellen.....	vii
Inleiding.....	1
Hoofdstuk 1: <i>Performance management</i>	4
1. <i>Performance en Performance management</i>	4
1.1. Definitie van <i>performance</i> en het productiemodel van <i>performance</i>	4
1.2. <i>Performance management</i>	7
2. Performance management gekaderd binnen het overheidsmanagement	12
3. Besluit.....	13
Hoofdstuk 2: Efficiëntiewinsten	14
1. Begrippenkader.....	14
2. Efficiëntiewinsten en de kenmerken van efficiëntiewinsten	19
3. De soorten en de methoden van efficiëntiewinsten	21
4. Meting van efficiëntiewinsten en de case van het <i>Gershon Efficiency Programme</i>	22
4.1. Personeelsreductie	23
4.2. Het vijfstappenplan voor de meting van efficiëntiewinsten	24
5. Besluit.....	30
Hoofdstuk 3: Onderzoeksdesign.....	31
1. Casestudy.....	31

2.	De onderzoeksmethoden.....	33
3.	De onderzoeksstrategie.....	33
4.	De dataverzamelmethode.....	34
5.	De Data-analyse.....	35
6.	De kwaliteit en de beperkingen van het onderzoek	36
Hoofdstuk 4: De resultaten		38
1.	Efficiëntie-initiatieven binnen de FOD Financiën.....	38
1.1.	Efficiëntie en de cyclus op managementniveau.....	38
1.2.	De operationele diensten binnen de AAFisc	45
2.	Metten van efficiëntie met niet-parametrische grensmethoden 48	
2.1.	<i>Free Disposal Hull</i> (FDH).....	51
2.2.	<i>Data Envelopment Analysis</i> (DEA).....	53
3.	De resultaten van de efficiëntiemetingen	54
4.	Metten van efficiëntiewinsten binnen de afdeling Personenbelasting	60
4.1.	De kwaliteit van de dienstverlening	61
4.2.	De meting van efficiëntiewinst via het vijfstappenplan van Stroobants en Bouckaert	63
5.	De deficiënties in de data om efficiëntiewinsten te meten ...	81
6.	Aanbevelingen om de efficiëntiewinsten beter te meten	82
Hoofdstuk 5: Conclusies.....		85
Referenties.....		90
Bijlage : Tabellen		94

Lijst van de afkortingen

AAFisc	Algemene Administratie van de Fiscaliteit
BSC	<i>Balanced Scorecard</i>
BI	<i>Business Intelligence</i>
CRS	constante schaalopbrengsten
DEA	<i>Data Envelopment Analysis</i>
DMU	<i>Decision Making Unit</i>
FDH	<i>Free Disposal Hull</i>
HRM	<i>Human Resource Management</i>
KPI	Kritieke Prestatie Indicator
SF	Kritieke Succes Factor
SVR	Studiedienst van de Vlaamse Regering
TBT	Boordtabel
VTE	Voltijds Equivalent

Lijst van de figuren

Figuur 1:	Het productiemodel van performance in de publieke sector	
	Bron: Bouckaert & Halligan, 2008, p. 16	5
Figuur 2 :	Managementcyclus	
	Bron: Bouckaert & Halligan, 2008, p. 33	8
Figuur 3 :	Het productiemodel van <i>performance</i> in de publieke sector	
	Bron: Bouckaert & Halligan, 2008, p. 16	15
Figuur 4 :	Relaties tussen <i>input</i> , <i>output</i> en effecten	
	Bron: Stroobants & Bouckaert , 2011a, p. 21	18
Figuur 5:	Elementen in het proces van efficiëntiewinstmeting	
	Bron: Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 48	25
Figuur 6 :	Het organigram van de FOD Financiën	
	Bron: FOD Financiën, 2012, p. 15.....	39
Figuur 7 :	Overzicht van methodologieën voor efficiëntiemetingen	
	Bron : Stroobants & Bouckaert, 2011b, p. 29	50
Figuur 8 :	FDH met de trapvormige efficiëntiegrens	
	Bron: Stroobants et al., 2012, p. 60.....	52
Figuur 9 :	DEA met de convexe productiegrens	
	Bron: Stroobants et al., 2012, p. 61.....	53
Figuur 10:	Elementen in het proces van efficiëntiewinstmeting	
	Bron: Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 48	64

Lijst van de grafieken

Grafiek 1 :	DEA met het aantal VTE en het bedrag van de inkomstenverhogingen	55
Grafiek 2 :	DEA met het aantal gebruikte PC's en het bedrag van de inkomstenverhogingen.....	56
Grafiek 3 :	DEA met het aantal VTE en het aantal automatische inkohieringen.....	57
Grafiek 4 :	Regressie efficiëntiewinsten met het aantal VTE en het bedrag van de inkomstenverhogingen	76
Grafiek 5 :	Regressie efficiëntiewinsten met aantal PC's en het bedrag van de inkomstenverhogingen	77
Grafiek 6 :	Regressie efficiëntiewinsten met het aantal VTE en het aantal automatische inkohieringen	78

Lijst van tabellen

Tabel 1 :	Vijf soorten efficiëntiewinsten en de wijzen tot het bereiken van efficiëntiewinsten Bron: Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 8	21
Tabel 2:	Onderzoeksschema	32
Tabel 3 :	Starttabel 1 Data afkomstig van : AAFisc, 2012 & 2014.....	94
Tabel 4 :	Ranking efficiëntie 6 kantoren met 2 inputs en 1 output (bedrag inkomstenverhogingen)	94
Tabel 5 :	Starttabel 2 Data afkomstig van : AAFisc, 2012.....	95
Tabel 6 :	Ranking efficiëntie 6 kantoren met 1 input en 1 output (automatische incohieringen).....	95
Tabel 7 :	Starttabel 3 Data afkomstig van : AAFisc, 2014.....	95

Inleiding

De huidige Regering Michel heeft een taxshift goedgekeurd waarbij 15 procent van de inkomsten van de taxshift zouden moeten komen uit het efficiënter functioneren van de overheid (Paelinck & Baert, 2015).

Sinds de financiële en economische crisis van 2008, worden de overheden gedwongen tot drastische besparingen om de begrotingstekorten onder controle te krijgen (Troupin, Stroobants, & Steen, 2014). De supranationale instellingen zoals het IMF, de EU en ECB, leggen overheden strenge regels op wat betreft de begrotingen (Troupin et al., 2014). Overheden moeten zuiniger, efficiënter en effectiever functioneren. Veel overheden zoeken momenteel naar creatieve oplossingen zoals bijvoorbeeld de onderbenutting van de ambtelijke budgetten (Troupin et al., 2014). Ook de FOD Financiën moet met minder middelen dezelfde taken uitvoeren. In zijn beleidsnota d.d. 14 november 2014 meldt de Minister van Financiën, de heer Johan Van Overtveldt, dat sedert 2006 het personeelsbestand van de FOD Financiën met ongeveer 20% is gedaald. Verder verwacht de Minister dat de FOD Financiën de ter beschikking gestelde middelen efficiënter inzet en dat de FOD Financiën efficiënter functioneert.

Een ander belangrijk financieel probleem wat op de overheid weegt, is de vergrijzing van de bevolking. Het Jaarverslag 2015 van de Studiecommissie voor de Vergrijzing meldt dat de budgettaire kost van de vergrijzing tussen 2014 en 2040 jaarlijks 3,1% van het bbp zal bedragen. Het Federaal Planbureau heeft op 1 januari 2015 het aantal 65-plussers berekend op 2 027 058. Dit brengt grote uitgaven met zich mee wat betreft pensioenen en gezondheidszorg.

Nog een reden waarom een overheid efficiënter moet functioneren is de eis van burgers of bedrijven die ‘waar voor hun belastinggeld’ eisen (Stroobants & Bouckaert, 2011a). “Met een vraag naar publieke dienstverlening die sneller groeit dan de beschikbare middelen wordt efficiëntie in de komende jaren dus een cruciale kwestie voor onze politici en overheidsmanagers” (Stroobants &

Bouckaert, 2011b, p. 13). Efficiëntie staat hoog op de politieke agenda (Paelinck & Baert, 2015).

Technieken die oplossingen kunnen creëren voor de bovenvermelde problemen en voor de vraag naar een meer efficiënte overheid zijn de volgende: enerzijds het op zoek gaan naar efficiëntiewinst en anderzijds deze efficiëntiewinst duidelijk kwantificeren. Efficiëntiewinst is een belangrijk aspect in het *public management* (Gershon, 2004). Volgens Gershon (2006) is het creëren van efficiëntiewinst de optie die men moet volgen wanneer het verhogen van de belastingen of het verzwaren van de overheidsschuld geen te volgen opties zijn. Met betrekking tot het kwantificeren van de efficiëntiewinsten meldt het eindrapport van de Commissie Efficiënte en Effectieve Overheid duidelijk: “De afwezigheid van gekwantificeerde en auditeerbare informatie over de koppeling van middelen, prestaties en effecten voor concrete dienstverlening is niet toelaatbaar voor een moderne administratie” (2014, p. 18). Overheden moeten op transparante wijze de ingezette middelen (*inputs*) kunnen koppelen aan de prestaties (*outputs*) van een bepaalde overheidsactiviteit. Dit is wat efficiëntie inhoudt. Efficiëntie is een combinatie-indicator en “wijst op de hoeveelheid input die nodig is per eenheid output (I/O)” (SVR, 2010, p. 7). Een verhoging van de efficiëntie (efficiënter) of “elke daling van input/output-ratio” (Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 31) is een efficiëntiewinst.

Deze meesterproef tracht antwoorden te formuleren op de volgende onderzoeksvragen: Zijn er efficiëntiewinsten te meten binnen de FOD Financiën-afdeling Personenbelasting? Welke initiatieven dienen genomen te worden om deze efficiëntiewinsten beter te meten? In de hoofdstukken 1 en 2 worden de belangrijkste concepten die gehanteerd worden voor het onderzoek van deze meesterproef, beschreven. In hoofdstuk 3 wordt een uiteenzetting gedaan van het onderzoeksdesign. Het onderzoek spitst zich toe op het operationele niveau van de Gewestelijke directie Antwerpen II van 2012 t.e.m. 31 mei 2015. Verder is het onderzoek een exploratief empirisch onderzoek naar efficiëntiewinsten van een casestudy bestaande uit enkele kantoren Personenbelasting waarbij verschillende

dataverzamelmethode worden toegepast. Hoofdstuk 3 sluit af met een bespreking van de kwaliteit en de beperkingen van het onderzoek. In hoofdstuk 4 zullen de verzamelde data en de analyse van deze verzamelde data uitvoerig besproken worden. In dit hoofdstuk wordt eerst een analyse gemaakt van de efficiëntie-initiatieven binnen de FOD Financiën en binnen de Algemene Administratie van de Fiscaliteit aan de hand van een studie van de primaire documenten zoals o.m. strategische- en operationele plannen. In de casestudy wordt onderzocht op welke manier de activiteit of het proces het 'beheer van de aangifte' binnen de Algemene Administratie van de Fiscaliteit wordt gemeten. In dit hoofdstuk meet de onderzoekster van de activiteit het 'beheer van de aangifte' in de casestudy de efficiëntie van de kantoren Personenbelasting met de DEA-methode. De efficiëntiewinsten worden in de casestudy gemeten en gerapporteerd d.m.v. het vijfstappenplan van Stroobants en Bouckaert. De rapportage van de efficiëntiewinsten zal uitgevoerd worden met de regressiemethode omdat de onderzoekster niet de vereiste data voorhanden heeft. De deficiënties in de data worden toegelicht samen met de aanbevelingen opdat de FOD Financiën in de toekomst efficiëntiewinsten accuraat kan meten. In het laatste hoofdstuk formuleert de onderzoekster een algemeen besluit.

Hoofdstuk 1: *Performance management*

In het eerste hoofdstuk worden de belangrijkste termen zoals *performance*, *performance measurement* en *performance management* besproken. *Performance management* zal ook gekaderd worden binnen het overheidsmanagement. Tenslotte wordt er een besluit geformuleerd.

1. *Performance en Performance management*

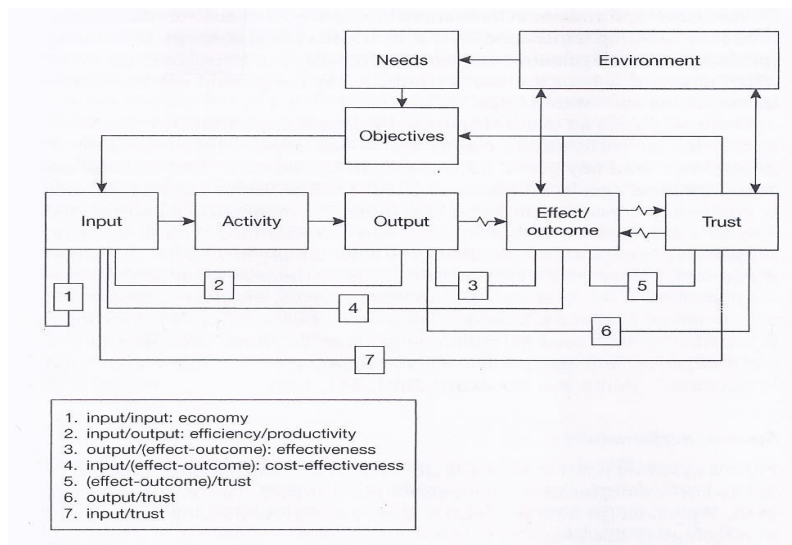
“*Performance and performance management continue to be enigmatic concepts*” (Bouckaert & Halligan, 2006, p. 1). Daarom is het van belang om deze raadselachtige begrippen goed te omschrijven zodat de inhoud ervan duidelijk is voor de lezing van deze meesterproef. Voor elk begrip worden er minstens twee definities vernoemd teneinde deze begrippen op een bredere basis te kunnen omschrijven. Nogmaals, *performance* en *performance management* zijn moeilijk te omschrijven begrippen waarvan de inhoud onderhevig is aan evolutie.

1.1. *Definitie van performance en het productiemodel van performance*

Een overheid levert goederen en diensten aan de burgers en aan de bedrijven. Alles wat een overheid levert en presteert (*performance*), moet gemeten worden opdat regeringen met kennis van zaken beslissingen kunnen nemen (OECD, 2011). In de literatuur zijn er diverse betekenissen van *performance*, afhankelijk van de discipline. Elke discipline gebruikt een specifieke definitie van *performance* (Bouckaert & Halligan, 2008). Volgens Thomas kan men *performance* mogelijkerwijs als volgt formuleren: “When we talk about performance, we may mean inputs, outputs (efforts), or outcomes (achievements, whether immediate or long-term) within society” (Thomas, 2006, p. 10). In deze definitie omvat *Performance* de *inputs* of de ingezette middelen, de *outputs* of de producten en de diensten en tenslotte de *outcomes* al dan niet op lange termijn. Met de *outcomes* worden de effecten of de impact op de samenleving bedoeld (cfr. *within society*).

In deze meesterproef wordt de volgende definitie van *performance(s)* gebruikt wegens haar hanteerbaarheid: “Performances are the outputs and outcomes of activities” (Van Dooren, Bouckaert, & Halligan, 2010, p. 17). Deze definitie vermeldt niet direct *inputs*. *Inputs* zijn impliciet vermeld bij de activiteit.

Het productieproces van de bedrijfswereld waarbij er *outputs* of goederen door middel van een bedrijfsactiviteit worden geproduceerd met de inzet van middelen of *inputs*, wordt ook toegepast op de activiteiten van de overheid (Hatry, 1999). Figuur 1 stelt het productiemodel van *performance* in de publieke sector voor als een productieproces.



Figuur 1: Het productiemodel van performance in de publieke sector
Bron: Bouckaert & Halligan, 2008, p. 16

In een samenleving ontstaan problemen die bepaalde publieke noden (*needs*) creëren. Indien deze problemen en noden afdoende van maatschappelijk belang zijn, kunnen zij op de (politieke) agenda komen van een overheid. Wanneer de politiek verantwoordelijken beslist hebben om deze problemen en publieke noden aan te pakken, zal de publieke sector haar strategische en operationele

doelstellingen (*objectives*) vastleggen om tegemoet te komen aan deze publieke noden. Teneinde deze doelstellingen te realiseren zal de publieke sector middelen (*inputs*) inzetten zoals personeel of ICT, om bepaalde activiteiten uit te voeren (*activity*) die leiden tot bepaalde prestaties (*outputs*). *Performance* is het resultaat van een activiteit. Het resultaat van een activiteit kan een *output* en/of een *outcome* zijn (cfr. supra definitie *performance*). Een *output* (bijvoorbeeld het aantal mooi onderhouden stadsparken) is het onmiddellijke resultaat van een activiteit terwijl een *outcome* (de burgers die komen wandelen in de stadsparken) een eventuele impact of effect op de samenleving kan zijn (OECD, 2009b).

Tenslotte is er nog de *trust* in Figuur 1. Een uitgebreide omschrijving van *trust* vindt men terug in het OESO-rapport *Government at a Glance 2013* (OECD, 2013). *Trust* of vertrouwen kan geformuleerd worden als een subjectief fenomeen bij een persoon waarbij er een positieve perceptie ontstaat door de acties van een individu of van een organisatie (bijvoorbeeld de burger is tevreden over het stadsparkenbeleid en krijgt daardoor vertrouwen in de lokale overheid). Vertrouwen in de overheid of in de publieke sector staat voor het vertrouwen dat burgers hebben in het functioneren van een overheid die doet wat hij moet doen en dit ook fair doet (OECD, 2013). Het vertrouwen dat een burger heeft in de overheid wordt beïnvloed door positieve of negatieve ervaringen met deze overheid. De OESO beschouwt in bovenvermeld rapport ‘vertrouwen in de overheid’ als één van de belangrijkste fundamenten waarop de legitimiteit en de duurzaamheid van politieke systemen zijn gebouwd.

De concepten *economy*, *efficiency/productivity* en *(cost-)effectiveness* zijn reeds verschillende decennia belangrijke concepten voor het meten van de prestaties van een overheidsorganisatie (OECD, 2009b). In het volgende hoofdstuk worden deze concepten toegelicht.

De span van *performance* in deze meesterproef zal horizontaal gaan van de *inputs* tot en met de *outputs* (nummer 2 in de Figuur 1) maar ook de *outcomes* van een activiteit van de FOD Financiën. Efficiëntie (cfr. hoofdstuk 2) heeft betrekking op de *inputs* en de *outputs* van een activiteit. Bij efficiëntiewinsten is de factor *outcome*

een inherent bestanddeel van efficiëntiewinsten. Er zijn namelijk geen efficiëntiewinsten mogelijk indien er een negatief effect ontstaat bij de realisatie van een efficiëntiehervorming. Efficiëntiewinsten mogen niet ten koste gaan van de kwaliteit van de dienstverlening (Stroobants & Bouckaert, 2011a). In hoofdstuk 2 wordt dit uiteengezet.

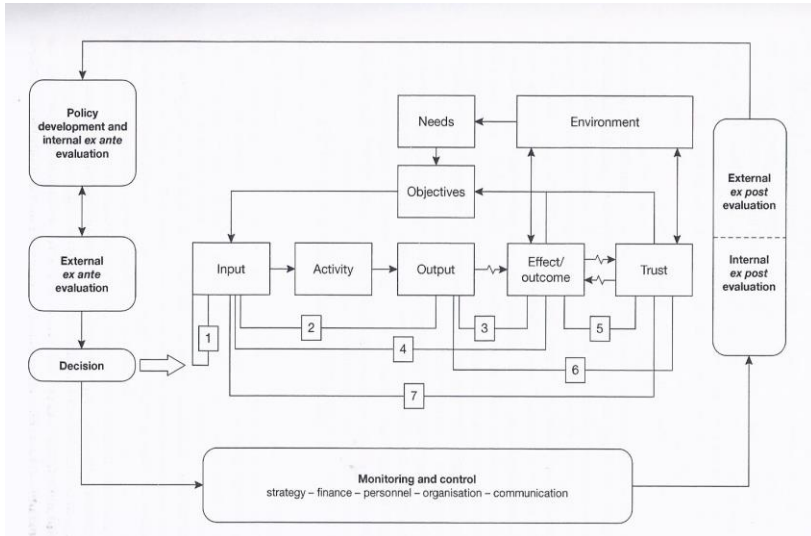
De diepte van *performance* in deze meesterproef bevindt zich op het niveau van de FOD Financiën. Dit is het niveau van een individuele publieke sector organisatie; wat we binnen het kader van deze meesterproef als het microniveau aanzien. Het mesoniveau bestaat uit meerdere organisaties die tesamen in een bepaald beleidsdomein actief zijn, bijvoorbeeld onderwijs of gezondheidszorg. Het macroniveau van *performance* is bijvoorbeeld op Europees niveau, uitgestrekt over verschillende lidstaat-overheden (Bouckaert & Halligan, 2008).

1.2. *Performance management*

In de literatuur zijn de definities van *performance management* zeer gedifferentieerd. Een veelomvattende definitie omschrijft *performance management* als “a type of management that incorporates and uses performance information for decision-making” (Van Dooren et al., 2010, p. 17). Een meer gedetailleerde definitie die reeds in 1995 door de OESO werd gehanteerd, omschrijft *performance management* als: “a management cycle under which program performance objectives and targets are determined, managers have flexibility to achieve them, actual performance is measured and reported, and this information feeds into decisions about programme funding, design, operations and rewards or penalties” (Currstine, 2005, p. 131).

In beide definities komen de drie volgende aspecten voor: (I) management(cyclus), (II) *performance* informatie en (III) het nemen van beslissingen. We bespreken deze drie aspecten in een ruime context van een overheidsorganisatie.

I) Managementcyclus



Figuur 2 : Managementcyclus

Bron: Bouckaert & Halligan, 2008, p. 33

Figuur 2 geeft een overzicht van *performance* management waarbij het productiemodel van *performance* in de publieke sector wordt gekaderd in een cyclus.

De Figuur 1 vertoont een ex ante stadium waarin door de verantwoordelijken een beslissing wordt genomen bijvoorbeeld met hoeveel werkmiddelen (*inputs*) een bepaald departement het volgende werkjaar zal moeten functioneren. Deze *inputs* worden gebruikt om bepaalde activiteiten uit te voeren. Deze activiteiten resulteren in *outputs* en *outcomes* die op hun beurt worden gemeten d.m.v. indicatoren. Deze gemeten en gerapporteerde *performances* (data) worden gekwalificeerd als de *performance* informatie van een organisatie. Vervolgens vindt er een interne en/of externe evaluatie plaats (ex post evaluatie stadium). De *performance* informatie bestaat uit de *performance* metingen en de evaluaties (Curristine, 2005). Idealiter wordt deze *performance* informatie gebruikt in de volgende cyclus bij het nemen van een nieuwe beslissing.

II) *Performance informatie*

Het tweede aspect in de bovenvermelde definities van *performance management* is de *performance* informatie. Een overheid kan geen debat aangaan over *performance* zonder over data te beschikken van de *inputs*, de kwaliteit van de activiteit die door de overheid wordt uitgevoerd, de kwaliteit en kwantiteit van de *outputs* en de *outcomes* (OECD, 2009b).

Een overheid heeft haar opdracht waarbij zij het algemeen belang dient. Haar opdracht wordt vertaald of omschreven in strategische doelstellingen. Deze strategische doelstellingen worden op hun beurt vertaald of omgezet in operationele doelstellingen. Een operationele doelstelling wordt uitgevoerd door acties en activiteiten van de overheid. Deze acties of activiteiten worden gemeten door middel van prestatie-indicatoren (PI). Stroobants en Bouckaert zeggen over prestatie-indicatoren dat: “die gebruikt worden om de samenhang tussen middelen, prestaties, effecten en doelstellingen (en dus de samenhang tussen financiële en niet-financiële informatie) te analyseren” (2011a, p. 52). Een prestatie-indicator is een meetbare variabele die de prestaties van een organisatie analyseert of anders gesteld; een prestatie-indicator meet in hoeverre een doelstelling is bereikt.

Het vinden van accurate metingen voor de activiteiten van de overheid is geen gemakkelijk proces (OECD, 2009b). Volgens Curristine (2005) is het ontwikkelen of het ontwerpen van *performance* metingen en het kiezen van de indicatoren, een proces dat tijd vraagt. In *Government at a Glance 2009* (OECD, 2009a) worden door de OESO zes grote categorieën van indicatoren voorgesteld die het meten van de overheidsactiviteiten mogelijk moet maken. Deze categorieën van indicatoren zijn: context-, ontvangsten-, *inputs*-, proces-, *outputs*-, en *outcomes*-indicatoren. Enkel de eerste vier categorieën werden in de eerste editie van 2009 behandeld. In hoofdstuk 4 wordt dieper ingegaan op de *input*- en *output*-indicatoren.

De gemeten en gerapporteerde *performances* (data) van een organisatie worden gekwalificeerd als de *performance* informatie

van de organisatie. Dit brengt ons bij een definitie van het meten van *performance*. Het meten van *performance* of *measuring performance* is het “systematically collecting data by observing and registering performance related issues for some performance related purpose” (Bouckaert & Halligan, 2008, p. 26). Een andere definitie is deze waarbij “Performance measurement is the valuation of the quantity or quality of the input, output, outcome or level of activity of an event or process” (Radnor & Barnes, 2007, p. 95). Nog een andere definitie omschrijft *performance measurement* als “the regular generation, collection, analysis, reporting and utilization of a range of data related to the operation of public organizations and public programs, including data on inputs, outputs and outcomes” (Thomas, 2006, p. 10). In deze meesterproef wordt de voorkeur gegeven aan de definitie van Thomas omdat deze definitie het proces van het meten van de *performance* gedetailleerd weergeeft in verschillende activiteiten waardoor men de informatie over de *performance* van een organisatie verkrijgt. We bespreken hierna de definitie van Thomas. In een organisatie heeft men de data niet onmiddellijk ter beschikking. Vooreerst is er de activiteit van het regelmatig en nauwgezet genereren van data. Deze activiteit wordt gevolgd door de volgende activiteiten: het verzamelen, het analyseren en het rapporteren van de data. Eens deze activiteiten uitgevoerd zijn, kan men overgaan tot de aanwending van de data. In de fase van *performance measurement* worden achtereenvolgens de data opgewekt, verzameld en omgezet in doelmatige informatie over de *performance* van een organisatie. Technische aspecten zoals betrouwbaarheid en validiteit van de data zijn uitermate belangrijk. Het verzamelen van goede en correcte data is geen vanzelfsprekendheid. In onderzoek gebeurt het vaak dat er meetfouten gebeuren. Een onderzoeker moet zich hier bewust van zijn en meetfouten uitsluiten (Van de Walle, 2006).

In de bovenvermelde definitie van Bouckaert en Halligan (2008) over *measuring performance* wordt er een koppeling gemaakt tussen enerzijds het meten en anderzijds het doel van de meting. Zo meet men de *performance* voor een bepaald doel. Een organisatie kan inderdaad voor verschillende redenen zijn *performance* meten. Zo kan een wet een organisatie verplichten tot het meten van zijn *performance*. Of een organisatie kan zijn data gebruiken om zijn

werking te verbeteren. Behn (2003) geeft acht doelen van het meten van *performance*. Elk doel heeft zijn determinanten, logica en manier van werken. Een organisatie kan zijn *performance* meten om te evalueren, te controleren, te budgetteren, te motiveren, te promoten, te vieren, te leren en tenslotte om te verbeteren.

Aanvullend bij de definitie van *measuring performance* zijn er nog drie opmerkingen te vermelden. Ten eerste is het van belang wie er meet. Dit kunnen internen van de organisatie zelf zijn of externe auditors. Ten tweede is het ook van belang voor welk publiek er wordt gemeten. Elk soort publiek benodigt zijn aard van metingen met zijn doel van de metingen (OECD, 2009b). Men zal bijvoorbeeld op een specifieke manier de *performance* meten van een organisatie indien men de burger wil inlichten over de werking van de organisatie. Ten derde zijn er ook perverse effecten die kunnen ontstaan bij het meten van *performance*. De Bruijn (2001) beschrijft verschillende perverse effecten waarvan er twee worden aangehaald die het meest voorkomen in een organisatie. Wanneer een organisatie veel tijd en geld heeft geïnvesteerd in het opstellen van een prestatie-meetsysteem, is een wijziging van dit systeem niet evident. Prestatiemeetsystemen kunnen een bevrozend effect hebben. Prestatiemeting is dynamisch omdat metingen zich moeten aanpassen aan veranderende omstandigheden van een organisatie. Systemen die bevroren of zich niet aanpassen aan de gewijzigde situatie, leiden tot perverse effecten. Een ander pervers effect van het meten van *performance* is het manipuleren of het verdraaien van de cijfers in de metingen.

III) Het nemen van beslissingen

Het derde aspect uit de definitie van *performance management* is dat men *performance* informatie gebruikt als steun bij het nemen van beslissingen (*decision*). Alles wat een overheid levert en presteert (*performance*), moet gemeten worden opdat regeringen met kennis van zaken beslissingen kunnen nemen (OECD, 2011).

Thomas (2006) omschrijft het inzichtelijk: *Performance* meten en rapporteren is noodzakelijk maar lang niet voldoende. Indien de

organisatie wil verbeteren moet men een verwante activiteit uitoefenen en dit is *performance management*. *Performance management* houdt in dat men de metingen en *performance* informatie gaat koppelen aan de strategische planningen, de budgetten, de beleids- en programma-evaluaties en andere reviews voor managers. Dit houdt in dat men beslist op basis van *performance* metingen. Wanneer deze metingen worden geïntegreerd in de managementcyclus, worden deze metingen essentieel in het sturingsproces van de organisatie om te leren of te verbeteren.

2. Performance management gekaderd binnen het overheidsmanagement

Overheidsmanagement kan op verschillende manieren ingevuld worden. Kortweg kan overheidsmanagement als volgt worden omschreven: “de bedrijfsvoering binnen de overheid” (Bouckaert, Hondelghem, Voets, Op de Beeck, & Cautlaert, 2011, p. 9). Een bespreking over wat nu als overheid moet beschouwd worden, valt buiten het bestek van deze meesterproef. Vaak worden de termen *public management* en *public administration* gebruikt voor overheidsmanagement (Bouckaert et al., 2011). *Public administration* omvat eerder de uitvoering van de overheidstaken volgens de opgelegde procedures en regelgeving. *Public management* kan eerder beschouwd worden als het sturen van een overheid die resultaten behaalt. Om na te gaan of een overheid haar resultaten boekt, moeten deze resultaten gemeten worden. *Performance management* is het instrument dat wordt ingezet. “If you can’t measure it, you can’t manage it” is een bekende uitdrukking geworden. In veel OESO-landen is de aandacht voor een resultaatgerichte overheid toegenomen (Stroobants & Bouckaert, 2011a). Hierbij worden de financiële gegevens van de ingezette middelen gekoppeld aan de niet-financiële gegevens van de activiteiten en de prestaties. Men is op weg naar prestatiebegrotingen waarbij de beleids- en beheerscyclus geïntegreerd wordt met de financiële cyclus (Stroobants & Bouckaert, 2011a). Meten heeft een voorname plaats ingenomen in het overheidsmanagement. *Performance management* vormt de kern van *public management* (Bouckaert & Halligan, 2006, p. 3).

3. Besluit

In dit hoofdstuk werd voor de belangrijkste begrippen een gestandaardiseerd vocabularium benoemd waarmee onduidelijkheden over bepaalde begrippen worden vermeden.

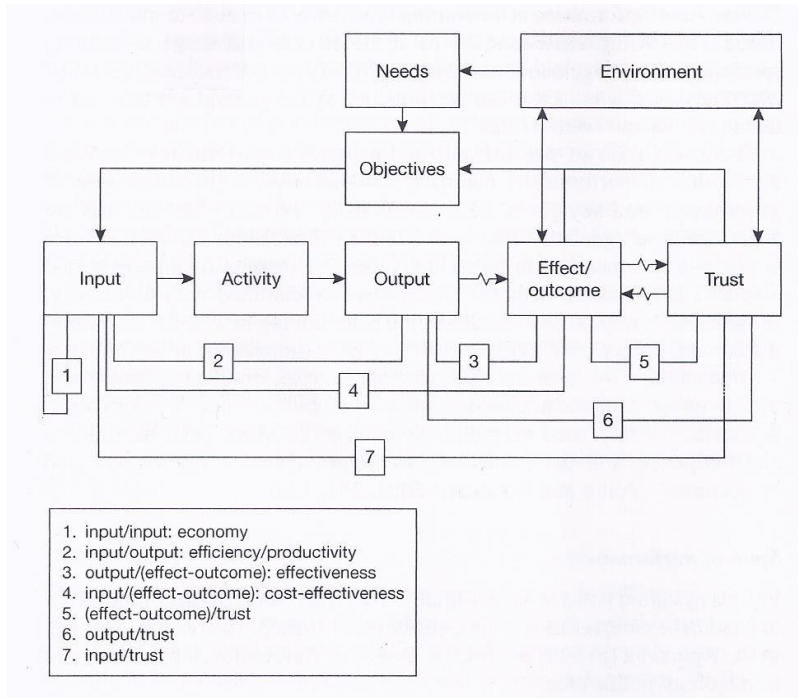
Performance management is een enigmatisch of raadselachtig begrip. De inhoud van *performance management* is onderhevig aan evolutie en verschilt per organisatie. Samenvattend kan *performance management* als volgt worden omschreven: Een managementtype waarbij op basis van *performance* informatie beslissingen worden genomen voor het sturen van een (overheids-)organisatie. Dit alles gebeurt in een managementcyclus.

Hoofdstuk 2: Efficiëntiewinsten

In dit hoofdstuk bespreken we de concepten die betrekking hebben op het onderzoek naar de efficiëntiewinsten in het kader van deze meesterproef. De verschillende soorten efficiëntiewinsten en de verschillende methoden van efficiëntiewinsten worden besproken. Wanneer men doelbewust efficiëntiewinsten wil behalen in de publieke sector, verloopt dit via een planmatig project. Dit project wordt beschreven met het vijfstappenplan van Stroobants en Bouckaert. De verschillende fasen van dit efficiëntiewinstenproject worden kort toegelicht aan de hand van het *Gershon Efficiency Programme* dat werd uitgevoerd in het Verenigd Koninkrijk tussen 2004-2008. Tenslotte wordt er een besluit geformuleerd.

1. Begrippenkader

Hieronder wordt het schema van het publieke sector productieproces herhaald. Bij de *performance* of de *performance* metingen van de publieke sector betreft het niet alleen de informatie van de ingezette middelen, het proces, de *outputs* en de *outcomes*. Ook de ratio's of de relaties tussen de *inputs*, *outputs* en *outcomes* zijn van groot belang (OECD, 2009b). We bespreken deze ratio's of combinatie-indicatoren achtereenvolgens.



Figuur 3 : Het productiemodel van *performance* in de publieke sector
 Bron: Bouckaert & Halligan, 2008, p. 16

Het kader van de drie E's (*Economy*, *Efficiency* en *Effectiveness*) is het meest dominante kader geweest in de laatste vier of vijf decennia om het succes van een programma of de *performance* van een organisatie of overheid te meten (Thomas, 2006). Figuur 3 (is dezelfde als Figuur 1) illustreert *economy* of zuinigheid als de ratio van een *input* over een andere *input*. Op een eenvoudige wijze kan men *economy* beschrijven als: "Have resources been acquired at least cost?" (Thomas, 2006, p. 23). Een betere omschrijving van zuinigheid is "de aanschaffing van de gepaste kwantiteit en kwaliteit van middelen op de gepaste tijd tegen de laagste kostprijs" (Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 22). Bij deze begripsomschrijving is het van belang dat men de verbanden ziet tussen enerzijds de middelen (*inputs*) en de kwantiteit en kwaliteit van deze *inputs* en anderzijds de middelen en de kostprijs. Een

voorbeeld voor zuinigheid kan zijn: de relatie tussen het aantal degelijke computers die een organisatie aankoopt en de kostprijs van deze computers.

De volgende E staat voor efficiëntie. In de literatuur kan men verschillende omschrijvingen vinden van het concept efficiëntie of doelmatigheid. Stroobants en Bouckaert definiëren efficiëntie als “de relatie tussen middelen (*inputs*) en prestaties (*outputs*), waarbij gestreefd wordt om de prestaties te maximaliseren met een minimale hoeveelheid middelen” (2011a, pp. 22-23). Een andere definitie beschrijft efficiëntie op dezelfde wijze met name: “Are the inputs (people, money, supplies) being combined to produce the maximum volume of outputs (goods and services)?” (Thomas, 2006, p. 23). In deze definities van efficiëntie wordt er steeds een relatie gemaakt tussen de *inputs* en de *outputs* van een activiteit. “De dingen juist doen” (Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 92) is efficiëntie verwoordt als een proces. Efficiëntie is bijgevolg niet alleen een combinatie-indicator van *input* gekoppeld aan *output*. Efficiëntie is ook een procesindicator om de dingen juist te doen. Onmiddellijk kan men aan het begrip efficiëntie het concept efficiëntiewinst koppelen. Een efficiëntiewinst is een verhoging van de efficiëntie (cfr. infra).

Er zijn drie types van efficiëntie te onderscheiden waaronder de technische (of productieve)-, de allocatieve- en de dynamische efficiëntie (Stroobants & Bouckaert, 2011a). “Een transformatieproces is technisch efficiënt wanneer het de geleverde prestaties maximaliseert bij een gegeven set van middelen, of wanneer het de ingezette middelen minimaliseert voor een gegeven kwaliteit en kwantiteit van prestaties” (Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 23). Bij de technische efficiëntie (of kostenefficiëntie) mag er geen verspilling zijn van de *inputs*. De *inputs* worden op de meest technologisch efficiënte manier ingezet of anders gezegd, de verhouding tussen de *inputs* en de *outputs* is zodanig gekozen zodat een bepaalde *output* wordt gecreëerd op de goedkoopst mogelijke wijze. Bij allocatieve efficiëntie gaat men op zoek naar de optimale combinatie van *inputs* rekening houdend met hun kostprijs en welke *outputs* daar tegen overstaan (Van Dooren et al., 2010). De

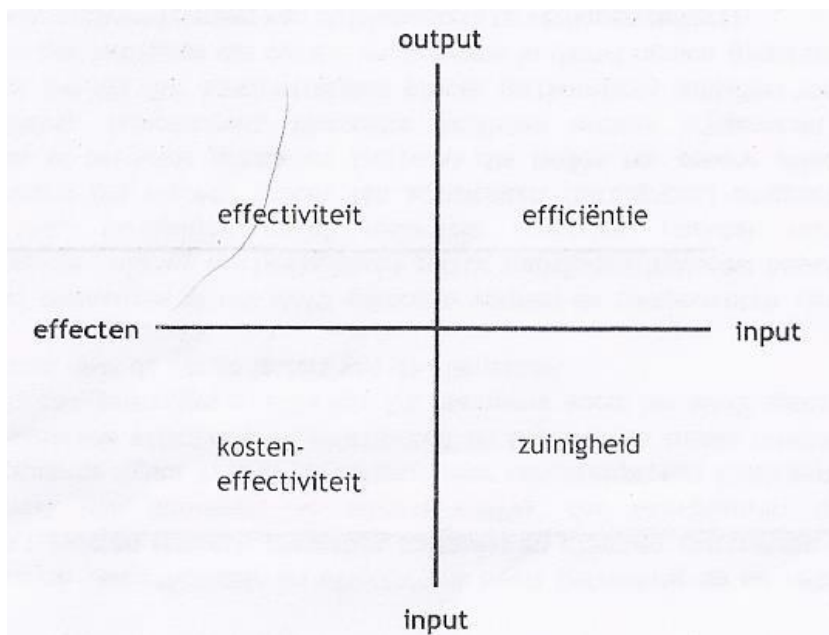
dynamische efficiëntie is een moeilijker te formuleren concept. Dynamische efficiëntie verwijst naar “het economisch efficiënte gebruik van schaarse middelen doorheen de tijd, en omvat het dus allocatieve en technische efficiëntie in een intertemporele dimensie” (Stroobants & Bouckaert, 2011b, p. 28). Een organisatie is dynamisch efficiënt wanneer zij op het juiste moment de juiste hoeveelheid of combinatie van middelen inzet opdat de organisatie een maximale *output* kan realiseren zonder enige verspilling van *input*.

In Figuur 3 wordt er geen onderscheid gemaakt tussen efficiëntie en productiviteit. Een studie van de OECD (2009b) maakt echter wel een verschil tussen productiviteit en efficiëntie door het gebruik van de termen *input* en kosten. Efficiëntie is de ratio kosten/*output* of de eenheidskost (vb. 50 euro per m² park) en productiviteit is de ratio *output/input* (vb. 2m² park voor 100 euro). Bij productiviteit ligt de klemtoon op het geproduceerde. De Studiedienst van de Vlaamse Regering (SVR) legt het verschil tussen deze twee termen als volgt uit: “Efficiëntie wijst op de hoeveelheid input die nodig is per eenheid output (I/O), terwijl productiviteit een maatstaf is voor de hoeveelheid output die men kan realiseren per eenheid input (O/I)” (SVR, 2010, p. 7).

De derde E staat voor het begrip effectiviteit of doeltreffendheid (cfr. Figuur 3). De publieke sector levert goederen of diensten als prestaties (*outputs*). Sommige *outputs* die door de publieke sector worden gepresteerd, genereren finale effecten (*outcomes*) die de publieke sector nastreeft. Een definitie van effectiviteit is “de ratio tussen prestaties en effecten” (Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 24). Volgens Thomas omsluit het begrip effectiviteit ook klantentevredenheid: “In recent years, many governments have added a ‘customer satisfaction’ component to the effectiveness component” (2006, p. 23). Het verschil tussen de concepten efficiëntie en effectiviteit is volgens Stroobants en Bouckaert als volgt te omschrijven: “efficiëntie is de dingen juist doen en effectiviteit is het doen van de juiste dingen” (2011a, p. 92).

Wanneer men wil weten hoeveel middelen een overheid nodig heeft om een bepaald effect te bekomen, spreekt men over kosteneffectiviteit. Van Dooren, et al. (2010) omschrijven

kosteneffectiviteit als de relatie of de ratio tussen *input* en de effecten.



Figuur 4 : Relaties tussen *input*, *output* en effecten
Bron: Stroobants & Bouckaert , 2011a, p. 21

In Figuur 4 worden de relaties tussen *input*, *output* en effecten in een kruis weergegeven. Deze Figuur 4 geeft visueel een goed overzicht van de relaties die er zijn in het publieke sector productieproces. Zuinigheid, effectiviteit, kosten-effectiviteit en efficiëntie zijn combinatie-indicatoren. Combinatie-indicatoren zijn indicatoren die samengesteld zijn uit meerdere indicatoren. Deze meesterproef zoomt in op de combinatie-indicator van efficiëntie en de verhoging van de efficiëntie.

2. Efficiëntiewinsten en de kenmerken van efficiëntiewinsten

In dit deel beschrijven wij het begrip efficiëntiewinst(en) met de verschillende kenmerken van dit begrip. Een definitie van efficiëntiewinst is “elke activiteit die bijdraagt tot een toename van de relatie van prestaties (*output*) ten opzichte van de hiervoor aangewende middelen (*inputs*), of met andere woorden elke daling van *input/output-ratio*” (Stroobants & Bouckaert, 2011a, pp. 30-31). Om het begrip efficiëntiewinst breder of duidelijker te omschrijven koppelen wij aan dit begrip verschillende kenmerken. Uit het *Gershon Efficiency Programme* filteren Delbeke, Hondeghem en Bouckaert (2008) de drie belangrijkste kenmerken van efficiëntiewinsten. Vooreerst moet het gaan om winsten die op lange termijn (minimum drie jaren) zijn vol te houden door de overheidsorganisatie (*sustainable*). Vervolgens mogen de hervormingen die de efficiëntiewinsten creëren geen negatieve invloed hebben op de kwaliteit van de dienstverlening. Er kan geen sprake zijn van efficiëntiewinsten wanneer de kwaliteit van de dienstverlening daalt. Er mag echter wel een verbetering zijn van de kwaliteit van de dienstverlening. Tenslotte zijn efficiëntiewinsten *cashable* of *non cashable gains*. Wanneer een overheidsorganisatie met minder middelen minstens dezelfde kwaliteit en kwantiteit van diensten levert, spreekt men van *cashable gains*. Een gevolg hiervan is dat de kostprijs per geleverde eenheid daalt en er middelen vrijkomen die de overheidsorganisatie ergens anders kan investeren. Bij *non cashable gains* komen er geen middelen vrij die men elders kan investeren. Wel zal de overheidsorganisatie met dezelfde middelen een kwaliteitsverbetering of een kwantitatieve verbetering van de dienstverlening realiseren. De *non cashable gains* worden ook wel de *time-releasing* efficiëntiewinsten genoemd omdat er tijd vrijkomt. Wanneer een activiteit wordt gerationaliseerd of geoptimaliseerd, kan de organisatie meer tijd besteden aan het realiseren van meer of betere prestaties met de bestaande inzet van middelen (Stroobants & Bouckaert, 2011a).

De Vlaamse Regering heeft in haar Regeerakkoord 2009-2014 het realiseren van efficiëntiewinsten binnen haar administratie

opgenomen. Deze efficiëntiewinsten moeten reëel, vergelijkbaar (mogelijkheid te laten benchmarken), meetbaar en tenslotte auditeerbaar zijn.

Stroobants en Bouckaert (2011a) erkennen deze vier kenmerken van efficiëntiewinsten en voegen twee kenmerken toe, met name de duurzaamheid en de incorporatie van efficiëntie in de overheidscultuur. Achtereenvolgens worden deze zes kenmerken toegelicht.

Een reële efficiëntiewinst noodzaakt het volledige plaatje. Er kan geen sprake zijn van een efficiëntiewinst wanneer er op één gebied winst wordt geboekt maar op een ander gebied verschijnt er een verlies. Het totaalplaatje (winst minus verlies) moet positief zijn.

Als tweede kenmerk wil de Vlaamse Regering dat de Vlaamse efficiëntiewinsten gebenchmarkt kunnen worden met de efficiëntiewinsten van vergelijkbare regio's uit Europa. De keuze van correcte indicatoren om deze efficiëntiewinsten te meten, is geen evidente taak. De *Governance at a Glance*-indicatoren zijn een goede basis voor de keuze van deze indicatoren (cfr. hoofdstuk 4).

Het derde kenmerk van efficiëntiewinsten van de Vlaamse Regering is de meetbaarheid. Om de efficiëntiewinst van een project te kennen, moeten men deze winst kunnen meten. Zoals reeds gezegd, efficiëntie is de relatie tussen *inputs* en *outputs*. Een efficiëntiewinst is een verhoging van de efficiëntie. Het is bijgevolg belangrijk dat men de *outputs* kan koppelen aan de *inputs* van het proces. Raaum & Morgan (2001) stellen enkele voorwaarden voor waaraan *outputs* best zouden voldoen opdat efficiëntie accuraat gemeten kan worden. Zo moet de *output* concreet definieerbaar en kwantificeerbaar zijn. Een *output* moet ook stabiel blijven doorheen de metingen. Indien een *output* substantieel wijzigt omdat bijvoorbeeld het productieproces werd aangepast met de inzet van andere middelen, moet er een aanpassing van de metingen komen. Verder bestaat een *output* best uit één enkele prestatie. Wanneer een activiteit verschillende *outputs* voortbrengt, is het niet correct om deze verschillende *outputs* samen te tellen als één *output*. Indien er toch verschillende *outputs* zijn, moeten deze verschillende *outputs* meetbaar zijn door middel van bijvoorbeeld een proxy indicator.

Het laatste kenmerk dat de Vlaamse Regering aanhaalt, is de auditeerbaarheid van de efficiëntiewinsten. Doel van een audit is het controleren en het valideren van de efficiëntiewinsten door een interne of externe auditor. Auditeerbaarheid is uiteraard samenhangend met de andere kenmerken.

Stroobants en Bouckaert (2011a) voegen bovenop de vier kenmerken van de Vlaamse Regering nog twee andere kenmerken toe aan de efficiëntiewinsten met name de duurzaamheid en de incorporatie van efficiëntie in de overheidscultuur. Duurzaamheid of *sustainable* werd reeds aangehaald hierboven. Het laatste kenmerk betreft de efficiëntie als een deel van de overheidscultuur. Zowel de Vlaamse als de Federale overheid heeft heden ten dage efficiëntie in haar missie of in een programma vermeld. Stroobants en Bouckaert (2011a) bevelen de overheid sterk aan om efficiëntie te incorporeren in de heersende cultuur van de publieke sector. Het realiseren van efficiëntiewinsten moet als een routine beschouwd worden. Anders geformuleerd: Een overheid moet sowieso efficiënt tewerk gaan bij het uitvoeren van haar taak.

3. De soorten en de methoden van efficiëntiewinsten

In tabel 1 worden de vijf soorten van efficiëntiewinsten volgens Stroobants en Bouckaert opgesomd.

E1	Dezelfde <i>output</i> voortbrengen met minder <i>input</i>
E2	Meer of betere <i>output</i> voortbrengen met dezelfde <i>input</i>
E3	Meer of betere <i>output</i> voortbrengen met minder <i>input</i>
E4	Ietwat minder <i>output</i> voortbrengen met aanzienlijk minder <i>input</i>
E5	Aanzienlijk meer/betere <i>output</i> voortbrengen met ietwat meer <i>input</i>

Tabel 1 : Vijf soorten efficiëntiewinsten en de wijzen tot het bereiken van efficiëntiewinsten

Bron: Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 8

Het bereiken van efficiëntiewinsten is een proces waar zeer veel variatie in kan zitten. Zo kunnen er efficiëntiewinsten voorkomen aan de input-zijde of aan de output-zijde. E1, E3 en E4 zijn

geldelijke efficiëntiewinsten waarbij er middelen vrijkomen die elders geherinvesteerd kunnen worden. Een toename van de *output* kan zowel méér *output* betekenen (het kwantitatieve) als betere *output* in de kwalitatieve zin. E3 en E5 zijn wat afwijkend in die zin dat bij E3 er een verandering is zowel aan de *input*- als aan de *output*-zijde. Bij E5 moet aangetoond worden dat de *output* proportioneel meer toeneemt dan de verhoging van de *input*-kosten. Bijgevolg dalen de eenheidskosten (Stroobants & Bouckaert, 2011a). Zoals reeds aangehaald uit het rapport van Delbeke et al. (2008), bestaan er geen efficiëntiewinsten wanneer de kwaliteit van de dienstverlening daalt.

Efficiëntiewinsten kunnen ook gerealiseerd worden door de productieprocessen te wijzigen. Er bestaan verschillende methoden om de efficiëntie van een proces te verhogen. De bekendste methode is de standaardisering waarbij men het proces of de activiteit eenvoudiger gaat maken door met standaarden te werken. In het laatste decennia is innovatie van en met ICT de belangrijkste methode om de efficiëntie van een proces te verhogen. In het onderzoek van deze meesterproef zal de factor ICT ook onderzocht worden.

4. Meting van efficiëntiewinsten en de case van het *Gershon Efficiency Programme*

Tijdens het laatste decennium zijn in verschillende Europese landen specifieke overheidsprogramma's opgezet met als doel het realiseren van efficiëntiewinsten (Stroobants & Bouckaert, 2011a). In dit deel bespreken wij de case van het *Gershon Efficiency Programme*, een hervormingsprogramma dat in het Verenigd Koninkrijk werd doorgevoerd gedurende de jaren 2004-2008. Deze case is bijzonder om te bestuderen aangezien dit hét efficiëntieprogramma van het voorbije decennium is (Delbeke et al., 2008). Het Verenigd Koninkrijk heeft op vlak van *performance management* een ervaring opgebouwd over verscheidene decennia heen (Bouckaert & Halligan, 2006). Net zoals het Verenigde Koninkrijk heeft België een ongunstige leeftijdspiramide waarbij op korte termijn vele ambtenaren op pensioen zullen gaan. De factor personeel vormt een

belangrijk deel aan de *input*-zijde van het productieproces van de publieke sector. En toch moet de overheid haar taken kunnen blijven uitvoeren. De overheid moet efficiënter werken wil zij haar taken aan dezelfde (of betere) kwaliteit kunnen blijven uitvoeren. Een studie van deze case maakt het interessant om te onderzoeken of hun oplossingen voor dit probleem geheel of gedeeltelijk overgenomen kunnen worden door onze overheden. Verder gaan we in deze case op zoek naar op welke wijze de efficiëntiewinsten werden gemeten aan de hand van het vijfstappenplan volgens Stroobants en Bouckaert (2011a). De inzichten van Stroobants en Bouckaert (2011a, pp.47-90) en van Delbeke et al. (2008) worden gebruikt als basis voor de bespreking van de case.

4.1. Personeelsreductie

Het *Gershon Efficiency Programme* had als doel de publieke dienstverlening te hervormen door enerzijds efficiëntiewinsten te boeken en te herinvesteren in de directe dienstverlening en anderzijds door een cultuur van efficiëntie te installeren in de publieke sector (Delbeke et al., 2008). Personeel is een belangrijke *input*-factor, bijgevolg is het van belang om deze *input* te analyseren wanneer het over efficiëntiewinsten gaat. Het *Department of Work and Pensions* had als efficiëntiedoelstelling een personeelsreductie van 40000 posten. Dat is bijna de helft van de totale personeelsreductie van heel het *Gershon Efficiency Programme*.

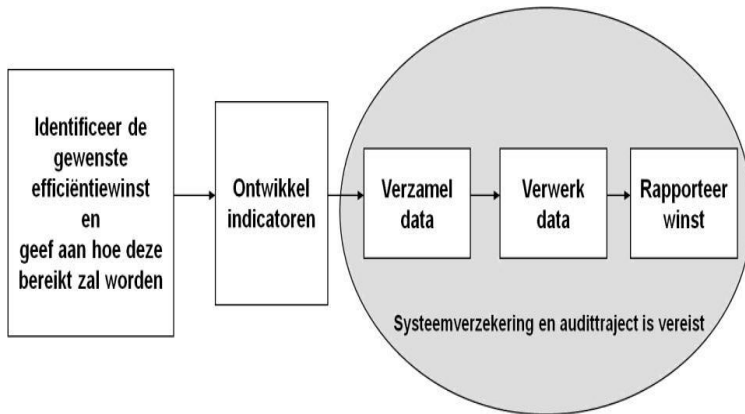
De meeste departementen hebben het grootste deel van hun personeelsreductie behaald door middel van natuurlijke afvloeiingen. In het *Department of Work and Pensions* werd 60% van de personeelsreductie behaald door de medewerkers die op pensioen gingen of zelf ontslag namen, niet meer te vervangen (Delbeke et al., 2008).

Op het einde van het *Gershon Efficiency Programme* werd er in 2008 een protocol uitgewerkt dat de overheden moeten volgen wanneer zij door hun afslankingsbeleid gedwongen ontslagen willen doorvoeren. De focus van het protocol is het personeel surplus weg te werken door middel van het verschuiven van de medewerkers over de verschillende overheidsorganisaties heen. Het protocol verloopt over

verschillende fasen. De eerste fase is de fase waarin het betrokken departement de verschillende betrokken partijen moet informeren in een plan van aanpak. Het departement geeft ook een overzicht van het personeel surplus (aantal, de graden, de locaties ed.). In deze fase worden de potentieel getroffen medewerkers zo snel mogelijk geïnformeerd. In een tweede fase gaat het departement na of naakte ontslagen vermeden kunnen worden door personeel elders te werk te stellen in de organisatie of in een andere overheidsorganisatie. In de derde fase wordt er ondersteuning voorzien voor het getroffen personeel. Deze ondersteuning bestaat uit verschillende vormen van begeleiding. De vierde fase is een consultatieperiode van 90 dagen om in de vijfde fase een gezamenlijk overleg te houden met o.a. de vakbonden. In deze fase gaan alle partijen een laatste keer op zoek naar oplossingen om de geplande ontslagen zo veel mogelijk te beperken (Delbeke et al., 2008).

4.2. Het vijfstappenplan voor de meting van efficiëntiewinsten

Elke organisatie wil nagaan of het doorgevoerde project zijn vruchten heeft afgeworpen. Een methode hiervoor kan zijn, het meten van efficiëntiewinsten. De literatuur over het meten, het rapporteren en het auditeren van efficiëntiewinsten is beperkt (Stroobants & Bouckaert, 2011a). Bijkomend onderzoek is zeker nuttig. In Figuur 5 (HM Treasury, 2007 eigen bewerking van Stroobants en Bouckaert (2011a, p. 48)), wordt het proces van het meten, het rapporteren en het auditeren van efficiëntiewinsten in een vijfstappenplan voorgesteld.



Figuur 5: Elementen in het proces van efficiëntiewinstmeting
Bron: Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 48

Stap 1: Efficiëntiewinsten identificeren en omschrijven in het efficiëntieprogramma

In deze fase moet men omschrijven (I) welke efficiëntiewinst(en) (E1 t.e.m. E5) men beoogt, (II) hoe deze winst kan bereikt worden en (III) hoeveel dit kan opleveren voor de organisatie in concrete cijfers. Voor een organisatie kan deze winst ofwel het vrijmaken van *inputs* inhouden ofwel het verhogen of het verbeteren van de *outputs* betekenen. Men kan best gestandaardiseerde projectfiches gebruiken vermits men wil meten, rapporteren en achteraf auditeren. Deze meting is zowel kwantitatief als kwalitatief. In het kwalitatieve deel van de projectfiche beschrijft men het efficiëntieproject met de wijze, het type en de methode (welke acties zal men ondernemen) van de efficiëntiewinst. Verder omschrijft men (zo uitgebreid mogelijk) de manier van meten en rapporteren, welke risico's aan het project verbonden zijn en welke persoon verantwoording kan afleggen voor het project. In het kwantitatieve luik van de projectfiche kwantificeert men de doelstellingen zodoende dat men enerzijds een duidelijk pad creëert om een bepaald doel te bereiken en anderzijds de onderliggende projecten beter kan opvolgen en bijsturen. Bij het kwantificeren van efficiëntiewinstdoelstelling beschrijft men (I) hoeveel winsten men dient te realiseren per project, (II) waar men deze winsten moet realiseren, (III) hoeveel winsten er in het totaal

van alle projecten gerealiseerd zullen worden en (IV) tegen welke specifieke datum. Wat betreft de efficiëntiewinsten op het vlak van de dienstverlening is het belangrijk dat deze niet-financiële informatie toch gekoppeld wordt aan de aanwezige financiële informatie.

In 2003 heeft de Britse premier Tony Blair de opdracht gegeven aan Sir Peter Gershon de publieke sector door te lichten, specifiek gericht op de efficiëntie van de overheid. Als voormalig topmanager uit de bedrijfswereld, onderzocht Gershon de verschillende productie- of bedrijfsprocessen uit de publieke sector. Gershon stelde een review team samen en dit team voerde een efficiëntiedoorlichting uit in samenwerking met de verschillende departementen. Aan de verschillende departementen werd gevraagd om te rapporteren op welke wijzen en hoeveel efficiëntiewinsten ze tegen 2008 zouden kunnen verwezenlijken. Op basis van deze departementale rapporten werden er voor alle departementen efficiëntiedoelstellingen overeengekomen in departementale *Public Service Agreements*. Deze efficiëntiedoelstellingen werden opgenomen in de *2004 Spending Review*.

Per departement werd een efficiëntieplan uitgewerkt, dat de verschillende efficiëntieprojecten met hun efficiëntiewinsten uitvoerig en concreet in cijfers en in indicatoren omschreef.

De cijfers van het *Gershon Efficiency Programme* zijn concreet: In de periode tussen 2004 en 2008 jaarlijks een efficiëntiewinst van £ 21,5 miljard maar ook postenreducties en -herschikkingen van (samen) 84600 posten tegen 2008. Een derde cijfer was de reallocatie van minimum 20000 posten. Deze posten werden naar goedkopere gebieden overgeplaatst; weg van het dure Londen (Delbeke et al., 2008).

Kort samengevat: In deze eerste stap werden de efficiëntiewinsten geïdentificeerd en concreet in cijfers gegoten. Elk departement had duidelijk gekwantificeerde doelstellingen in zijn *Public Service Agreement* en zijn efficiëntieplan. De efficiëntiedoelstellingen werden budgettair gekoppeld aan de *2004 Spending Review*, een Brits bestuursinstrument om de overheidsuitgaven te controleren en te beheren.

Stap 2: Het selecteren van relevante efficiëntie-indicatoren

In de tweede fase gaat men bepalen hoe men efficiëntiewinsten gaat meten. Dit gebeurt d.m.v. relevante efficiëntie-indicatoren. Een indicator bestaat enerzijds uit een naam die beschrijft wat er gemeten wordt en anderzijds de indicatorwaarde (meestal numeriek). De indicatorwaarde is de stand van zaken binnen een gegeven meetperiode. Van elke indicator dient men een fiche op te maken met de informatie over de gebruikte terminologie, de aggregatieniveaus, de meetfrequentie ed.

Een goede indicator moet voldoen aan een aantal criteria. In dit geval kan men stellen: hoe meer criteria er voldaan zijn, des te beter de indicator. De indicator moet (het is noodzakelijk) valide, betrouwbaar en relevant zijn (Christiaens, Heene, & Vanhee, 2009). De *Governance at a Glance*-indicatoren zijn een goede steun bij het kiezen van relevante indicatoren (OECD, 2009a).

Voor het meten van efficiëntiewinsten zijn *input*- en *output*-indicatoren nodig. Deze indicatoren meten op kwantitatieve wijze de *input* en de *output*. Ook zijn er indicatoren nodig die de kwaliteit van de dienstverlening meten vermits bij de efficiëntiewinsten E2, E3 en E5 betere *outputs* kunnen voorkomen. Sowieso moet men de kwaliteit van de dienstverlening meten want er mag bij de dienstverlening geen kwaliteitsverlies zijn, wil men efficiëntiewinsten realiseren (cfr. supra). In het *Gershon Efficiency Programme* is er veel aandacht gegaan naar de kwaliteit van de dienstverlening. Om goede indicatoren te vinden voor het meten van de *output*-kwaliteit, ontwikkelde de *Treasury* hiervoor richtlijnen waarnaar de departementen zich richtten. Enkel die efficiëntiewinsten mochten geteld worden waarvan de departementen konden aantonen dat de kwaliteit van de *output* niet gedaald was door het realiseren van de efficiëntiewinsten.

Stap 3: dataverzameling

Voor elke indicator moet men data verzamelen. In de project- en de indicatorfiche omschrijft men best welke gegevens voor elke

indicator verzameld moeten worden en op welke wijze dit zal gebeuren (Stroobants & Bouckaert, 2011a).

De efficiëntiewinsten werden in het *Gershon Efficiency Programme* nauwgezet gemeten. De *Treasury* had een controlerende functie maar ook een begeleidende functie in de metingen van de efficiëntiewinsten. Zo formuleerde de *Treasury* de principes waaraan de metingen moesten voldoen (ook voor de metingen die de kwaliteit van de dienstverlening moesten registreren). Verder had de *Treasury* voor de departementen een analytisch kader ontworpen waardoor de efficiëntiewinsten in alle departementen op een correcte, coherente en consistente manier gemeten konden worden (Delbeke et al., 2008).

Organisatorisch werd er een centraal team aangesteld, het *Efficiency Team*, om het *Efficiency Programme* te coördineren. Dit team stelde bijkomende voorwaarden waaraan efficiëntiewinsten moesten voldoen. Zo moest bijvoorbeeld de meetmethodologie goedgekeurd worden door het *Efficiency Team* (Delbeke et al., 2008).

Stap 4: dataverwerking

Door de analyse van de data komt er informatie vrij over de efficiëntiewinsten. Hoe beter de analyse doorgevoerd wordt des te hoger het informatiegehalte van de data. In deze fase van de efficiëntiewinstenmetingen moet de onderzoeker goed noteren op welke wijze men de data verwerkt. In een onderzoek start men met de nulmeting. Dit is de eerste meting met de referentiegegevens van de *input*, de *output* en de kwaliteit van de prestaties. Zonder nulmeting kan men geen verhoging van de efficiëntie meten. Vervolgens worden verdere vervolgmetingen uitgevoerd (Stroobants & Bouckaert, 2011a). Voor deze stap, de vorige stap en de volgende stap van het onderzoek wordt verwezen naar de syllabus van Methoden en technieken van het sociaal-wetenschappelijk onderzoek, gedgeoceerd door Prof. B. Meuleman.

Stap 5: Rapportering

Rapportering is een zeer uitgebreide verslaggeving van de (al dan niet) gerealiseerde efficiëntiewinsten. De verantwoordelijken van de efficiëntieprogramma's moeten op alles kunnen antwoorden. In deze

laatste stap beschrijft men zowel kwantitatief als kwalitatief de geboekte voortgang of de gerealiseerde efficiëntiewinsten van de projecten. Deze winsten moeten zo duidelijk en transparant mogelijk gerapporteerd worden. “De kwantificering van de initiatieven moet een uitgebreide kosten-batenanalyse mogelijk maken, waarbij de kosten die gemaakt worden voor een bepaald project uitgezet worden tegenover de behaalde (en kwantitatieve weergegeven) efficiëntie-opbrengsten, om zo de reële nettowinsten te kunnen rapporteren” (Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 59). Dit citaat zegt veel. Men moet de projecten cijfermatig beschrijven. Hierdoor kan men een kosten-batenanalyse doorvoeren die het mogelijk maakt om te rapporteren over welke *input* precies verantwoordelijk is voor welke *output* en wat de efficiëntie-opbrengsten hiervan zijn. Uiteindelijk kan men de werkelijke nettowinst berekenen van het project.

Tegen maart 2008 werden de cijfers gerapporteerd aan de *Treasury*: er werden efficiëntiewinsten van 26,5 biljoen Pond per jaar gerapporteerd, 86739 postenreducties en 12552 herschikkingen van posten en 17118 overgeplaatste posten (Delbeke et al., 2008). De rapportering van het *Gershon Efficiency Programme* gebeurde zeer nauwgezet en het rapporteringsproces was onderverdeeld in verschillende fasen. Zoals reeds aangehaald, moesten de departementen zelf hun efficiëntiewinsten meten. Deze efficiëntiewinsten moesten gemeten worden volgens bepaalde meetsystemen die werden opgezet door de *Treasury*.

Het *Efficiency Team* kreeg elk kwartaal de rapporteringen van de verschillende departementen. Dit waren de voorlopige of tussentijdse rapporteringen van de departementen die werden afgetekend door de verantwoordelijke top. Door deze efficiëntiewinsten af te tekenen verklaarden de verantwoordelijken dat (I) de rapporten een getrouwe weergave zijn van de geboekte resultaten of efficiëntiewinsten en (II) de gegevens accuraat en volgens het beoogde meetsysteem. Deze voorlopige rapporteringen werden door een panel samen met het hoofd van het *Efficiency Team* gecontroleerd op de kwaliteit van de databronnen, de meetsystemen of de duurzaamheid van de gerapporteerde efficiëntiewinsten ed. Uit deze controleronde kwam het finale rapport voort wat door het *Efficiency Team* uiteindelijk aan de politieke top werd gerapporteerd.

Het hoofd van het *Efficiency Team* rapporteerde om de zes maanden aan zijn hogere en aan de eerste minister.

De finale efficiëntiewinsten werden door de departementen via hun jaarrapporten of via hun website gepubliceerd voor het publiek.

5. Besluit

Efficiëntiewinst is het belangrijkste concept in het onderzoek van deze meesterproef. In dit hoofdstuk werden de verschillende efficiëntiewinsten, hun kenmerken en de concepten die verband hebben met efficiëntiewinsten gedefinieerd. Efficiëntiewinst is volgens Stroobants en Bouckaert “elke activiteit die bijdraagt tot een toename van de relatie van prestaties (*output*) ten opzichte van de hiervoor aangewende middelen (*inputs*), of met andere woorden elke daling van *input/output*-ratio’ (2011a, pp. 30-31).

We hebben een goed praktijkvoorbeeld geschetst om efficiëntiewinsten en efficiëntieprojecten te bestuderen. Dit praktijkvoorbeeld is het *Gershon Efficiency Programme* dat gedurende 2004-2008 in het Verenigd Koninkrijk als hervormingsproject werd doorgevoerd. Dit programma was een intensief efficiëntiewinstenproject waarbij de constante opvolging van de efficiëntiewinsten een belangrijke voorwaarde was voor het slagen van het project. Van in het begin bij de identificatie van de efficiëntiewinsten tot aan het einde, de rapportage van de efficiëntiewinsten aan het publiek, was constante opvolging belangrijk.

Het vijfstappenplan volgens Stroobants en Bouckaert (2011a) om efficiëntiewinsten te meten werd toegepast op het *Gershon Efficiency Programme*. Dit is een goede aanloop voor het onderzoek naar efficiëntiewinsten in deze meesterproef.

Hoofdstuk 3: Onderzoeksdesign

In dit hoofdstuk wordt achtereenvolgens de onderzoeksmethode, de onderzoeksstrategie, de dataverzameling en de data-analyse van het onderzoek toegelicht. In deze verschillende onderdelen worden de methodologische keuzes van de onderzoekster beargumenteerd. Allereerst wordt er een toelichting van de casestudy weergegeven. Als laatste wordt er ingegaan op de kwaliteit en de beperkingen van het onderzoek.

1. Casestudy

Voor het efficiëntiewinstenonderzoek binnen de FOD Financiën-afdeling Personenbelasting, heeft de onderzoekster de databanken van het ambtsgebied van de Gewestelijke directie Antwerpen II ter beschikking gekregen van de jaren 2012, 2013, 2014 en 2015. Uit deze data is het duidelijk dat er in het jaar 2013 een verhuis is geweest van zes kantoren Personenbelasting naar één gebouw in de gemeente Brasschaat. De zes kantoren Personenbelasting zijn Brasschaat, Brecht, Kalmthout, Kapellen, Schoten en Wijnegem. Deze zes kantoren Personenbelasting heeft de FOD Financiën laten huisvesten in de oude kazerne van Brasschaat onder vier kantoren Personenbelasting met name Brasschaat 1, Brasschaat 2, Brasschaat 3 en Brasschaat 4 in 2013. Dit is een unieke casus om te bestuderen voor het meten van efficiëntiewinsten. Door de onderbezetting van het personeel, hadden deze zes kantoren Personenbelasting vanaf 2012 enkel als taak of activiteit, het ‘beheren van de aangiften’ Personenbelasting en niet meer de activiteit van de ‘controle van de aangiften’ Personenbelasting (persoonlijke communicatie, 19 mei, 2015). Aan deze activiteit, het ‘beheer van de aangiften’, zijn in de databank per kantoor *outputs* verbonden; met name de ‘bedragen van de inkomstenverhogingen met akkoord’ en de ‘bedragen van de inkomstenverhogingen zonder akkoord’. In de databank zijn het ‘aantal automatisch ingekohierde aangiften’ (de automatisch afgehandelde aangiften in de Personenbelasting die resulteren in een aanslagbiljet) ook te beschouwen als *outputs* per kantoor. De drie belangrijkste *inputs* van het ‘beheer van de aangiften’ zijn het personeel, de ICT en de kosten voor huisvesting (gebouwen en

bijkomende kosten). In de onderstaande tabel wordt schematisch weergegeven welke factoren van *input* en *output* voor het onderzoek naar de efficiëntiewinsten worden gemeten en geanalyseerd.

Tabel 2: Onderzoeksschema

Onderzoeksschema <i>input-activiteit-output</i>		
INPUT	ACTIVITEIT	OUTPUT
personeel	Beheer van de aangifte	Bedragen van de inkomstenverhogingen of het aantal rechtstreekse inkohieringen
ICT		
huisvesting		

Deze casestudy is om diverse redenen geschikt voor onderzoek naar efficiëntiewinsten. Ten eerste zijn zowel de *inputs* als de *outputs* van één enkele activiteit nl. het ‘beheer van de aangiften’, kwantitatief meetbaar en bijgevolg zijn ook de efficiëntiewinsten kwantitatief meetbaar. Volgens Stroobants en Bouckaert (2011a) moet men streven naar het rapporteren van een reële nettowinst van een efficiëntiehervorming of -project. Dit is mogelijk door het kwantificeren van de gemaakte kosten te plaatsen tegenover de gekwantificeerde opbrengsten (cfr. hoofdstuk 2). Ten tweede kan deze casestudy beschouwd worden als een pilootproject voor de herstructureringen van de FOD Financiën die in 2016 verder zullen geïmplementeerd worden. Kortweg wordt de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (hierna AAFisc) binnen de FOD Financiën ingedeeld in twee grote delen die zich elk focussen op hun activiteit: het ene deel betreft de activiteit van het ‘beheer van de aangiften’ en het andere deel is de controleactiviteit van de aangiften. Er is een herstructurering aan de gang die evolueert “van een materie- & taakgerichte organisatie naar een procesgeoriënteerde organisatie” (FOD Financiën, 2012, p. 23). In 2013 is er de verhuis geweest van de zes kantoren naar de oude kazerne te Brasschaat. Als nulmeting wordt het jaar 2012 genomen en als vervolgmeting enkel het jaar 2014 omdat 2013 een instabiel jaar is vanwege de verhuis. Ten derde kan deze casestudy een bewust begin zijn om de FOD Financiën op een andere manier door te lichten. De huidige Minister van Financiën heeft in zijn algemene beleidsnota d.d. 14 november 2014 meermaals efficiëntie aangehaald. Ook het strategisch plan

2012-2017 van de FOD Financiën focust regelmatig op efficiëntie-verbeteringen).

2. De onderzoeksmethoden

Het doel van het onderzoek is een exploratief empirisch onderzoek naar efficiëntiewinsten binnen een voorgesteld onderzoeksdomein met name de Gewestelijke directie Antwerpen II. De FOD Financiën heeft nog nooit *performance* metingen gedaan van efficiëntiewinsten. Dit onderzoek kan beschouwd worden als een verkennende start voor het meten van efficiëntiewinsten in een specifieke context. In het onderzoek naar efficiëntiewinsten wordt gebruik gemaakt van zowel kwantitatief als kwalitatief onderzoek. Kwantitatief onderzoek is in de gekozen casestudy mogelijk aangezien de beschikbare data kwantitatief zijn of omzetbaar zijn in kwantitatieve vorm. Kwalitatief onderzoek wordt ook toegepast omdat dit een meerwaarde kan zijn bij het bestuderen van de beschikbare data of wanneer de data onvoldoende zijn. Meerdere informele telefonische gesprekken en een ongestructureerde interview van een focusgroep werden voor dit onderzoek uitgevoerd tijdens de periode november 2014 tot en met juli 2015.

3. De onderzoeksstrategie

Als onderzoeksstrategie werd, zoals reeds aangehaald in punt 1, gekozen voor een casestudy. Zo “is casestudy een strategie voor het doen van onderzoek die gebruik maakt van een empirisch onderzoek van een bepaald hedendaags verschijnsel binnen de actuele context, waarbij van verschillende soorten bewijsmateriaal gebruik wordt gemaakt” (Saunders, Lewis, & Thornhill, 2004, p. 96). Het is een enkelvoudig casestudy onderzoek omdat een unieke case in de beschikbare data voorkwam. Deze unieke case leent zich voor het onderzoek naar efficiëntiewinsten. In dit onderzoek zullen de beschikbare data, interne documenten, informele gesprekken en een ongestructureerd interview van een focusgroep gebruikt worden als bewijsmateriaal. De resultaten van de waarnemingen uit dit onderzoek gelden alleen voor de onderzochte case en lenen zich niet voor extrapolatie. Zo kunnen er verschillende types van casestudy

onderzoek onderscheiden worden. Wanneer men één bepaalde case gebruikt om een algemeen inzicht te vormen van een bepaald fenomeen, gebruikt men het type van een instrumentele casestudy. In casu gaat de onderzoekster efficiëntiewinsten meten in bepaalde kantoren Personenbelasting om een antwoord te vinden op de onderzoeksvraag: Zijn er efficiëntiewinsten te meten binnen de FOD Financiën-afdeling Personenbelasting? Hiervoor wordt er een nulmeting genomen van 2012 van de zes kantoren Personenbelasting en een vervolgmeting van de vier kantoren Personenbelasting in 2014. De bevindingen die uit deze metingen voortvloeien, kunnen niet veralgemeend worden naar andere kantoren Personenbelasting.

4. De dataverzamelmethode

De onderzoekster zal gebruik maken van zowel kwantitatieve als kwalitatieve methoden om de nodige data te verzamelen voor haar onderzoek.

Primaire interne documenten (van de jaren 2012 t.e.m. 2014) zoals jaarverslagen, strategische plannen, operationele plannen, managementinformatie ed. van de FOD Financiën werden inhoudelijk doorgenomen in het kader van het onderzoek naar efficiëntiewinsten. De meeste van deze documenten zijn te raadplegen op de intranetsites van de FOD Financiën en van de AAFisc. Sommige documenten heeft de onderzoekster bijkomend kunnen opvragen.

Uit de bestaande databanken werd aan de onderzoekster de nodige data ter beschikking gesteld van de Gewestelijke directie Antwerpen II. De beschikbare data werden steeds naar de onderzoekster gemaild in de vorm van excel-bestanden.

Verder zijn er verschillende informele (telefonische) gesprekken geweest. Van deze gesprekken werden korte verslagen gemaakt. Een ongestructureerd interview van een focusgroep werd afgenomen en getranscribeerd. De meerwaarde van deze gesprekken is meervoudig. Vooreerst kunnen de beschikbare data nog eens extra gecontroleerd worden. Ten tweede kan de interviewster vragen naar de wijze waarop de oorspronkelijke data tot stand zijn gekomen. Dit is belangrijk want een organisatie meet voor een bepaald doel en stemt zijn manier van meten hierop af (cfr. hoofdstuk 1). Ten derde: Indien

de data onduidelijk of onvoldoende zijn bevonden door de onderzoekster, kan men tijdens een gesprek deze onvolkomenheid rechtzetten, verantwoorden of nader verklaren.

De onderzoekster kiest voor een datatriangulatie door onderzoek te voeren met verschillende dataverzamelmethode(n) zoals het bestuderen van primaire documenten, het analyseren van de verkregen data en het houden van meerdere gesprekken. Door deze triangulatie kunnen kwantitatieve en kwalitatieve dataverzamelmethode(n) gecombineerd worden in het onderzoek. Dit verhoogt de betrouwbaarheid van het onderzoek.

5. De Data-analyse

Na het verzamelen van de data kan de analyse of de verwerking van de data van start gaan. De onderzoekster heeft bij de verwerking van de data steeds haar onderzoeksvragen voor ogen gehouden. Zijn er efficiëntiewinsten te meten binnen de FOD Financiën–afdeling Personenbelasting? En welke initiatieven dienen genomen te worden opdat men efficiëntiewinsten beter kan meten?

De analyse bestaat uit drie onderdelen. Het eerste onderdeel is de analyse van de primaire documenten die de onderzoekster heeft kunnen raadplegen. Tijdens de bestudering van deze documenten is de onderzoekster o.a. op zoek gegaan naar efficiëntiewinsten of efficiëntie-initiatieven binnen de FOD Financiën en de AAFisc. Het tweede onderdeel is de bestudering van de verkregen data van de Gewestelijke directie Antwerpen II. Een diversiteit aan cijfers en gegevens werd door de onderzoekster bekomen. Deze data werden in eerste instantie gebruikt om efficiëntiemetingen te doen met de niet-parametrische grensmethode van *Data Envelopment Analysis*. Met deze grensmethode kan bij de zes kantoren uit de casestudy efficiëntie op een relatieve manier gemeten worden. Vervolgens werden de beschikbare data gebruikt om het vijf stappenplan voor de meting van efficiëntiewinsten volgens Stroobants en Bouckaert (cfr. hoofdstuk 2) toe te passen. Met de toepassing van SAS/OR (*Operational Research*) zullen de efficiëntiewinsten cijfermatig worden gemeten. Het derde onderdeel bestaat uit de verwerking van de verschillende informele (telefonische) gesprekken en van een

ongestructureerd interview van een focusgroep. Het opzet van de verwerking van deze gesprekken en het interview is om extra informatie of duiding in te winnen voor het onderzoek. Meermaals wordt er verwezen in het onderzoek naar deze gesprekken. Het ongestructureerd interview werd opgenomen en verwerkt met een transcriptie van het volledige interview. Deze transcriptie werd gemaïld naar de leden van de focusgroep ter controle. Er werden geen opmerkingen ontvangen op deze transcriptie. De informele gesprekken (meestal telefonisch) werden verwerkt door het neerschrijven van de informele gesprekken in korte verslagen. De bevindingen van deze drie onderdelen worden verwerkt in het volgende hoofdstuk.

6. De kwaliteit en de beperkingen van het onderzoek

Tijdens het onderzoek heeft de onderzoekster de betrouwbaarheid en de validiteit van het onderzoek naar efficiëntiewinsten nauwgezet in het oog gehouden. Betrouwbaarheid wordt bepaald door enerzijds de nauwkeurigheid (meten we goed?) en anderzijds door de consistentie (onder dezelfde omstandigheden zal dezelfde meting leiden tot dezelfde bevinding) van het onderzoek (Handleiding masterproef - sessie 5: Dataverzameling en -analyse, 2014-2015). De betrouwbaarheid kan gecontroleerd worden doordat de onderzoekster het verloop van haar onderzoek zo transparant mogelijk weergeeft in haar meesterproef. De methodologische keuzes van de onderzoekster worden van argumenten voorzien. Wanneer het vereist is, refereert de onderzoekster naar de geraadpleegde bronnen. Verslagen van de telefonische gesprekken worden neergeschreven zodoende dat de informatie uit deze gesprekken 'vaststaat'. Het ongestructureerd interview van een focusgroep werd opgenomen en onmiddellijk getranscribeerd. De primaire documenten en de verkregen data van de Gewestelijke directie Antwerpen II waarmee de onderzoekster haar metingen uitvoert, beschouwt de onderzoekster als data met hoge betrouwbaarheid. Tenslotte heeft de onderzoekster datatriangulatie toegepast omdat dergelijke triangulatie de betrouwbaarheid van het onderzoek verhoogt. Het gebruik van meerdere bronnen laat toe om bevindingen te cross-valideren

(Handleiding masterproef - sessie 5: Dataverzameling en –analyse, 2014-2015).

In dit onderzoek van de casestudy is er geen externe validiteit vermits de onderzoeksresultaten enkel van toepassing zijn op de kantoren Personenbelasting uit de casestudy. De interne validiteit (meten we het juiste?) heeft de onderzoekster verzekerd door het gebruik van betrouwbare data en het gebruik van goede indicatoren (voornamelijk indicatoren uit OESO- of andere wetenschappelijke rapporten) in haar metingen.

Zoals in ieder onderzoek, zijn ook in dit onderzoek verschillende beperkingen te vermelden. De drie belangrijkste beperkingen worden kort weergegeven. Ten eerste is het onderzoek van deze meesterproef beperkt in tijd. Hierdoor heeft de onderzoekster bepaalde methodologische keuzes moeten maken. Ten tweede waren bepaalde data niet voorhanden om de efficiëntiewinsten te meten zoals de onderzoekster oorspronkelijk ambieerde te meten. Bijgevolg heeft de onderzoekster de meetmethode van haar onderzoek moeten aanpassen. Ten derde is dit het eerste onderzoek naar efficiëntiewinsten binnen de FOD Financiën. De onderzoekster is van nul moeten beginnen. Dit vergde meer tijd dan dat de onderzoekster had voorzien in haar planning. In haar onderzoek heeft de onderzoekster met deze beperkingen rekening gehouden en deze beperkingen nader toegelicht (cfr. hoofdstuk 4).

Hoofdstuk 4: De resultaten

In dit hoofdstuk wordt er eerst een overzicht gegeven van de efficiëntie-initiatieven binnen de FOD Financiën en in het bijzonder binnen de AAFisc. In de beschreven casestudy (cfr. hoofdstuk 3) wordt onderzocht op welke manier de activiteit het ‘beheer van de aangifte’ binnen de AAFisc wordt gemeten. Verder wordt in de casestudy onderzocht op welke wijze men de efficiëntiewinsten kan meten met de verkregen data. Alvorens de efficiëntiewinsten te meten, wordt de combinatie-indicator efficiëntie gemeten in de casestudy met de methode van de *Data Envelopment Analysis* voor het jaar 2012. Vervolgens worden efficiëntiewinsten gemeten binnen de AAFisc d.m.v. het vijfstappenplan van Stroobants en Bouckaert (cfr. hoofdstuk 2) in de casestudy. Het jaar 2012 is hiervoor de nulmeting en het jaar 2014 is de vervolgmeting. Op het einde van dit hoofdstuk wordt de deficiëntie in de data om efficiëntiewinsten te meten toegelicht. Tenslotte worden de aanbevelingen om de efficiëntiewinsten beter te meten, besproken.

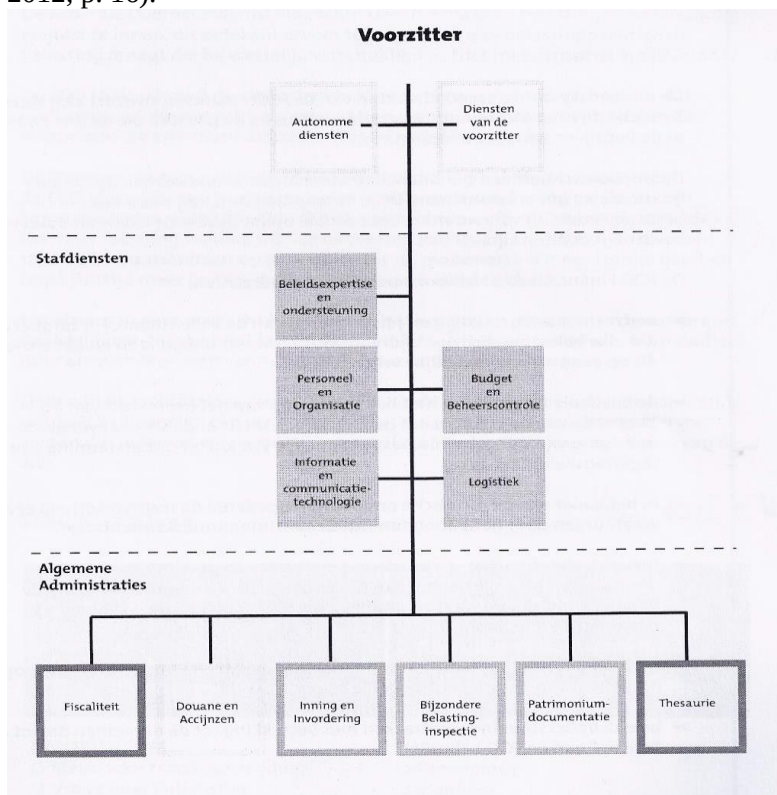
1. Efficiëntie-initiatieven binnen de FOD Financiën

Voor dit onderdeel werden primaire documenten gehanteerd die de onderzoekster kan raadplegen op de diverse intranetsites van de FOD Financiën. Documenten zoals strategische- en operationele plannen, jaarverslagen, tools voor de opvolging en de evaluatie van de operationele diensten, interne nota's, ed. heeft de onderzoekster verwerkt in dit onderdeel. De data voor de metingen van de efficiëntie en de efficiëntiewinsten, heeft de onderzoekster opgevraagd binnen verschillende stafdiensten van de FOD Financiën en de AAFisc (cfr. Figuur 6 infra).

1.1. Efficiëntie en de cyclus op managementniveau

Overheidsorganisaties zoals de FOD Financiën, brengen het beleid tot uitvoering. In de beleidsnota van 14 november 2014 van de huidige Minister van Financiën, wordt meermaals een algemene beleidsdoelstelling geformuleerd waarbij een efficiëntere werking van de FOD Financiën wordt verwacht tijdens de huidige legislatuur.

De FOD Financiën voert deze efficiëntie-beleidsdoelstelling uit via strategische doelstellingen geformuleerd in zijn strategisch plan, opgenomen in het Geïntegreerd Managementplan-Horizon 2012-2017 (FOD Financiën, 2012). In dit managementplan staan de strategie, de missie, de visie en de uiteenlopende kernopdrachten van de FOD Financiën duidelijk verwoord. De voornaamste kernopdracht van de FOD Financiën die belangrijk is in het kader van deze meesterproef is het uitvoeren van “een rechtvaardige, tijdige en juiste heffing van de belastingen. De FOD Financiën zorgt ervoor dat elke belastingplichtige bijdraagt wat hij verschuldigd is en waakt erover dat dit op een correcte en billijke wijze gebeurt” (FOD Financiën, 2012, p. 16).



Figuur 6 : Het organigram van de FOD Financiën
Bron: FOD Financiën, 2012, p. 15

Figuur 6 geeft het organigram weer van de FOD Financiën. De Voorzitter met het Directiecomité staan aan het hoofd van de FOD Financiën en zij sturen aan bij de opmaak van het strategisch plan. Het strategisch plan is het instrument van de FOD Financiën waarmee hij zijn stafdiensten en de algemene administraties wil sturen aan de hand van drie strategische doelstellingen die een uitdrukking zijn van de strategie¹ van de FOD Financiën. De tweede strategische doelstelling van de FOD Financiën heeft betrekking op de efficiëntie van de organisatie en is als volgt geformuleerd: “Tegen 2017 willen we onze efficiëntie – en dus de inzet en productiviteit van onze beschikbare middelen – verbeteren” (FOD Financiën, 2012, p. 20). Efficiëntie wordt in het strategisch plan van de FOD Financiën als volgt toegelicht: De FOD Financiën moet zijn opdrachten voltooien met een optimale inzet van middelen zowel van het personeel als van de werkingskosten. “Permanent streven naar meer efficiëntie” (FOD Financiën, 2012, p. 23). Verder vermeldt het strategisch plan dat de FOD Financiën “permanent de kostprijs van zijn werking moet verbeteren zonder afbreuk te doen aan de kwaliteit van de dienstverlening” (FOD Financiën, 2012, p. 23). Efficiëntie betekent voor de FOD Financiën dat hij moet inzetten op de ICT. Hij is zich hiervan bewust. Wat het personeel betreft, zijn gerichte opleidingen voor de medewerkers of de invoering van nieuwe werkvormen zoals thuiswerk middelen die bijdragen tot de efficiëntie van de organisatie. Verder vermeldt het strategisch plan van de FOD Financiën dat “het uitvoeren van gestructureerde werklasmetingen een belangrijke hefboom vormt voor het streven naar continue efficiëntieverbeteringen” (FOD Financiën, 2012, p. 23).

Bijgevolg kan men stellen dat de FOD Financiën sinds 2012 op verschillende terreinen efficiëntie-initiatieven wil lanceren. De drie strategische doelstellingen van de FOD Financiën dienen als een vertrekpunt voor de opmaak van de strategische plannen van al de algemene administraties en de stafdiensten (of entiteiten). Deze strategische plannen zijn plannen voor langere termijnen (in casu tot

¹ “De strategie van de FOD Financiën beoogt één doel: **het op ieder ogenblik kunnen waarborgen dat onze opdrachten effectief en juist worden uitgevoerd, met een optimale aanwending van de middelen en binnen de vooropgestelde termijnen**” (FOD Financiën, 2012, p. 20).

zes jaar) en worden jaarlijks geconcretiseerd door middel van de operationele plannen van elke stafdienst en elke algemene administratie.

De stafdienst Budget & Beheerscontrole (cfr. Figuur 6) is de ondersteunende dienst inzake performantiemanagement voor de andere stafdiensten en de algemene administraties. Het performantiemanagement wordt binnen de FOD Financiën ‘Beheerscontrole’ genoemd. Elke stafdienst en elke algemene administratie heeft zijn cel ‘Beheerscontrole’ die een kader aanreikt voor het aansturen en het verbeteren van de prestaties van de FOD Financiën. De ‘Beheerscontrole’ werkt in verschillende stadia. Het eerste stadium is het omschrijven van de operationele meetbare doelstellingen zodat de strategie van de FOD Financiën kan worden geïmplementeerd overal in de organisatie. Het tweede stadium is het opvolgen en meten van de vooropgestelde doelstellingen. Wanneer deze doelstellingen SMART (*Specific, Measurable, Acceptable, Realistic, Time*) zijn geformuleerd, is het mogelijk om deze doelstellingen die geformuleerd zijn in de operationele plannen, in de tijd op te volgen. Het derde stadium is een onderzoeksmoment naar de manier waarop doelstellingen worden bereikt (FOD Financiën – Stafdienst Budget en Beheerscontrole, 2013, pp. 8-9). Het tweede en het derde stadium vormen samen het performantiemanagement van de organisatie waarbij een analyse wordt gemaakt van de mate waarin de vooropgestelde doelstellingen op een efficiënte en effectieve wijze worden uitgevoerd.

Door het systeem van ‘Beheerscontrole’ kan de organisatie gestuurd worden op basis van concrete meetbare resultaten. De ‘Beheerscontrole’ is enerzijds een meetinstrument en maakt hierbij gebruik van de boordtabellen (hierna TBT) en de managementscockpits om de operationele doelstellingen op te volgen. Anderzijds heeft de ‘Beheerscontrole’ ook een functie als managementinstrument. Hierbij gebruikt de ‘Beheerscontrole’ de jaarlijkse weerkerende beheerscyclus die verloopt volgens de PDCA-cyclus (*Plan, Do, Check, Act*). *Plan* is het begin van de cyclus waarbij de doelstellingen worden bepaald alsook de inzet van de middelen. *Do* is het uitvoeren van het werk. Elke maand wordt er een staat opgemaakt van het verrichte werk en deze staat wordt

vergeleken met de vooropgestelde doelstelling. Dit is de *Check*-fase. Wanneer de doelstellingen niet werden gehaald, moet men verbeteracties lanceren vandaar *Act*. “De cyclus wordt afgesloten met een grondige evaluatie van de doelstellingen en van het operationeel plan. De doelstellingen kunnen worden aangepast en, samen met de nieuwe doelstellingen, vormen ze de start van een nieuwe beheerscyclus”(FOD Financiën – Stafdienst Budget en Beheerscontrole, 2013, p. 11). De beheerscyclus wordt overal in de organisatie toegepast tot op het niveau van de dienstchef. Elk kwartaal worden alle dienstchefs in een evaluatievergadering bijeengeroepen om de resultaten en het nemen van de nodige acties te bespreken. Hierdoor wordt de beheerscyclus een proces van regelmatige evaluaties en bijsturing. Sinds 2015 bestaan er ook de teamvergaderingen van de dienstchef met al zijn medewerkers.

In het verder onderzoek van deze meesterproef blijven we binnen de AAFisc. Er wordt onderzocht op welke wijze de strategische doelstelling van efficiëntie van de FOD Financiën wordt opgenomen en uitgevoerd door de AAFisc. Heel dit proces wordt uitgevoerd door middel van de beheerscyclus (cfr. supra).

Het beheerscomité AAFisc is het bestuursorgaan van de AAFisc. De AAFisc “verzekert de dienst inzake inkomstenbelastingen en BTW met het oog op een rechtvaardige en juiste heffing van de belastingen & heffingen verschuldigd door particulieren, KMO’s en grote ondernemingen” (AAFisc, 2012, p. 4). In het strategisch plan van de AAFisc 2012-2017 wordt de tweede strategische doelstelling van de FOD Financiën aangaande de efficiëntie van de organisatie volledig overgenomen.

De AAFisc verantwoordt op welke wijze zij deze strategische doelstelling zal invullen aan de hand van de strategische kaart uit het strategisch plan van de FOD Financiën. Deze strategische kaart is een instrument voor de AAFisc om haar strategisch plan uit te werken en is gebaseerd op de *Balanced Scorecard* (cfr. infra). De strategische kaart bevat de vier volgende perspectieven: resultaat, proces, kwaliteit en innovatie. Elk perspectief bevat een paar Kritieke Succes Factoren (hierna KSF). De KSF’s verduidelijken hoe de strategie in elkaar zit. De strategische kaart bevat in totaal 11 KSF’s of 11 factoren waarop de organisatie moet inzetten om succes

te boeken bij de realisatie van een doelstelling. De AAFisc heeft de strategische doelstelling van efficiëntie volgens de logica van de *Balanced Scorecard* (hierna BSC) ondergebracht in het perspectief proces. Interne bedrijfsprocessen moeten efficiënt en effectief zijn volgens de logica van de BSC. Het perspectief proces wordt met 3 KSF's ingevuld op de strategische kaart. "Deze kritieke succesfactoren worden binnen de verschillende Algemene Administraties en Stafdiensten geconcretiseerd in duidelijke doelstellingen en projecten die samen onze ambitie en het vooropgestelde beleid zullen waarmaken" (FOD Financiën, 2012, p. 26). De eerste KSF voor het verbeteren van de efficiëntie van de organisatie richt zich op *Human Resource Management* (hierna HRM). Op gedetailleerde wijze wordt weergegeven welke projecten en doelstellingen, die allemaal betrekking hebben op HRM, de AAFisc hiervoor wil realiseren en voor sommige projecten of doelstellingen op welk tijdstip dit gerealiseerd moet zijn. Een interessant project binnen HRM is de creatie van een dashboard dat de AAFisc de mogelijkheid geeft om "op om het even welk moment over volledige en up-to-date personeelsinformatie te beschikken op basis waarvan ze de juiste beslissingen kan nemen" (AAFisc, 2012, p. 11). Dit dashboard is een managementinstrument dat een performante monitoring van het overtal of het tekort van het personeel weergeeft op om het even welk moment. Dit dashboard is midden 2014 operationeel en zal begin 2016 perfect op de rails staan. De AAFisc wil ook efficiënter worden op het vlak van bedrijfsprocessen, hetgeen de tweede KSF is. De AAFisc wil evolueren naar een procesgerichte organisatie, hetgeen een nieuwe structuur aan de organisatie zal geven. Deze herstructurering is volop aan de gang en zal eind 2016 afgerond zijn. Doelstellingen zoals de bedrijfsprocessen actief beheren, een maximale automatisering van bepaalde taken, goede applicaties om zoveel mogelijk elektronisch te werken ed., zijn enkele doelstellingen bij de tweede KSF. Minder gedetailleerd maar wel van belang voor dit onderzoek, is de KSF van de meting en de opvolging. Het strategisch plan van de AAFisc geeft toe dat de AAFisc (nog) niet kan meten bij gebrek aan gegevens. Vanaf 2012 wil de AAFisc intensief hieraan werken. "Om de AAFisc ter dege te kunnen aansturen en de werking van haar

diensten op te kunnen volgen wenst de AAFisc over performante managementinstrumenten te beschikken” (AAFisc, 2012, p. 14).

In de jaarlijkse operationele plannen van 2013 en 2014 van de AAFisc worden de acties, projecten en doelstellingen uiteengezet die de strategische doelstellingen van de AAFisc verder concretiseren. Verbeterprocessen van de vijf AAFisc-kernactiviteiten met name de dienstverlening, het beheer, de controle, opsporingen en geschillenbehandeling worden opgezet. Heel dit gebeuren zal worden opgevolgd via de geïntegreerde beheerscyclus van de AAFisc.

Wanneer de strategische plannen, de operationele plannen, de jaarverslagen van de FOD Financiën en andere primaire documenten van de AAFisc worden geraadpleegd, stelt de onderzoekster vast dat de FOD Financiën en de AAFisc willen inzetten op efficiëntie. Het strategisch plan van de FOD Financiën vermeldt dat de FOD Financiën “permanent moet streven naar meer efficiëntie” (FOD Financiën, 2012, p. 23). Dit kan mogelijkwerwijs geïnterpreteerd worden als een wil tot het realiseren van efficiëntiewinsten vermits elke verhoging van de efficiëntie, een efficiëntiewinst is (cfr. hoofdstuk 2). De FOD Financiën moet “permanent de kostprijs van zijn werking verbeteren zonder afbreuk te doen aan de kwaliteit van de dienstverlening” (FOD Financiën, 2012, p. 23). Dit kan geïnterpreteerd worden als het willen bereiken van efficiëntiewinsten met name de efficiëntiewinst E1 waarbij dezelfde *output* wordt gerealiseerd met minder *input*.

Verder stelt de onderzoekster vast dat de intenties om te meten en de wil om deze meetresultaten te gebruiken in het beslissingsproces van de AAFisc aanwezig zijn. De ervaring van het performantiemanagement binnen de organisatie is echter gering. Eind 1998 werd performantiemanagement in de FOD Financiën geïntroduceerd. In 2003 werd het MISSISSIPPI-programma (*Management Information System Implementing Strategic Steering Into Public Performance Indicators*) opgestart. Twee periodes zijn belangrijk om te vermelden in de ontwikkeling van het performantiemanagement (de FOD Financiën gebruikt echter de term ‘Beheerscontrole’) van de FOD Financiën. De eerste periode loopt van 2008 tot 2012. In deze periode werd het programma van MISSISSIPPI op twee fronten verder ontwikkeld. Het eerste front

was de creatie van de *Business Intelligence* (BI) oplossing (Cognos) met meetinstrumenten. Een fundamenteel kenmerk van BI kan als volgt worden omschreven: “het ter beschikking stellen van de juiste data, informatie, kennis en wijsheid aan de juiste personen, op het juiste moment, en in het duidelijkste formaat, teneinde de uitvoering van de strategie op alle niveaus te kunnen verbeteren” (Van Nieuwenhuijse & Vanhoudt, 2008, p. 311). Het doel was een *Management Information System* op te starten voor alle leidinggevendenden binnen de organisatie.

Het tweede front van het programma MISSISSIPPI is het volledig uitwerken en opstarten van de beheerscyclus in de hele organisatie (cfr. supra). De tweede periode verloopt van 2012 tot en met 2017, dezelfde tijdspanne als de strategische plannen van de FOD Financiën en de AAFisc. Vanaf deze periode wordt er op een andere (intensievere) wijze gemeten dan voorheen. Zo wil de AAFisc vanaf 2013 inzetten op interne benchmarking (AAFisc, 2013, p. 35). De onderzoekster heeft gekozen om vanaf 2012 te meten. 2012 is de start van het strategisch plan van de FOD Financiën, een nieuwe koers voor de FOD Financiën.

1.2. De operationele diensten binnen de AAFisc

In deze meesterproef zal de kernactiviteit het ‘beheer van de aangifte’ onderzocht worden op mogelijke efficiëntiewinsten. De activiteit het ‘beheer van de aangifte’ wordt in de AAFisc gemeten en geanalyseerd op verschillende niveaus. De zes kantoren Personenbelasting van de casestudy bevinden zich op het laagste niveau. Dan worden de metingen op het directieniveau geanalyseerd om uiteindelijk op het hoogste niveau, het managementniveau uit te komen. Heel dit proces van opvolging en aansturing van de werkzaamheden van de verschillende entiteiten, maakt deel uit van de jaarlijks weerkerende beheerscyclus. Voor het onderzoek in deze meesterproef worden de metingen gedaan op het niveau van de operationele diensten of de kantoren Personenbelasting, het laagste niveau.

De FOD Financiën heeft gekozen voor de BSC als instrument om zijn strategie te communiceren naar alle niveaus van de organisatie

en om zijn strategie om te zetten in concrete acties. De BSC is ontwikkeld door Kaplan en Norton begin jaren negentig. “De *Balanced Scorecard* is een conceptueel raamwerk om de strategische doelstellingen van een organisatie te vertalen naar een verzameling van performantie-indicatoren verdeeld over vier perspectieven: Klant (Hoe zien onze klanten ons?), Interne Bedrijfsprocessen (Waar moeten we excellent in zijn?), Innovativiteit (Leren en Groeien) (Kunnen we blijvend en duurzaam waarde blijven creëren?) en Financieel (Hoe zien we onze aandeelhouders?)” (Van Nieuwenhuysse & Vanhoudt, 2008, p. 163). De FOD financiën heeft deze vier perspectieven op zijn strategische kaart als volgt benoemd: resultaat, proces, kwaliteit en innovatie. Deze vier perspectieven moeten in balans zijn. Wanneer men een BSC voor een organisatie opstelt, moet men per perspectief onderzoeken welke Kritieke Prestatie Indicatoren (hierna KPI) de belangrijkste zijn zodat de organisatie haar visie, missie en strategie kan consolideren. Deze KPI's worden top-down afgeleid uit de visie, missie en strategie van de organisatie. Anders gezegd: Bij de BSC wordt de strategie van de organisatie vertaald in concrete doelstellingen en in meetbare indicatoren om deze vervolgens op te volgen in een cyclisch proces, met name de beheerscyclus.

Zeven KPI's werden door het managementniveau in 2012 opgesteld voor de kernactiviteit het ‘beheer van de aangifte’ in de Personenbelasting. Drie KPI's bevonden zich in het perspectief resultaat en drie KPI's in het perspectief proces. Eén KPI behoorde tot het perspectief kwaliteit. In 2014 zijn er zes KPI's die de kernactiviteit ‘het beheer van de aangifte’ opvolgen. Twee KPI's behoren tot het perspectief resultaat, twee KPI's behoren tot het perspectief kwaliteit en twee KPI's behoren tot het perspectief proces. Alle relevante informatie van een KPI staat op de KPI-fiche. De KPI-fiches zijn te raadplegen door de ambtenaren op de intranetsite van de AAFisc. We overlopen de KPI-fiche van 2012 van de volgende KPI met als KPI-titel: ‘Het percentage ingediende aangiften PB bedrijfsleiders en loontrekkers’. Deze KPI is een gedeeltelijke vertaling van één van de vele operationele doelstellingen van de AAFisc die ook vermeld staat op de KPI-fiche. Deze KPI behoort tot de kernactiviteit ‘aangiften verwerken en

beheren' en heeft als perspectief resultaten. De titel van de KSF is "Alle aangiften zijn ingediend" hetgeen voor zich spreekt want wanneer alle aangiften zijn ingediend, is er succes geboekt. Verder nog de berekeningswijze met de beschrijvingen van een teller en een noemer en de verantwoordelijke personen. De brongegevens komen voor de teller en voor de noemer uit dezelfde TBT. De periodiciteit van de meting en de invoer van de gegevens gebeurt maandelijks. Het belangrijkste voor de maandelijks analyses zijn de alarmdrempels van de KPI. Deze KPI kleurt groen in het systeem wanneer de berekening van de KPI 100,00 % is of wanneer de teller (het gecumuleerd aantal ingediende aangiften PB bedrijfsleiders en loontrekkers tot op het einde van de afgelopen periode) / noemer (het gecumuleerd aantal aangiften PB bedrijfsleiders en loontrekkers tot op het einde van de periode ingediend had moeten zijn) 100,00% is. De KPI kleurt oranje wanneer deze berekening het resultaat geeft wat ligt onder de 100,00 % tot en met 96,00%. Onder de 96,00% kleurt de KPI rood. Op elk rood signaal moet zowel het operationele niveau als het managementniveau van de organisatie reageren via het bepalen van de oorzaak en het definiëren van een actie. Wanneer de KPI's van de kernactiviteit 'aangifte verwerken en beheren' van 2012 en 2014 worden vergeleken, stelt men vast dat er vier gemeenschappelijke KPI's zijn. Jaarlijks worden de KPI's bijgestuurd, veranderd, geschrapt of aangevuld om allerlei redenen. Een organisatie staat niet stil en evolueert mee met bijvoorbeeld de wijziging van het beleid of de opstart van een nieuw traject. De indicatoren moeten mee evolueren met deze veranderingen (FOD Personeel en Organisatie, 2006).

Bij een grondige bestudering van deze KPI's stelt de onderzoekster vast dat de metingen aan de hand van de KPI's geen vertrekpunt kunnen zijn voor de metingen van efficiëntiewinsten. KPI's geven geen informatie over de ingezette middelen of de *inputs*. Ook de KPI-fiches vermelden nergens iets over de *inputs*. Efficiëntie is een combinatie-indicator die bestaat uit *input* en *output* en het proces of de activiteit beschrijft. Voor het meten van efficiëntiewinsten moeten we absoluut informatie hebben van de *inputs* (cfr. hoofdstuk 2). De onderzoekster heeft samen met een medewerkster van het beheerscomité van de AAFisc meerdere malen de beschikbare data

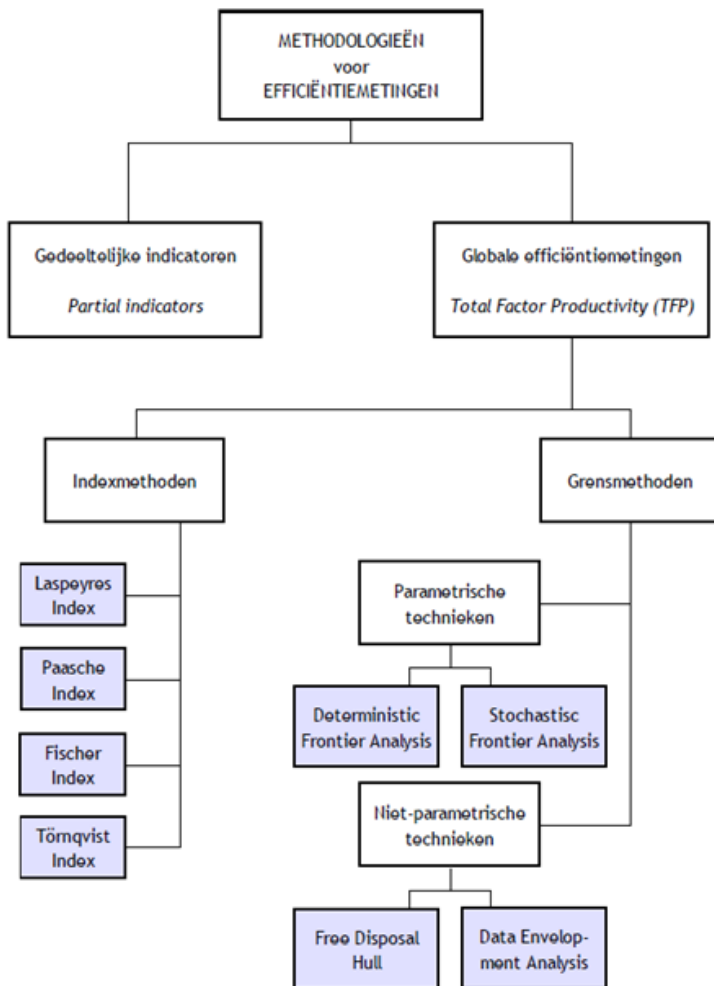
binnen de AAFisc bestudeerd wat betreft de *outputs*. Op directieniveau heeft zij de data verkregen van de *input* personeel, hetgeen de belangrijkste *input*-factor vormt voor de AAFisc (ongestructureerd interview van een focusgroep, persoonlijke communicatie, 7 juli, 2015). De stafdiensten Logistiek en ICT (cfr. Figuur 6) hebben informatie doorgegeven van de andere *inputs* (huisvesting en ICT). Met deze data op het niveau van de zes kantoren Personenbelasting kan het mogelijk zijn om efficiëntie en efficiëntiewinsten te meten.

2. Meten van efficiëntie met niet-parametrische grensmethoden

Het operationeel plan van de AAFisc van 2013 heeft interne *benchmarking* opgenomen (AAFisc, 2013, p. 35). Hoe kan men de zes kantoren Personenbelasting gaan *benchmarken* op basis van de KPI's van de kernactiviteit het 'beheer van de aangifte'? Louter op basis van KPI's is het moeilijk om tot een kwalificatie goed of slecht te komen (persoonlijke communicatie, 8 juli, 2015).

Met de verkregen personeelsdata van de Gewestelijke directie Antwerpen II, de data van de stafdienst ICT en de data van de *outputs* verkregen van de AAFisc, is het mogelijk om de efficiëntie van de zes kantoren Personenbelasting van Brasschaat, Brecht, Kalmthout, Kapellen, Schoten en Wijnegem voor het jaar 2012 te meten. Efficiëntie zegt meer dan een KPI. Louter op basis van de gehanteerde KPI's is het moeilijk om tot een kwalificatie te komen van de beste en de slechtste leerling van de klas. Een KPI is een indicator of een meetmethode die een bepaalde doelstelling van een organisatie kwantificeert (cfr. supra). Efficiëntie wordt door Stroobants en Bouckaert gedefiniëerd als "de relatie tussen middelen (*inputs*) en prestaties (*outputs*), waarbij gestreefd wordt om de prestaties te maximaliseren met een minimale hoeveelheid middelen" (2011a, pp. 22-23). Wanneer het instrument van *benchmarking* wordt toegepast op de zes kantoren Personenbelasting, bekomt men meer informatie over de prestaties van deze zes kantoren. Volgens Stroobants, Bouckaert en De Rynck kan men "algemeen en in brede zin stellen dat benchmarking betrekking heeft op het meten, het beoordelen, en het vergelijken van prestaties, met de intentie om te

leren en te verbeteren” (2012, pp. 17-18). Berg (2010) stelt twee manieren van publieke sector *benchmarking* voor. Enerzijds is er de verticale *benchmarking* waarbij een overheidsorganisatie haar eigen prestaties relatief vergelijkt in de tijd. Anderzijds is er de horizontale *benchmarking* waarbij een overheidsorganisatie haar prestaties vergelijkt met de prestaties van andere, gelijkaardige organisaties. In de casestudy wordt enkel de horizontale *benchmarking* toegepast van het jaar 2012. Een vergelijking in tijd is in casu niet mogelijk vermits in de casestudy in 2013 de verhuis met de reorganisatie van de zes kantoren plaats vond naar de vier kantoren te Brasschaat. Het *benchmarken* van prestaties van organisaties is mogelijk via prestatie-indicatoren (cfr. hoofdstuk 1) of via niet-parametrische grensmethoden *Free Disposal Hull* (hierna FDH) en *Data Envelopment Analysis* (hierna DEA). De inzichten die hierna uiteen worden gezet, zijn voornamelijk gebaseerd op een rapport over Lokale Benchmarking van Stroobants et al. (2012). Wanneer de efficiëntie van een organisatie wordt gemeten via prestatie-indicatoren is dit slechts een gedeeltelijke efficiëntiemeting omdat de keuze van de prestatie-indicatoren slechts een deel van de performantie van de organisatie behelst. Stel dat de efficiëntie van een organisatie gemeten wordt aan de hand van één *input* indicator/één *output* indicator. In realiteit zijn er drie verschillende *input* indicatoren (bijvoorbeeld personeel, ICT en gebouwen) en twee verschillende *output* indicatoren. Wanneer men in de meting slechts één *input* indicator en slechts één *output* indicator gebruikt, is de meting van de efficiëntie slechts gedeeltelijk hetgeen een ernstig nadeel vormt. Niet-parametrische technieken bieden een oplossing voor deze gedeeltelijke efficiëntiemetingen. Figuur 7 geeft een overzicht van de methodologieën voor efficiëntiemetingen.



Figuur 7 : Overzicht van methodologieën voor efficiëntiemetingen
 Bron : Stroobants & Bouckaert, 2011b, p. 29

De niet-parametrische technieken behoren tot de groep van de globale efficiëntiemetingen waarbij alle *input*- en *output*informatie wordt berekend in één enkel ratio van efficiëntie (getal van 0 tot en met 1).

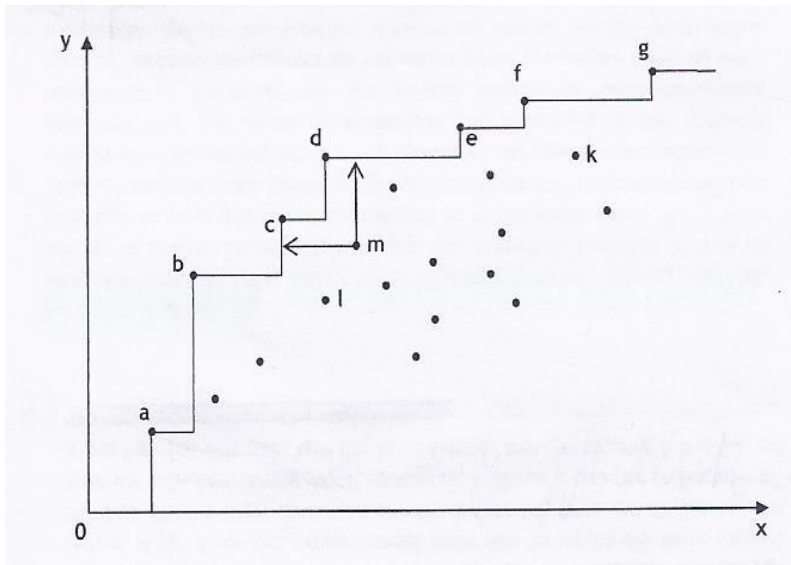
De globale efficiëntiemetingen kunnen met een indexmethode gemeten worden waarbij men in de metingen gebruik maakt van marktprijzen. Grensmethoden vereisen “het specificeren van een productietechnologie en de schatting van een productiegrens” (Stroobants & Bouckaert, 2011b, p. 32). Bij de grensmethoden schat men de grensfunctie (dit is de ideale maatstaf of combinatie tussen *input* en *output*) met een parametrische of een niet-parametrische methode. Vervolgens worden de werkelijke prestaties van de organisaties vergeleken ten opzichte van deze ideale grensfunctie.

In het onderzoek van deze meesterproef worden de relatieve prestaties van de zes kantoren Personenbelasting van het jaar 2012 met elkaar vergeleken op het gebied van de combinatiemaatstaf efficiëntie via de niet-parametrische grensmethode, de DEA-methode. De FDH-methode wordt enkel theoretisch toegelicht want voor de metingen van efficiëntie geeft de DEA-methode een beter resultaat (cfr. infra). Bij de niet-parametrische meettechnieken gaat men op basis van een set van observaties (*Decision Making Unit* hierna DMU) de grensfunctie samenstellen. De efficiëntie van elke DMU wordt gemeten ten opzichte van deze grensfunctie. Op deze wijze wordt de efficiëntie van een organisatie relatief geschat ten opzichte van de andere organisaties in de set. Kwantitatieve (mathematische) analyses worden met behulp van het computerprogramma SAS/OR (*Operational Research*) uitgevoerd. De niet-parametrische grensmethode van de DEA wordt uitgevoerd en afgeleide grafieken worden opgemaakt.

2.1. Free Disposal Hull (FDH)

De FDH-methode steunt op twee beschikbaarheidsveronderstellingen. De eerste beschikbaarheidsveronderstelling heeft betrekking op de *inputs*. Een toename in *inputs* kan nooit resulteren in een daling in *outputs*. De tweede beschikbaarheidsveronderstelling heeft betrekking op de *outputs* waarbij “elke afname in *outputs* produceerbaar blijft met dezelfde hoeveelheid *inputs*” (Stroobants et al., 2012, p. 59).

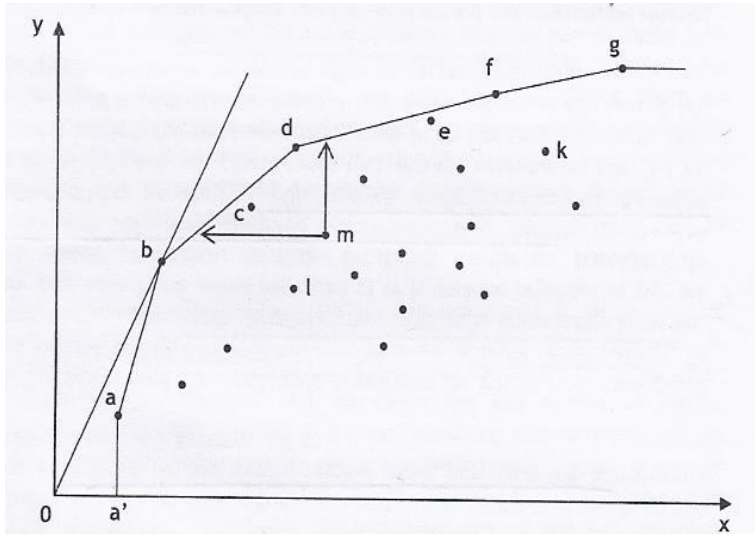
Bij de FDH worden alle geobserveerde punten vergeleken met de beste observaties die op de trapvormige efficiëntiegrens liggen.



Figuur 8 : FDH met de trapvormige efficiëntiegrens
Bron: Stroobants et al., 2012, p. 60

Figuur 8 is een grafische weergave van FDH. Voor elke organisatie gaat men na of er organisaties in de set zijn die ofwel met minder *input* dezelfde *output* realiseren (dit is een *input*-gerichte benadering) ofwel met dezelfde *input* meer *output* realiseren (dit is de *output*-gerichte benadering) (Stroobants et al., 2012). In Figuur 8 zijn de organisaties a, b, c, d, e, f en g de volledig efficiënte organisaties. Zij vormen samen de efficiëntiegrens waarbij (x) staat voor één *input* en (y) voor één *output*.

2.2. Data Envelopment Analysis (DEA)



Figuur 9 : DEA met de convexe productiegrens

Bron: Stroobants et al., 2012, p. 61

Figuur 9 is een grafiek van DEA met dezelfde DMU's als in Figuur 8. In de DEA-methodologie bestaat buiten de twee beschikbaarheidsveronderstellingen zoals bij de FDH nog een derde veronderstelling met name de veronderstelling van een convexe productiegrens (efficiëntiegrens). De veronderstelling van convexiteit houdt in dat indien DMU a en DMU b van de figuur 9 mogelijk zijn, zijn ook al de lineaire combinaties tussen DMU a en DMU b mogelijk. Bijgevolg gaat men de bestaande organisaties van de set ook vergelijken met de virtuele organisaties of virtuele DMU's (deze punten tussen de punten a en b op de grafiek). In de figuur 9 is de reële DMU c bij DEA inefficiënt. Er bevinden zich in de grafiek twee virtuele DMU's op de lineaire tussen de DMU's b en d, die volledig efficiënt zijn ten opzichte van DMU c. Eén virtuele DMU realiseert meer *output* met dezelfde *input* (*output*-gerichte benadering) en één virtuele DMU realiseert met minder *input* dezelfde *output* (*input*-gerichte benadering). Bijgevolg is DEA strikter dan FDH want een DMU die efficiënt is onder FDH is niet

altijd efficiënt onder DEA. Omgekeerd is dit wel het geval: een DMU die efficiënt is bij DEA blijft efficiënt onder FDH. Daarom zal de onderzoekster enkel de DEA-methode toepassen.

3. De resultaten van de efficiëntiemetingen

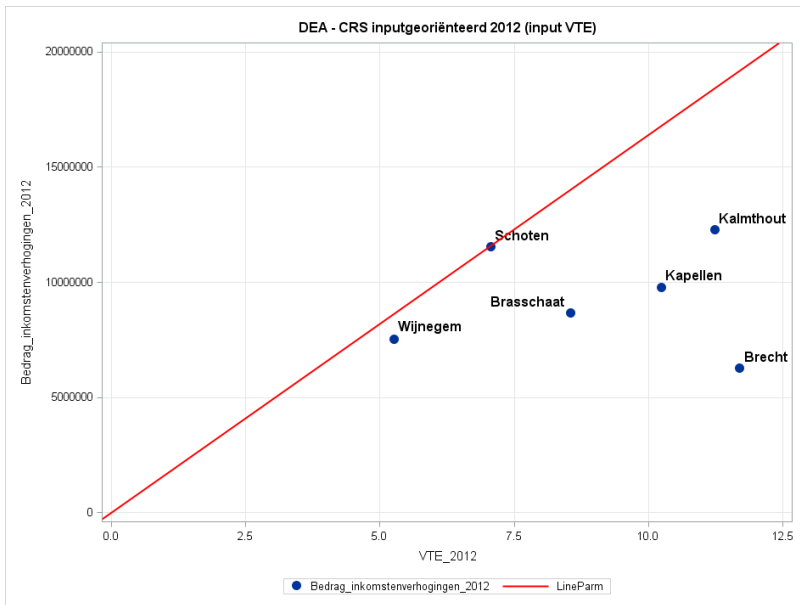
In wat volgt, worden er twee efficiëntiemetingen uitgevoerd van de kantoren Personenbelasting uit de casestudy van het jaar 2012. De eerste efficiëntiemeting wordt uitgevoerd met de DEA-methode met als *input*-indicatoren enerzijds het personeel onder de parameter van het aantal ‘Voltijdse Equivalente personeelsleden’ (hierna VTE) en anderzijds het ‘aantal gebruikte PC’s’. Als *output*-indicator wordt bij deze efficiëntiemeting het ‘totaal bedrag van de inkomstenverhogingen’ genomen van de volgende categorieën belastingplichtigen: Loontrekkers, bedrijfsleiders, bedrijfsleiders die hun beroepskosten bewijzen en de loontrekkers die hun beroepskosten bewijzen. Een inkomstenverhoging is het resultaat van een correctie van een ingediende aangifte in de Personenbelasting. Een belastingplichtige heeft bijvoorbeeld zijn loon dat vermeld staat op de fiche 281.10 niet aangegeven in zijn aangifte in de Personenbelasting. Een ambtenaar corrigeert deze aangifte met het niet-aangegeven loon. Dit niet-aangegeven loon is de inkomstenverhoging.

Bij de tweede efficiëntiemeting wordt de *output*-indicator het ‘aantal rechtstreekse inkohierungen’ genomen (automatisch of zonder tussenkomst van een ambtenaar of TAXI-filter) en gekoppeld aan de *input* ‘aantal VTE’. De keuzes van de onderzoekster van de *input*- en de *output*-indicatoren worden beschreven in het onderdeel van de metingen van efficiëntiewinsten (cfr. infra).

Wanneer bij de eerste efficiëntiemeting de bivariate *input*data (‘aantal VTE’ en ‘aantal PC’s’ cfr. Tabel 3) worden ingeven tegenover de enige *output* (‘bedrag van de inkomstenverhogingen’) bekomen we de volgende volgorde van efficiëntie (cfr. Tabel 4): Schoten met score 1 als efficiënt in de set. De tweede plaats is voor Wijnegem met score 0,9796 wat dus heel dicht aanleunt bij Schoten. De derde, vierde en vijfde plaats liggen ook kort bij elkaar. Kalmthout met een score van 0,7372. Brasschaat met een score van

0,7007 en Kapellen met een efficiëntiescore van 0,6722 in de set. Brecht heeft een score van 0,3967.

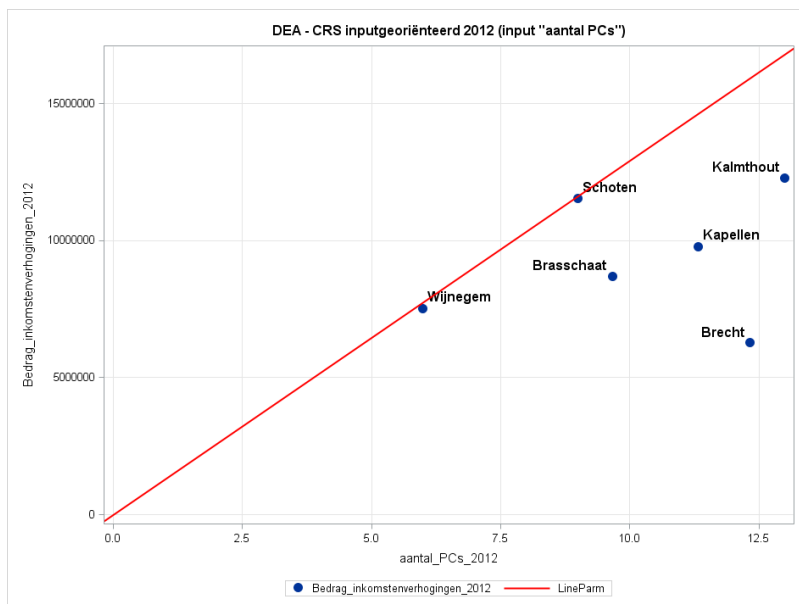
Door de *input*-indicatoren in aparte grafieken te zetten, kan men de correlatie tussen de beide *inputs* visueel weergeven. Als data voor de grafiek 1 (cfr. Tabel 3) werden van de zes kantoren Personenbelasting op drie tijdstippen het ‘aantal VTE’ en het ‘aantal PC’s’ uitgeteld om van deze drie meetmomenten het gemiddelde ‘aantal VTE’ en het gemiddelde ‘aantal PC’s’ te nemen. De meetmomenten zijn 1/1/2012, 30/6/2012 en 31/12/2012. Als *output* wordt het ‘totaal bedrag van de inkomstenverhogingen’ genomen op het einde van het werkjaar 2012 per kantoor Personenbelasting.



Grafiek 1 : DEA met het aantal VTE en het bedrag van de inkomstenverhogingen

In de grafiek 1 wordt het resultaat van de DEA-methode weergegeven met deze ingegeven data. Het kantoor Schoten is de efficiëntste (score 1 op efficiëntie cfr. Tabel 4) uit de set en ligt op de rechte die uit de oorsprong vertrekt (cfr. grafiek 1).

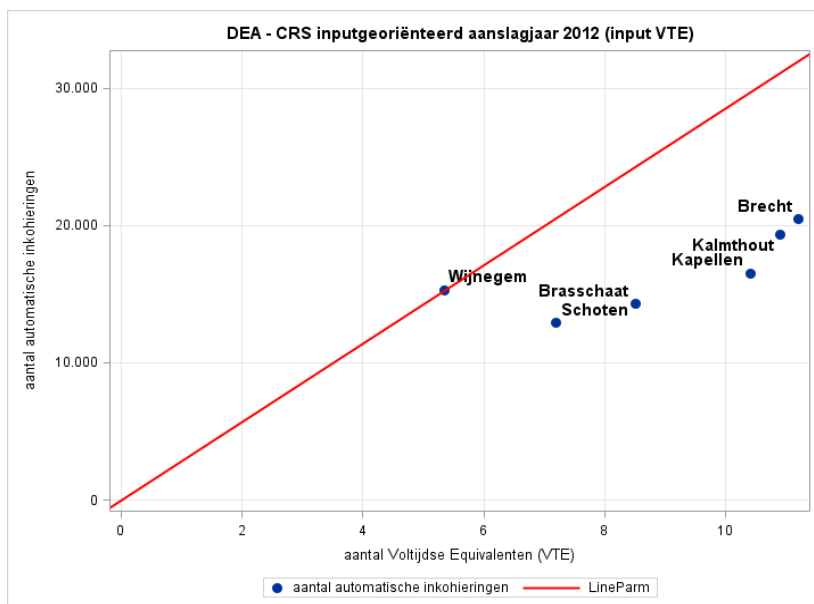
Binnen de DEA-methode kan er een onderscheid gemaakt worden in de productiegrens op basis van schaalopbrengsten. Schaalopbrengsten binnen de productie geven aan in welke mate de *output* wijzigt ten opzichte van de wijziging van de *input*. Zo bestaan er toenemende -, afnemende en constante schaalopbrengsten. Vooral omwille van het lage aantal DMU's (zes kantoren) heeft de onderzoekster gekozen om een *input*-georiënteerde DEA uit te voeren met constante schaalopbrengsten (CRS) in plaats van met variabele schaalopbrengsten. Bij CRS is er steeds dezelfde verhouding tussen de *inputs* en de *outputs* voor om het even welk niveau van *inputs* of *output*. Bij een DEA met CRS waarbij slechts één DMU als efficiënt naar boven komt, wordt de efficiëntiegrens getekend met een rechte lijn vertrekkende vanuit de oorsprong door de efficiënte DMU (waarde 1 in de ranking cfr. Tabel 4).



Grafiek 2 : DEA met het aantal gebruikte PC's en het bedrag van de inkomstenverhogingen

Wanneer dezelfde *output* van het ‘totaal bedrag van de inkomstenverhogingen’ wordt gekoppeld aan het ‘aantal gebruikte PC’s’ als *input*-indicator, verkrijgen we grafiek 2. Voor elk personeelslid (halftijds of voltijds) werd één PC geteld (cfr. Tabel 3). Het resultaat is redelijk gelijkaardig. Dit is omdat de beide *inputs* (aantal VTE en aantal PC’s) hoog gecorreleerd zijn, wat aangeeft dat er niet zoveel nieuwe informatie zit in deze tweede *input* (aantal PC’s).

Ter controle wordt er een tweede efficiëntiemeting uitgevoerd in 2012 van de zes kantoren uit de casestudy.



Grafiek 3 : DEA met het aantal VTE en het aantal automatische inkohierungen

Als enige *input*-indicator wordt het ‘aantal VTE’ ingezet. Vermits de *inputs* ‘aantal VTE’ en ‘aantal PC’s’ hoog gecorreleerd zijn, en een tweede *input*-indicator niet veel meer aan informatie verschaft, neemt de onderzoekster enkel het ‘aantal VTE’ als *input*-indicator. Er zijn twee meetmomenten van het personeel. Het eerste

meetmoment is op 30/6/2012 en het tweede meetmoment is op 31/12/2012. Hiervan wordt het gemiddelde berekend. Als *output*-indicator kiest de onderzoekster het aantal inkohierungen die voor het aanslagjaar 2012 op automatische wijze werden uitgevoerd dus zonder tussenkomst van een ambtenaar (cfr. Tabel 5). Dit is echter een gedeeltelijke *output* omdat er naast de automatische inkohierungen ook de niet-automatische inkohierungen bestaan. Deze niet-automatische inkohierungen zijn inkohierungen waarbij er een tussenkomst van een ambtenaar is geweest. Enkel de aangiften waar een anomalie in zit, mogen niet automatisch ingekohierd worden (cfr. infra). Het doel van het management is de *output* van de automatische inkohierungen ieder jaar te verhogen of te verbeteren bij de activiteit het 'beheer van de aangifte'. De enige perfecte *output*-indicator bij het 'beheer van de aangifte' is het totaal aantal correcte aanslagbiljetten. De *output* van de activiteit het 'beheer van de aangifte' is omschreven in de volgende definitie: "beheer van de aangiften wil zeggen dat de aangiften een minimumbehandeling moeten ondergaan zodat zij uitmonden in een correct gevestigde belasting" (AAFisc, 2004, p. 1). De correct gevestigde belasting is de *output* van de activiteit het 'beheer van de aangifte'. De onderzoekster beschouwt als *output* in het onderzoek het 'aantal correcte aanslagbiljetten'. Deze data zijn niet bestaande (persoonlijke communicatie, 2 juli, 2015). Een belastingplichtige kan in bezwaar gaan tegen zijn aanslagbiljet. Er gaat een hele tijd overheen vooraleer dit bezwaar (administratief en gerechtelijk) opgelost is. Bijgevolg moet de onderzoekster werken met andere *output*-indicatoren in casu deze gedeeltelijke *output* van 'automatische inkohierungen'. Wanneer de data (cfr. Tabel 5) in SAS worden ingegeven bekomen we de grafiek 3 met Wijnegem als efficiënt.

In de Tabel 6 is de ranking nu duidelijk anders want Brecht staat op de tweede plaats met een efficiëntiescore van 0,6407 met de *output* 'automatische inkohierungen'. Deze *output* is sterk ICT gericht. Er is eigenlijk geen oorzakelijk verband tussen de *input* 'aantal VTE' en de *output* van 'automatische inkohierungen'. Maar in casu kan de onderzoekster wel veronderstellen dat er een andere variabele is, die gelinkt is met deze *output* van 'automatische inkohierungen'. Dit is de ICT variabele (TAXI) die centraal door het management gestuurd

wordt. Dit is een *input* (ICT) en een *output* (automatische inkohieringen) waar de zes kantoren geen invloed op hebben. Bijgevolg werd er voor deze analyse gemeten op een te laag aggregatieniveau.

Met de volgende analyse van een ongestructureerd interview van een focusgroep d.d. 7 juli 2015 heeft de onderzoekster de impact van de ICT-toepassing TAXI en de inzet van filters willen achterhalen op de activiteit het 'beheer van de aangifte'. Bij de Personenbelasting is de toepassing TAXI de *backoffice* en staat voor Integratie van Taxatiegegevens. De werkwijze van de TAXI-filters is als volgt te omschrijven: De aangifte in de Personenbelasting wordt elektronisch ingediend via Tax-on-web. Deze aangifte wordt gescreend met verschillende filters. Elke filter is een verificatie van een item van de aangifte. Een voorbeeld van een filter kan zijn het aantal kinderen ten laste op één januari van het aanslagjaar. Indien een belastingplichtige vorig aanslagjaar drie kinderen ten laste had in zijn aangifte en het volgende aanslagjaar vijf kinderen ten laste opgeeft in zijn aangifte, zal de filter aantal kinderen ten laste deze aangifte blokkeren en de opdracht geven aan de bevoegde ambtenaar om het aantal kinderen ten laste van deze aangifte te verifiëren. Hieruit kunnen wijzigingen van de aangifte voortkomen die kunnen resulteren in inkomstenverhogingen. Voorheen gebeurde de screening van de aangifte door de ambtenaar, sinds begin jaren 2000 is de screening met de filters elektronisch. Stel dat er dertig filters op de aangifte van toepassing zijn, maar de aangifte is correct, dan wordt deze aangifte automatisch ingekohierd zonder enige tussenkomst van een ambtenaar. Het werk wordt volledig centraal gestuurd door de toepassing TAXI met de filters.

Uit de verkregen data van de AAFisc (cfr. Tabel 5 en Tabel 7) en het ongestructureerd interview d.d. 7 juli 2015 brengt de onderzoekster de volgende informatie naar voren: Voor 2012 (aanslagjaar) moeten de zes kantoren tesamen 142117 aangiften in de Personenbelasting ontvangen. Het gemiddeld aantal VTE is 53,55. Een 37% van de aangiften wordt geblokkeerd door (een) filter(s). En 50% van de geblokkeerde aangiften geeft aanleiding tot een rechtzetting. Finaal geeft dat een rechtzettingspercentage van 18% op de te ontvangen aangiften. Voor 2014 (aanslagjaar) moeten de drie kantoren 150448

aangiften ontvangen (8331 meer aangiften dan aanslagjaar 2012). Het gemiddeld aantal VTE is slechts 33,4. Een 32% van de 150448 aangiften wordt geblokkeerd door een filter waarbij de helft aanleiding geeft tot een rechtzetting. Finaal wordt 16% van de te ontvangen aangiften rechtgezet met veel minder VTE. Wanneer we in casu enkel rekening houden met één *input* (aantal VTE) en het aantal te ontvangen aangiften, kan de hierboven cijfermatige vergelijking tussen (het aanslagjaar) 2012 en (het aanslagjaar) 2014 beschouwd worden als een E3 efficiëntiewinst (cfr. hoofdstuk 2). E3 is een efficiëntiewinst waarbij er meer of betere *output* is die met minder *input* werd gerealiseerd. In het interview d.d. 7 juli 2015 werd er erkend dat er een actief beheer is van de filters. Jaarlijks worden deze geëvalueerd en bijgestuurd. Een conclusie die uit het interview naar voren kwam is dat op basis van de filters die worden toegepast, een werklastmeting wordt gemaakt en aan deze werklastmeting wordt het nodige personeel via het dashboard berekend en opgevolgd. Zodoende kan men op om het even welk moment beoordelen of dat het aantal personeelsleden al dan niet voldoende is om dat pakket aan taken (filters) te verwerken. In dit geval worden de *input*-indicatoren zoals het inzetten van personeel (VTE) en de keuze van bepaalde filters (ICT) op centraal niveau beslist, gemeten en opgevolgd. Dit kan beschouwd worden als een allocatie van de middelen VTE en ICT dat gestuurd wordt op centraal niveau en niet op kantoonniveau. De onderzoekster stelt vast dat deze werkwijze een antwoord is op het strategisch plan van de FOD Financiën dat vermeldt: “het uitvoeren van gestructureerde werklastmetingen een belangrijke hefboom vormt voor het streven naar continue efficiëntieverbeteringen” (FOD Financiën, 2012, p. 23).

4. Meten van efficiëntiewinsten binnen de afdeling Personenbelasting

Bij een eerste oogopslag van de casestudy van dit onderzoek zijn er zeer waarschijnlijk efficiëntiewinsten te benoemen. Neem bijvoorbeeld het onthaal. In 2012 moest in elk kantoor afzonderlijk deze taak worden uitgevoerd door een personeelslid. Deze zes afzonderlijke personeelsleden waren niet voortdurend met deze taak

bezig; zij voerden ook andere taken uit. Sinds 2014 wordt de taak onthaal uitgevoerd door twee voltijdse personeelsleden voor de vier kantoren te Brasschaat (persoonlijke communicatie, 19 mei, 2015). Dit is waarschijnlijk efficiënter en misschien wel een efficiëntiewinst. Efficiëntiewinsten kunnen overal aanwezig zijn; alleen moeten ze o.a. concreet meetbaar zijn om betekenis te krijgen. In wat volgt gebeuren er metingen om te onderzoeken of het haalbaar is om efficiëntiewinsten te meten binnen de afdeling Personenbelasting. Deze metingen gebeuren aan de hand van het vijfstappenplan van Stroobants en Bouckaert en met de techniek van de regressie. Drie regressies worden weergegeven om de efficiëntiewinsten te meten. De eerste regressie heeft als *input* het ‘aantal VTE’ en als *output* het ‘totaal bedrag van de inkomstenverhogingen’. De tweede regressie heeft als *input* het ‘aantal PC’s’ en de *output* is eveneens het ‘totaal bedrag van de inkomstenverhogingen’. De derde regressie heeft als *input* het ‘aantal VTE’ en de *output* is het ‘aantal automatische inkohieringen’. Elke regressie is opgesplitst per jaar. In elke grafiek (cfr. infra) staan dus twee regressies waarvan één regressie staat voor 2012 (steeds in volle lijn weergegeven) en één regressie staat voor 2014 (steeds in streepjeslijn weergegeven).

4.1. De kwaliteit van de dienstverlening

Bij de kenmerken van efficiëntiewinsten (cfr. hoofdstuk 2) werd de aandacht gevestigd op het feit dat er geen sprake kan zijn van efficiëntiewinsten wanneer de efficiëntiehervormingen een negatieve invloed hebben op de kwaliteit van de dienstverlening. Anders gezegd: Wanneer men efficiëntiewinsten wil creëren, kan dit enkel wanneer de dienstverlening dezelfde kwaliteit blijft behouden. De kwaliteit van de dienstverlening mag niet dalen, wel verhogen want het verhogen van de dienstverlening is ook een efficiëntiewinst m.n. de E2, de E3 en de E5 kunnen een betere *output* vertonen in kwalitatieve zin.

In de verkregen data zijn nergens gegevens te traceren die de kwaliteit van de dienstverlening meet. Er is ook geen KPI voorzien die de kwaliteit van de dienstverlening opvolgt voor de jaren 2012, 2013 en 2014. In een telefonische communicatie d.d. 19 juni 2015

werd bevestigd dat er geen data over de kwaliteit van de dienstverlening beschikbaar zijn. Dit komt enerzijds omdat de dienstverlening binnen het onderzoeksdomein moeilijk te meten is en anderzijds omdat er andere projecten zijn die voorrang krijgen.

Is het niet ter beschikking hebben van data over de kwaliteit van de dienstverlening een onoverkomelijk probleem of beperking in het onderzoek naar efficiëntiewinsten? De onderzoekster stelt vast van niet want het belangrijkste doel (effect) van de onderzochte activiteit het ‘beheer van de aangifte’ is dat elke belastingplichtige een correcte afrekening krijgt van de belastingen die hij aan de staat dient te betalen en dit volgens de vigerende wetten. Vertrekkende vanuit het productiemodel van *performance* in de publieke sector (cfr. hoofdstuk 1) stelt de onderzoekster voor haar onderzoek het volgende productieproces voor: Als *input* in dit onderzoek enerzijds het personeel numeriek uitgedrukt in voltijds equivalenten (VTE) en anderzijds het aantal in gebruik genomen PC’s op de kantoren Personenbelasting. De activiteit betreft het ‘beheer van de aangiften’. Deze activiteit moet resulteren in wettelijk correcte inkohierungen (aanslagbiljetten) met, al dan niet, juiste inkomstenverhogingen. Deze inkomstenverhogingen worden in het onderzoek als mogelijke *output* beschouwd bij gebrek aan data van de *output* het ‘totaal aantal correcte aanslagbiljetten’. De *outcome* van deze wettelijk correcte aanslagbiljetten is dat elke belastingplichtige een correcte afrekening heeft van zijn belastingen die hij volgens de vigerende wetten moet betalen voor een bepaald tijdstip.

Is het opportuun om de kwaliteit van deze dienstverlening te meten door middel van bijvoorbeeld een bevraging aan de belastingplichtige? Uit dergelijke bevragingen komen subjectieve gegevens van de belastingplichtige voort die een niet gekende meerwaarde zijn voor het onderzoek naar efficiëntiewinsten. De onderzoekster vermoedt dat er externe factoren zijn die de kwaliteit van de dienstverlening in de ogen van de belastingplichtige kunnen doen dalen. Zo zijn er bijvoorbeeld de moeilijke fiscale wetgevingen in de Personenbelasting of de vele nieuwe codes op de aangifte in de Personenbelasting. Verder de bemerking dat de FOD Financiën een belasting heffende overheid is, die instaat voor de uitvoering van de wetten. De dienstverlening/taak om belastingen te heffen, zal in de

ogen van de belastingplichtigen/burger niet overkomen als een dienstverlening.

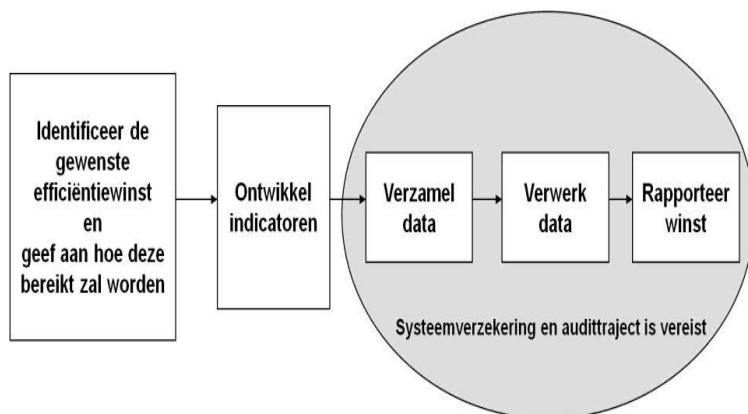
Op basis van het voorgaande kan verondersteld worden door de onderzoekster dat in dit onderzoek de kwaliteit van de dienstverlening niet daalt. Het zou echter wetenschappelijker zijn om de dienstverlening met een gepaste methode te meten aangezien de kwaliteit van de dienstverlening een te onderzoeken voorwaarde is bij het meten van efficiëntiewinsten.

4.2. De meting van efficiëntiewinst via het vijfstappenplan van Stroobants en Bouckaert

Het strategisch plan 2012-2017 en de operationele plannen van de AAFisc gebruiken meermaals het woord efficiëntie. De intentie om op efficiënte wijze te handelen is aanwezig bij de AAFisc maar voor dit onderzoek is dit niet voldoende. In deze meesterproef wordt er onderzocht of er efficiëntiewinsten te meten zijn op het laagste operationele niveau met name de kantoren Personenbelasting van de casestudy. In hoofdstuk 3 werd de case uitvoerig besproken waar de metingen van de efficiëntiewinsten op worden toegepast. Kort samengevat is de situatie in 2012 een groep van zes kantoren Personenbelasting die enkel als activiteit 'het beheer van de aangiften' uitvoeren. In de data zijn wel cijfers van controles te lezen maar deze cijfers zijn danig laag zodoende de controleactiviteit voor dit onderzoek als nihil mag beschouwd worden. In 2013 werden deze zes kantoren Personenbelasting gehuisvest en geherstructureerd te Brasschaat onder de vier kantoren Brasschaat 1, Brasschaat 2, Brasschaat 3 en Brasschaat 4 (Brasschaat 4 zal het kantoor zijn dat zich enkel bezig houdt met zelfstandige handelaars). Voor de metingen naar efficiëntiewinsten is het jaar 2013 een onstabiel jaar vanwege de verhuis. De nulmeting zal gebeuren in het jaar 2012 en de enige vervolgmeting is het jaar 2014. Elke verhoging van efficiëntie is een efficiëntiewinst. In dit onderzoek moeten de beide jaren 2012 en 2014 in één grafiek uitgetekend worden om deze verhoging van efficiëntie te kunnen meten en te vergelijken. De DEA-methode is niet geschikt om efficiëntiewinsten te meten vermits het jaar 2014 over vier nieuw samengestelde kantoren gaat en dit aantal kantoren te weinig DMU's opleveren voor de vuistregel

van de niet-parametrische methoden (aantal DMU's $\geq 3 \times (\text{aantal inputs} + \text{aantal outputs})$) volgens Stroobants et al. (2012). Het invullen van deze vuistregel met de beschikbare data geeft het volgende resultaat: $4 \geq 3 \times (1 + 1) \Rightarrow 4 \geq 6$. Bijgevolg kunnen we niet aan de hand van de DEA-methoden de beide jaren 2012 en 2014 met elkaar vergelijken om efficiëntiewinsten te meten. Ook zou de DEA-methode slechts een relatieve meting zijn en geen absolute terwijl de onderzoekster een absolute meting ambieert. Wat belangrijker is dan het aantal DMU's, is de vaststelling dat de setting van de kantoren in de beide jaren 2012 en 2014 niet dezelfde is. Het kantoor Brecht van het jaar 2012 kan dus niet vergeleken worden met het jaar 2014 omdat het kantoor niet langer bestaat. In dit onderzoek naar efficiëntiewinsten zal de techniek van de regressie worden toegepast waarbij elke verhoging van de *output/input*-ratio een efficiëntiewinst uitmaakt of waarbij elke verhoging van de helling (richtingscoëfficiënt) een efficiëntiewinst uitmaakt. Een efficiëntiewinstenscore is in dit onderzoek niet in euro's uit te drukken.

Hieronder opnieuw de figuur met de vijf stappen in het proces van efficiëntiewinstmeting.



Figuur 10: Elementen in het proces van efficiëntiewinstmeting
Bron: Stroobants & Bouckaert, 2011a, p. 48

Stap 1: Efficiëntiewinsten identificeren en omschrijven in het efficiëntieprogramma

Vooreerst de opmerking dat dit onderzoek geen vooraf vastgesteld programma of opgezet project is. Het onderzoek naar efficiëntiewinsten in deze meesterproef gebeurt op spontane wijze aan de hand van beschikbare data van de jaren 2012, 2013, 2014 tot 31 mei 2015. Bijgevolg verloopt de eerste stap niet zoals beschreven in het hoofdstuk 2. Als alternatieve methode zal de onderzoekster enkel de efficiëntiewinsten omschrijven die in dit onderzoek kunnen verwacht worden. Verder zal in deze eerste stap beschreven worden op welke wijze deze efficiëntiewinsten kunnen bereikt worden.

De onderzoekster verwacht dat de E1 zal gerealiseerd worden. Met minder *input* wordt dezelfde *output* voortgebracht. De huidige Minister van Financiën verklaart in zijn beleidsnota van november vorig jaar dat het aantal personeelsleden al sinds 2006 sterk is gedaald binnen de FOD Financiën. Dit gebeurt hoofdzakelijk door natuurlijke afvloeiingen van personeelsleden die op pensioen gaan. De onderzoekster hoopt verder nog de E3 te kunnen meten in haar onderzoek. Dit is wanneer de organisatie met minder *input* meer of betere *output* realiseert. De E3 is opmerkelijk ambitieuzer dan de E1. Bij de E3 zet de organisatie in op zowel de *input*zijde als op de *output*zijde. Zowel de E1 en de E3 zijn geldelijke efficiëntiewinsten waarbij er middelen zullen vrijkomen die de organisatie elders kan herinvesteren.

Zoals vermeld in hoofdstuk 2, kunnen ook efficiëntiewinsten gerealiseerd worden door de productieprocessen te wijzigen. De onderzoekster verwacht dat de ICT (in het bijzonder de softwaretoepassing TAXI) elk jaar van de organisatie verbetert. De onderzoekster tracht na te gaan of de gerealiseerde efficiëntiewinst kan toegekend worden aan de verbetering van de ICT. De activiteit het 'beheer van de aangifte' wordt gestuurd door de informaticatoepassing TAXI. Het doel van deze toepassing is om het proces van de ingediende aangifte tot het eindproduct met name het aanslagbiljet, volledig automatisch te laten verlopen. De Tax-on-web aangiften (of gescande aangiften) in de Personenbelasting worden met de toepassing van TAXI gescreend op bepaalde filters. De onderzoekster gaat onderzoeken welke inkomstenverhogingen te

wijten zijn aan de informaticatoepassing van TAXI en welke inkomstenverhogingen te wijten zijn aan de ambtenaar.

Stap 2: Het selecteren van relevante efficiëntie-indicatoren

Als we in dit onderzoek de aanname nemen dat de kwaliteit van de dienstverlening niet daalt (cfr. supra), zijn er voor het meten van efficiëntiewinsten adequate *input*- en *output*-indicatoren nodig. De OESO beschrijft *input*-indicatoren als “welke middelen worden ingezet door de organisatie?” (OESO, 2009b, p.16). De indicatoren voor de *output* worden door de OESO beschreven als “welke producten en diensten zijn er geleverd? En wat is de kwaliteit van deze producten en diensten?” (OESO, 2009b, p. 16). De OESO beschouwt de kwaliteit van het geleverd product als een basisbestanddeel van de *output*. Nogmaals, in dit onderzoek wordt de kwaliteit van de dienstverlening om methodologische redenen (geen data beschikbaar) buiten beschouwing gehouden en wordt ervan uitgegaan dat de kwaliteit van de dienstverlening niet daalt.

In een benchmarkstudie van de efficiëntieanalyse van bibliotheken in Vlaanderen, is er een overzicht gegeven van de meest gebruikte *inputs* en *outputs* bij studies van efficiëntieanalyse van bibliotheken (Stroobants et al., 2012). Dit overzicht van *inputs* en *outputs* en *Government at a Glance 2009* (OECD, 2009a) zijn goede vertrekpunten bij het kiezen van *input*- en *output*-indicatoren. Een indicator is eigenlijk een omzetting of een parameter van de werkelijkheid. De indicator moet de werkelijkheid zo correct mogelijk beschrijven. Christiaens et al. hebben 16 criteria beschreven waaraan prestatie-indicatoren dienen te beantwoorden (2009). Deze 16 criteria zijn een ideaalbeeld voor een indicator. “Samengevat moeten prestatie-indicatoren valide (ze geven een daadwerkelijk beeld van de realiteit die ze worden verondersteld te meten), betrouwbaar en relevant zijn” (Christiaens et al., 2009, p. 9). In *Government at a Glance 2009* stelt de OESO dat de *input*-indicatoren data zouden moeten bevatten die de overheidsuitgaven weergeven van de geleverde diensten. Het is met dezelfde ingesteldheid als de OESO, dat de onderzoekster alle variabelen in het productieproces van het ‘beheer van de aangifte’, in euro’s wilde

meten. Het meetbaar maken van alle variabelen in euro's van een bepaalde overheidsactiviteit is een stap in de richting naar prestatiebegrotingen of de beheersovereenkomsten.

De drie belangrijkste *input*variabelen voor de activiteit het 'beheer van de aangifte' zijn personeel, ICT en de huisvesting. In *Government at a glance 2009* wordt het personeel (*labour*) beschouwd als de belangrijkste *input* in het productieproces van de overheid (OECD, 2009a). Dit werd ook bevestigd door de AAFisc (ongestructureerd interview van een focusgroep, persoonlijke communicatie, 7 juli, 2015). Initieel heeft de onderzoekster geprobeerd om deze *input* om te zetten in euro's t.t.z. de werkelijke kostprijs van het personeel van de jaren 2012 en 2014. Van het personeel is de beschikbare data zeer gedetailleerd. Aan de hand van de namen en de stamnummers is het perfect mogelijk om de kostprijs in euro's van de personeelsleden op te vragen. Deze piste heeft de onderzoekster verlaten om drie redenen: (I) De belangrijkste reden is de privacy van de betrokken ambtenaren uit de casestudy. Het gaat over de volledige kostprijs van de personeelsleden waarbij ook de wedden van de betrokken personeelsleden worden vrijgegeven hetgeen betrekking heeft op persoonlijke gegevens van de personeelsleden. Het opvragen van dergelijke persoonlijke gegevens vereist de toestemming van elke betrokken ambtenaar, hetgeen veel tijd vraagt en zeer waarschijnlijk een niet haalbare zaak is. In de toekomst zal dit geen probleem meer zijn. Moest dit onderzoek doorgaan in 2016, dan is het waarschijnlijk mogelijk om via het managementinstrument dashboard (cfr. supra), op elk ogenblik en op anonieme wijze dergelijke kostprijsgegevens van de personeelsleden uit de databank te extraheren. (II) Zowel de *input* van de ICT als de *input* van de huisvesting zijn niet in euro's om te zetten. Ook de volledige *output* is niet in euro's beschikbaar in de databank van de AAFisc (cfr. infra). Bijgevolg is het geen goede keuze om van de *input* van personeel alsnog de gegevens op te vragen onder de vorm van de totale kostprijs. (III) Het zou tijd vragen van de dienst CDVU-wedden om deze gegevens samen te stellen. Deze dienst valt binnen de FOD Financiën onder de Algemene Administratie ter Thesaurie (cfr. figuur 6). Dit onderzoek is beperkt in tijd, bijgevolg moet de onderzoekster een andere indicator kiezen dan de werkelijke kostprijs in euro's. Om deze drie redenen heeft de onderzoekster

beslist om de *input*variabele personeel numeriek weer te geven in voltijds equivalente personeelsleden (VTE). In de verkregen data zijn deze gegevens beschikbaar. De indicator personeel in VTE is voor het onderzoek een valide, betrouwbare en relevante indicator.

De tweede *input*variabele is de ICT. Initieel wilde de onderzoekster van deze *input*variabele de werkelijke kostprijs per personeelslid van zowel de hardware als de software in het onderzoek gebruiken. De data van deze variabele werden opgevraagd en slechts gedeeltelijk verkregen van de stafdienst ICT. Per personeelslid kan men niet de werkelijke ICT-kost in euro's weergeven (persoonlijke communicatie, 15 juni, 2015). Per personeelslid is er een fiche met een inventaris van alle hardware en software dat het personeelslid ter beschikking heeft op zijn PC. Deze gegevens werden opgevraagd voor de casestudy. Elk personeelslid uit de casestudy beschikt over één PC (inclusief de software) met een PC-nummer. Wel kan de stafdienst ICT een gemiddelde kostprijs geven van een PC. Deze gemiddelde kostprijs werd gegeven van het jaar 2014 met een detail van al de hard- en software onderdelen. Verder bestaat de ICT-*input* nog uit ontwikkelingskosten of opstartkosten van een toepassing bijvoorbeeld TAXI. De Stafdienst ICT heeft helemaal geen zicht op wie dergelijke toepassingen gebruikt en bijgevolg ook niet over hoeveel ambtenaren deze kost kan verdeeld worden. Tenslotte zijn er ook de infrastructuurkosten zoals bijvoorbeeld de servers. Dit zijn globale onderdelen van de ganse ICT-kost die betrekking hebben op de hele FOD Financiën en niet toewijsbaar is aan elk personeelslid afzonderlijk (persoonlijke communicatie, 7 juli, 2015). Bijgevolg kiest de onderzoekster als indicator voor de *input*variabele ICT het aantal in gebruik genomen PC's per kantoor Personenbelasting. Per personeelslid wordt er één PC geteld, ook al werkt het personeelslid maar halftijds. Teneinde de activiteit het 'beheer van de aangifte' uit te kunnen voeren, heeft het personeelslid zijn PC nodig om te werken met de toepassing TAXI. Deze indicator is kwantitatief, valide, betrouwbaar en relevant.

Van de derde *input*variabele met name de huisvesting of de gebouwen zijn er enkel data ter beschikking binnen de FOD Financiën van de bijkomende kosten op de gebouwen zoals water,

elektriciteit, onderhoud, reparaties, afvalophalingen, gas, mazout en andere kosten van klein onderhoud verbonden aan de gebouwen. Een overzicht van deze bijkomende kosten werd per gebouw verkregen van het jaar 2014 in euro's. Wat de kost van de gebouwen betreft; deze data bevinden zich niet binnen de FOD Financiën. Alles wat betrekking heeft op het huren van de gebouwen voor de FOD Financiën (zoeken naar geschikte locaties, het afsluiten van huurcontracten en het betalen van de huurgelden) gebeurt door een andere organisatie buiten de FOD Financiën. Het is de Regie der Gebouwen die de taak van het verhuren van de gebouwen aan de FOD Financiën uitvoert (persoonlijke communicatie, 4 juni, 2015). Omdat de data van deze variabele zich over verschillende organisaties bevinden waaronder de Regie der Gebouwen, hetgeen buiten de FOD Financiën is, is het volgens de onderzoekster niet opportuun om met deze variabele verder te gaan in het onderzoek. Het onderzoek beperkt zich tot het meten van efficiëntiewinsten enkel binnen de FOD Financiën. Om deze reden werd het overzicht van de bijkomende kosten van het jaar 2012 niet opgevraagd.

Een geschikte *output*indicator voor het meten van efficiëntiewinsten binnen dit onderzoek is het kiezen van een indicator die het eindproduct van de dienstverlening of de activiteit het 'beheer van de aangifte' zo valide, betrouwbaar en relevant mogelijk weergeeft. Raam en Morgan (2001) stellen voor dat de *output* best uit één enkele prestatie*output* bestaat opdat efficiëntie(winst) accuraat gemeten kan worden (cfr. hoofdstuk 2). Het eindproduct van de activiteit 'het beheer van de aangifte', is het aantal correcte aanslagbiljetten. Door de AAFisc wordt het proces 'beheer' als volgt omschreven: "De aangiften die beheerd moeten worden, moeten een minimumbehandeling ondergaan zodat zij uitmonden in een correct gevestigde belasting" (AAFisc – MPM, 2004, p. 1). De correct gevestigde belasting wordt beschouwd als de *output* van de kernactiviteit het 'beheer'. De data omtrent het aantal finale correcte aanslagbiljetten is niet bestaande (persoonlijke communicatie, 2 juli, 2015).

Initieel wilde de onderzoekster als *output*-indicator het totaal aan correct gevestigde belastingen in de Personenbelasting (inclusief rekening houdend met de inkomstenverhogingen met akkoord en de

inkomstenverhogingen zonder akkoord) voor de aangiften uit de casestudy. Deze data zijn niet bestaande binnen de AAFisc. De AAFisc is wel bezig met het opzetten van dergelijke dataverzameling (ongestructureerd interview van een focusgroep, 7 juli, 2015). Het totaal aan correct gevestigde belastingen in de Personenbelasting is geen goede *output*-indicator. Indien er een belastingverlaging in de Personenbelasting zou komen, waardoor de correct gevestigde belastingen dalen, zal er een scheeftrekking volgen in de metingen van de efficiëntiewinsten.

Het aantal aanslagbiljetten is ook geen goede *output*-indicator omdat ten eerste het aantal belastingplichtigen die een aanslagbiljet krijgen ieder jaar ongeveer hetzelfde blijft. Wanneer de administratie wil meten op basis van het aantal aanslagbiljetten, zou de administratie nooit kunnen inzetten op het verhogen van de *output*. De administratie kan bijgevolg niet meten op het aantal aanslagbiljetten omdat het aantal belastingplichtigen een gegeven is waar de administratie geen invloed op heeft. Ten tweede is het aantal aanslagbiljetten geen goede *output*-indicator omdat een groep belastingplichtigen niet belastbaar is en bijgevolg geen aanslagbiljet ontvangt met een kohierartikelnummer. Deze belastingplichtigen (bijvoorbeeld een student zonder inkomen) dienen wel een aangifte in de Personenbelasting in te dienen. Deze aangiften worden onderworpen aan de activiteit het 'beheer van de aangifte' maar deze niet-belastbare belastingplichtigen ontvangen geen aanslagbiljet met een kohierartikelnummer.

In de beschikbare data kiest de onderzoekster als *output*-indicator de som van het totaal bedrag van de inkomstenverhogingen met akkoord en het totaal bedrag van de inkomstenverhogingen zonder akkoord van vier groepen belastingplichtigen: de loontrekkers, de loontrekkers die hun beroepskosten bewijzen, de bedrijfsleiders en de bedrijfsleiders die hun beroepskosten bewijzen. Deze inkomstenverhogingen worden weergegeven in euro's. De keuze voor deze *output*-indicator is tweeledig. Een inkomstenverhoging is ten eerste een wijziging of correctie van de aangifte waarbij er een verhoging van de inkomsten ontstaat die meestal resulteert in een hogere belasting. Deze wijziging van de aangifte resulteert in een juiste taxatie. Dit beschouwt de onderzoekster als een verbetering of een verhoging van de *output*. Een betere *output*-indicator zou het

aantal dossiers zijn waarbij er een inkomstenverhoging is uitgevoerd. Bij gebrek aan deze data, neemt de onderzoekster de som van het totaal van inkomstenverhogingen met akkoord en het totaal van de inkomstenverhogingen zonder akkoord.

Ter controle doet de onderzoekster een tweede efficiëntiewinstenmeting met een andere *output*-indicator met name het aantal automatische inkohieringen. Een automatisch inkohiering is het proces waarbij vanaf de indiening van de aangifte tot en met het maken van het aanslagbiljet alles automatisch gebeurt zonder enige tussenkomst van een ambtenaar. Deze *output*-indicator is objectiever in die zin dat de factor de grootte van het kantoor en de factor de aard van het kantoor worden vermeden. De factor grootte van het kantoor kan meespelen in de hogere cijfers wat betreft het bedrag van de inkomstenverhogingen. De factor de aard van het kantoor (allemaal rijke inwoners in de gemeente of veel minder rijke inwoners in de gemeente) kan meespelen bij het behalen van inkomstenverhogingen.

De Figuur 5 vermeldt dat voor de volgende drie stappen systeemverzekering en audittraject vereist is. Bij programma's voor het realiseren van efficiëntiewinsten zoals het *Gershon Efficiency Programme* (cfr. hoofdstuk 2) of efficiëntieprojecten is het noodzakelijk dat er regelmatig een audit of een voortgangscontrole plaats vindt zodat er de zekerheid bestaat dat de efficiëntiewinsten worden gerealiseerd. In deze meesterproef is het onderzoek naar efficiëntiewinsten geen programma of geen project wat opgevolgd moet worden. Het is een onderzoek van het verleden bijgevolg valt enige voortgangscontrole weg.

Stap 3: Dataverzameling

Alles begint bij het verzamelen van de ruwe data. Van Nieuwenhuyse en Vanhoudt beschrijven data als “een verzameling van ruwe gegevens met waarden of feiten die gebruikt worden voor het uitvoeren van berekeningen, het redeneren of het meten ervan” (2008, p. 162). De onderzoekster heeft bij het verzamelen van de data steeds voor ogen gehouden dat zij de metingen van efficiëntiewinsten op een kwantitatieve manier wilde uitvoeren. Maar

zoals beschreven in stap twee heeft de onderzoekster haar ambitie om de metingen in euro's te laten doorgaan, moeten bijstellen bij gebrek aan geschikte data. Achtereenvolgens wordt de dataverzameling beschreven van de volgende indicatoren: personeel, ICT/PC, het bedrag van de inkomstenverhogingen en de geautomatiseerde inkohieringen. Voor het opvragen van de data van iedere indicator, moest de onderzoekster zich wenden tot een andere persoon van een andere dienst binnen de FOD Financiën.

Het opvragen van de data van de *input*-indicator ICT/PC verliep het moeilijkste. Uiteindelijk werden de data tijdig en op een vlotte wijze verkregen (per mail) van de Stafdienst ICT. De verkregen data zijn duidelijk en van zeer goede kwaliteit. Van al de personeelsleden uit de casestudy werd er een naamlijst gemaakt en bij elke naam zijn persoonlijk personeelslidnummer (stamnummer) waaraan het PC-nummer werd gekoppeld. Een gedetailleerd overzicht van de verschillende bestanddelen van een PC (software en hardware) met de gemiddelde kostprijs van een PC voor het jaar 2014 werd doorgegeven. Ook werd er een lijst per mail ontvangen met de kostprijzen van de software toepassingen die de ambtenaren gebruiken. In twee telefonische communicaties (d.d. 15 juni 2015 en 7 juli 2015) werd er aanvullend aan informatie ingewonnen omtrent de infrastructuurkosten en de ontwikkelingskosten van de toepassingen zoals TAXI. Het aantal personeelsleden (niet de VTE), vermeld in de data per kantoor, staat in dit onderzoek gelijk met het aantal gebruikte PC's.

Voor de belangrijkste *input*-indicator personeel zijn er zeer gedetailleerde data ter beschikking op de Gewestelijke directie Antwerpen II. Per kantoor Personenbelasting is er een overzicht van het aantal personeelsleden, hun graden of niveaus, ed. Per kantoor heeft men onmiddellijk het overzicht van het overtal of het personeelstekort. Deze data werden verkregen van de drie tijdstippen: 1 januari, 30 juni en 31 december van de meetjaren 2012 en 2014 en 30/6/2015. De kwaliteit van deze data is zeer betrouwbaar. Sinds juli 2014 is de AAFisc begonnen met een dashboard van het personeel. Dit dashboard is een managementinstrument dat een performante monitoring van het overtal of het tekort van het personeel weergeeft op om het even welk moment.

De eerste *output*-indicator is deze van het bedrag van de inkomstenverhogingen. Per werkjaar worden de data opgevolgd door het managementteam van de AAFisc. Bijgevolg zal de onderzoekster ook per werkjaar de metingen doen van de efficiëntiewinsten. De data van deze *output*-indicator zijn zeer gedetailleerd weergegeven. Per kantoor zijn de inkomstenverhogingen weergegeven in twee delen: de inkomstenverhogingen met akkoord en de inkomstenverhogingen zonder akkoord. Van ieder deel zijn er per kantoor vier groepen belastingplichtigen: de gewone loontrekkers, de gewone bedrijfsleiders, de loontrekkers die hun werkelijke beroepskosten bewijzen en de bedrijfsleiders die hun werkelijke beroepskosten bewijzen. Opmerkelijk in deze data is het grote verschil tussen de kantoren onderling wat betreft de delen inkomstenverhogingen met akkoord en de inkomstenverhogingen zonder akkoord. In de data is het duidelijk dat niet alle kantoren Personenbelasting van de casestudy even groot zijn wat betreft het aantal belastingplichtigen of het aantal bestaande aangiften. Het percentage van de inkomstenverhogingen zonder akkoord ten opzichte van al de inkomstenverhogingen varieert van 0,06% tot 44,5% onder de zes kantoren Personenbelasting voor het jaar 2012. Het kantoor wat zich de mediaan mag noemen op het gebied van het aantal bestaande aangifte, heeft 44,5% van alle inkomstenverhogingen, inkomstenverhogingen zonder akkoord. De onderzoekster zal voor het meten van de efficiëntiewinsten als *output*-indicator de som nemen van de inkomstenverhogingen met akkoord en de inkomstenverhogingen zonder akkoord omdat de percentages extreem (van 0,06% tot 44,5%) verschillen.

De tweede *output*-indicator is het aantal automatische incohierungen per aanslagjaar. Het doel van de toepassing TAXI is om de elektronisch ingediende aangiften in de Personenbelasting zoveel mogelijk automatisch te verwerken tot het onmiddellijk juiste aanslagbiljet. Elke elektronisch ingediende aangifte wordt gescreend door middel van bepaalde filters in TAXI. Indien een aangifte blokkeert op (een) filter(s), is er een tussenkomst van een ambtenaar noodzakelijk om deze blokkering(en) te controleren. Zodra een ambtenaar moet tussenkomen om de elektronisch ingediende aangifte te deblokken, kan men niet meer spreken van een

automatische incohiering. Voor het (aanslagjaar) 2014 heeft de onderzoekster gewacht tot 10 juli 2015 om de cijfers per mail te ontvangen. De data van de automatische incohieringen zijn tot en met 31 mei 2015. Enkel de cijfers van de laatste maand (juni 2015) zijn niet in de metingen verwerkt. Door een medewerkster van de AAFisc werd bevestigd dat tijdens de laatste maand er zeer weinig automatische incohieringen gebeuren (telefonische communicatie d.d. 10 juli 2015). Omdat dit onderzoek in tijd beperkt is, heeft de onderzoekster beslist om de metingen te verwerken zonder de laatste maand in casu zonder juni 2015.

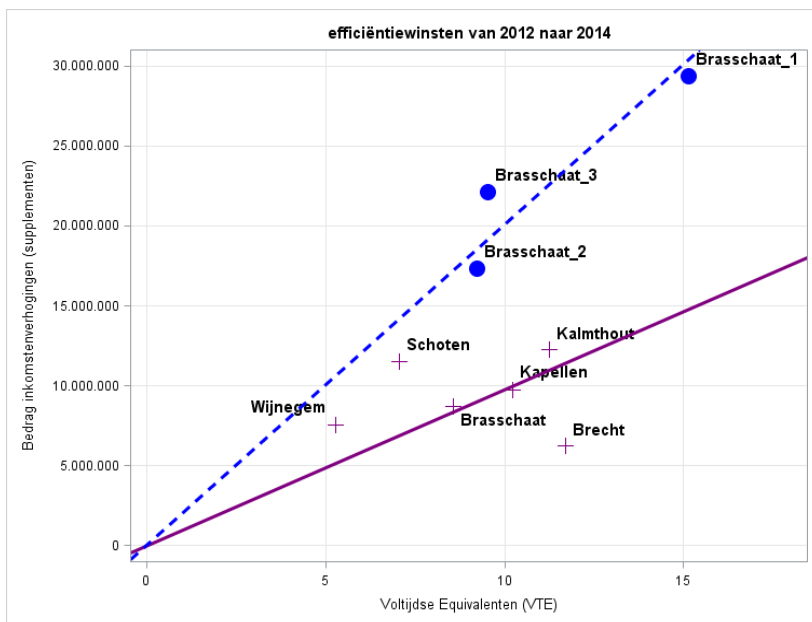
Van beide *output*-indicatoren kan men stellen dat de data zeer betrouwbaar zijn. De gegevens werden steeds doorgestuurd per mail in excel-bestanden die rechtstreeks uit de databanken werden geëxtraheerd.

Aangezien dit onderzoek geen toekomstig efficiëntiewinstenproject is maar een onderzoek van het verleden is, wordt er in dit onderzoek niet gewerkt met project- en indicatorfiches. De onderzoekster tracht efficiëntiewinsten te meten met de beschikbare data. Zij zal geen extra data laten creëren. Bij het verzamelen van de data heeft de onderzoekster steeds in gedachte gehouden op welke manier men efficiëntiewinsten kan meten. De data binnen de AAFisc zijn talrijk. De onderzoekster heeft moeten zoeken naar die data die geschikt zijn voor haar onderzoek naar efficiëntiewinsten. Data over de kwaliteit van de dienstverlening is echter onbestaande maar zoals reeds uiteengezet (cfr. supra) is dit hiaat in dit onderzoek niet cruciaal. Bijgevolg zullen er ook geen metingen zijn van de kwaliteit van de dienstverlening. De ideale *input*- en *output*-indicatoren waren onbestaande waardoor de onderzoekster andere *input*- en *output*-indicatoren heeft moeten kiezen (cfr. infra). Buiten de hierboven beschreven data van de *input*- en *output*-indicatoren had de onderzoekster nog vele andere data ter beschikking die hier verder niet worden beschreven in deze meesterproef omdat dit geen meerwaarde aan het onderzoek naar efficiëntiewinsten geeft.

Stap 4: Dataverwerking

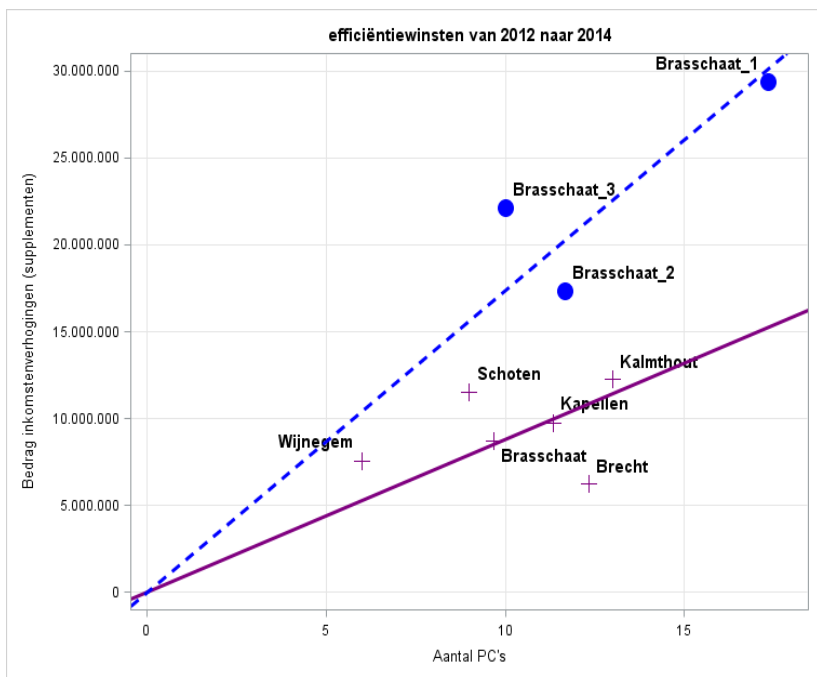
Stap 4 en stap 5 worden goed omschreven door Van Nieuwenhuijse en Vanhoudt (2008) waarbij data een aanzet is naar informatie en deze informatie resulteert in kennis om te eindigen in wijsheid. In stap 4 worden de data omgezet tot informatie met de analysemethode van de regressie uitgevoerd in SAS. Van beide jaren in de drie volgende grafieken werd er steeds gewerkt met één *input* (x-as) en één *output* (y-as).

In de Tabel 3 staat bij Brasschaat 4 een inkomstenverhoging van slechts 14139,78 euro. In een persoonlijke communicatie d.d. 19 mei 2015 werd beschreven dat de herstructurering van de zes kantoren naar de vier kantoren te Brasschaat kan beschouwd worden als een voorloper van de algemene herstructurering van de AAFisc waarbij de splitsing wordt gemaakt tussen de pijler P (Particulieren) en de pijlers KMO (Kleine- en Middelgrote Ondernemingen) en GO (Grote Ondernemingen). Elke pijler zal o.a. bestaan uit twee grote onderdelen of kernactiviteiten: het beheer en de controle. De kleine zelfstandige (die geen vennootschap is) wordt in Brasschaat 4 ondergebracht en valt niet binnen een categorie van loontrekker, bedrijfsleider, loontrekker die zijn beroepskosten bewijst of een bedrijfsleider die zijn beroepskosten bewijst. Dat hier nog inkomstenverhogingen zijn, is eerder een uitdovend feit waarbij bijvoorbeeld een zelfstandige is overgegaan naar de categorie bedrijfsleider tijdens het aanslagjaar 2014. Bijgevolg zal Brasschaat 4 niet opgenomen worden in de efficiëntiewinstenmetingen.



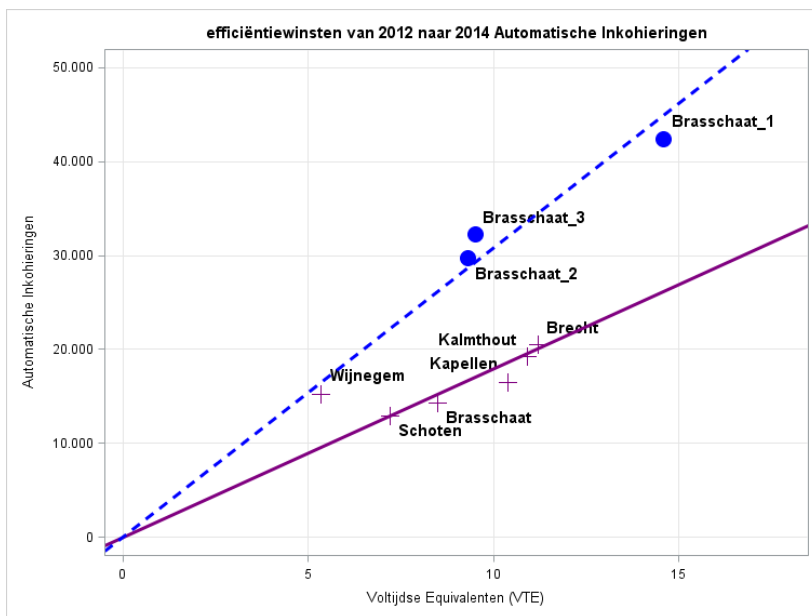
Grafiek 4 : Regressie efficiëntiewinsten met het aantal VTE en het bedrag van de inkomstenverhogingen

De Grafiek 4 is gebaseerd op de Tabel 3 met als *input* het ‘aantal VTE’ en als *output* het ‘totaal bedrag van de inkomstenverhogingen’. De volle lijn is de regressie door de oorsprong van het jaar 2012 en heeft een helling (richtingscoëfficiënt) van 976851,6. De streepjeslijn is de regressie door de oorsprong van 2014 met een helling van 2011204.



Grafiek 5 : Regressie efficiëntiewinsten met aantal PC's en het bedrag van de inkomstenverhogingen

De Grafiek 5 is ook gebaseerd op de data uit de Tabel 3 met als *input* het 'aantal PC's' en als *output* het 'totaal bedrag van de inkomstenverhogingen'. De volle lijn is de regressie door de oorsprong van het jaar 2012 en heeft een helling van 879575,4. De streepjeslijn is de regressie door de oorsprong van 2014 met een helling van 1736777.



Grafiek 6 : Regressie efficiëntiewinsten met het aantal VTE en het aantal automatische inkohieringen

De Grafiek 6 is gebaseerd op de data uit de Tabel 5 en Tabel 7 met als *input* het ‘aantal VTE’ en als *output* de ‘automatische inkohieringen’. De volle lijn is de regressie door de oorsprong van het jaar 2012 en heeft een helling van 1794,974. De streepjeslijn is de regressie door de oorsprong van 2014 met een helling van 3083,728. De data hebben betrekking op de aanslagjaren 2012 en 2014. Voor het aanslagjaar 2014 zijn de data de laatste opgeladen data d.d. 31 mei 2015. De data tot 30 juni 2015 waren nog niet opgeladen dus niet beschikbaar voor de onderzoekster. In juni 2015 zijn er slechts enkele automatische inkohieringen; deze extra automatische inkohieringen veroorzaken geen ander resultaat in de meting. Dit werd bevestigd in een persoonlijke communicatie d.d. 10 juli 2015.

Opvallend in de data is de personeelsreductie (cfr. Tabel 3). In 2012 was het gemiddeld aantal VTE van de zes kantoren tesamen 54,05. Voor 2014 was het gemiddeld aantal VTE van de vier kantoren

tesamen 43,09. Brasschaat 4 telt nu wel mee vermits in de data van 2012 de personeelsleden zitten die in 2014 overgaan naar Brasschaat 4. Dit is een personeelsreductie van 10,96 VTE ofwel een personeelsreductie van meer dan 20%.

Stap 5: Rapporteer de winst

Een uitgebreide kosten-batenanalyse (cfr. hoofdstuk 2) kan in casu niet worden weergegeven omdat de onderzoekster met *input*- en *output*-indicatoren heeft moeten meten die niet in euro's konden worden weergegeven (cfr. supra). Wel kan de onderzoekster besluiten dat de hellingen van de drie regressies van 2014 (de streepjeslijnen) uit de efficiëntiewinstengrafieken 4, 5 en 6 hoger (of steiler) zijn dan de hellingen van de drie regressies van 2012 (de volle lijnen) hetgeen wijst op efficiëntiewinsten. In 2012 is de meeropbrengst van een additionele *input* lager dan in 2014. Nogmaals, over de absolute waarde in euro's van de efficiëntiewinsten kan de onderzoekster geen uitspraken doen. De kantoren Personenbelasting uit de casestudy hebben beter gescoord in 2014 dan in 2012. Uit de grafieken 4 en 5 concludeert de onderzoekster dat het aantal VTE beter scoort dan het aantal PC's. Bijvoorbeeld in de grafiek 4 is de richtingscoëfficiënt van de regressie van 2014 bij aantal VTE 2011204 hetgeen hoger is dan de richtingscoëfficiënt van de regressie 2014 bij PC's uit de grafiek 5 met name slechts 1736777. Men zet bijgevolg beter in op personeel maar grafiek 6 laat zien dat met minder personeel (voor personeelsreductie cfr. Tabel 3) in het aanslagjaar 2014 meer automatische inkohierungen zijn gerealiseerd dan in het aanslagjaar 2012. Dit is een E3 efficiëntiewinst want er is meer *output* gerealiseerd met minder *input*. Er moet bijgevolg een andere *input*variabele meespelen met name de ICT (TAXI). Efficiëntiewinsten zullen in casu gerealiseerd zijn door het productieproces te verbeteren met de toepassing TAXI. Het kantoor Brecht is hier een goed voorbeeld van (cfr. Tabel 6).

Op basis van het voorgaande stelt de onderzoekster vast dat deze efficiëntiewinst van E3 reëel is. Een reële efficiëntiewinst noodzaakt het volledige plaatje. Het mag niet zijn dat er op één gebied winst wordt geboekt en op het andere gebied verlies. Het totaalplaatje moet

positief zijn. In dit onderzoek heeft de onderzoekster wegens gebrek aan geschikte data, methodologische keuzes moeten maken. In de casestudy is er enkel rekening gehouden met het aantal VTE en het aantal PC's wat resulteerde in de reële efficiëntiewinst van E3. De andere *input*-indicatoren van gebouwen en ICT moesten, wegens gebrek aan geschikte data, buiten beschouwing worden gelaten.

Verder is de efficiëntiewinst E3 onder bepaalde vorm (de regressiemethode) meetbaar. De andere vier kenmerken van de efficiëntiewinsten (cfr. hoofdstuk 2) kunnen moeilijk onderzocht worden omdat dit onderzoek beperkt is in tijd. Zo kan de onderzoekster bijvoorbeeld de duurzaamheid van de efficiëntiewinst E3 niet garanderen. Een duurzame efficiëntiewinst is een winst die tot minimum drie jaar moet blijven bestaan in de overheidsorganisatie opdat ze als efficiëntiewinst kan beschouwd worden.

Verder kan de onderzoekster in haar onderzoek niet aantonen welke inkomstenverhogingen te wijten zijn aan de tool TAXI en welke inkomstenverhogingen te wijten zijn aan de ambtenaar. Er zijn hierover geen data beschikbaar. TAXI heeft als doel de aangiften te screenen op anomalieën. Het is niet de bedoeling dat een ambtenaar een grondige controle doet van een aangifte maar indien een aangifte op een filter blokkeert, en de ambtenaar merkt nog een andere fout op, verbetert de ambtenaar deze fout gelijktijdig met de deblokkering van de filter. Er wordt in de data geen verschil gemaakt tussen de inkomstenverhoging gecreëerd door de filter en de inkomstenverhoging gecreëerd door de ambtenaar (ongestructureerd interview van een focusgroep, 7 juli, 2015).

Tenslotte wordt de trend van de personeelsreductie uit de casestudy (cfr. supra) bevestigd in het jaarverslag 2014 van de FOD Financiën. Op 31/12/2012 telde de AAFisc 9736 personeelsleden en op 31/12/2014 nog slechts 8784 personeelsleden waarvan 552 boven de leeftijd van 60 jaar. Dit is een personeelsreductie van 952 of bijna 10% binnen de AAFisc. De personeelsreductie van 2012 naar 2014 binnen de FOD Financiën is 13,23%.

5. De deficiënties in de data om efficiëntiewinsten te meten

Dit onderzoek is geen project of vooropgesteld programma. Het is een onderzoek van het verleden. De onderzoekster heeft de efficiëntiewinstenmetingen moeten doen met de beschikbare data. De ambitie van de onderzoekster was oorspronkelijk in dit onderzoek om zowel de *inputs* als de *output* in euro's weer te geven alsook de efficiëntiewinsten. Verschillende deficiënties worden kort toegelicht. De eerste deficiëntie gaat over de enige juiste *output* of het afgewerkt product van de activiteit 'het beheer van de aangifte'. De enige juiste *output* is het aantal correcte aanslagbiljetten. Deze *output*data zijn onbestaande. De onderzoekster heeft als alternatieve *output* enerzijds het bedrag van de inkomstenverhogingen genomen en anderzijds de automatische inkohierungen wetende dat dit geen volwaardige *output*weergaven zijn van de activiteit het 'beheer van de aangifte'. De tweede deficiëntie is de onbestaande data en informatie over de kwaliteit van de dienstverlening van de activiteit het 'beheer van de aangifte'. Nochtans is dit een noodzakelijke voorwaarde om efficiëntiewinsten te meten. Men kan slechts spreken over geboekte efficiëntiewinsten indien men kan aantonen dat de dienstverlening niet is gedaald (cfr. hoofdstuk 2).

Een derde deficiëntie in de data is te situeren bij de *inputfactor* ICT/PC. Men kan vanuit de Stafdienst ICT een gemiddelde kostprijs van een PC geven, maar het globale kostenplaatje van de ICT (zoals ook de toepassingen, de infrastructuurkosten van servers ed.) is niet berekenbaar per personeelslid. In die zin kan de onderzoekster stellen dat de ICT een voorlopig onbeheersbare *inputfactor* is.

Een laatste deficiëntie in het onderzoek is de *inputfactor* personeel. De personeelsleden doen buiten de taak het 'beheer van de aangifte' nog andere taken van dienstverlening zoals het beantwoorden van mails, telefoons of het lezen van instructies. Dit is een beperkt percentage van de volledige jobinhoud. Dit percentage is ook gewijzigd door de jaren heen (persoonlijke communicatie, 5 mei, 2015). Hiermee is in de metingen geen rekening gehouden omdat enerzijds dergelijke data van 2012 en 2014 niet beschikbaar zijn en anderzijds het een laag percentage zou zijn van de volledige jobinhoud. Met de opstart van het dashboard van het personeel, zijn

dergelijke gegevens wel beschikbaar (persoonlijke communicatie, 5 mei, 2015).

6. Aanbevelingen om de efficiëntiewinsten beter te meten

Om efficiëntiewinsten te kunnen meten moet men over de juiste aard van de data beschikken. Zoals reeds aangehaald in hoofdstuk 1, meet elke organisatie voor een bepaald doel en voor een specifiek publiek. Indien de FOD Financiën gelooft in projecten van efficiëntiewinsten, zal hij zijn dataverzameling en meetmethoden moeten aanpassen. Binnen de AAFisc maar ook binnen de hele FOD Financiën is er momenteel een herstructurering aan de gang die de organisatie procesgericht zal hervormen. Voor efficiëntiewinstenmetingen is dit een stap in de juiste richting. Het opzet zou moeten zijn om de reële nettowinst per (kern)activiteit of proces te kunnen weergeven van elke stafdienst, elke algemene administratie, de autonome diensten en de diensten van de Voorzitter (hierna de entiteiten) van de FOD Financiën in euro's. Dit kan met het opstarten van een efficiëntiewinstenproject verspreid over meerdere jaren en centraal gestuurd en opgevolgd. Een cultuur van efficiëntie zal door het invoeren van een efficiëntiewinstenproject geïncorporeerd worden binnen de FOD Financiën. Elke entiteit binnen de FOD Financiën moet zijn efficiëntiewinstenprogramma uittekenen. Waar wil elke entiteit zijn efficiëntiewinsten realiseren, op welke wijze en hoeveel (uitgedrukt in euro's)? Deze denkoefening moet centraal opgevolgd worden door een comité. Op deze manier kan er een draagvlak gecreëerd worden voor een efficiëntiewinstenproject.

Terugkomende bij de casestudy van dit onderzoek betekent dit voor de AAFisc concreet wat betreft de *output* voor de activiteit het 'beheer van de aangifte' dat zij als entiteit data moet kunnen voorleggen die het aantal correcte aanslagbiljetten aangeven.

Een noodzakelijke voorwaarde bij het meten van efficiëntiewinsten is dat de kwaliteit van de dienstverlening niet mag dalen door de efficiëntiehervorming. Daarom moet de AAFisc beginnen met het meten van de kwaliteit van haar dienstverlening.

Wat betreft de *input*factoren voor de activiteit het ‘beheer van de aangifte’ is de AAFisc niet ver verwijderd van de doelstelling om haar personeelskost door middel van haar dashboard perfect weer te geven. Dit instrument geeft de AAFisc ook de mogelijkheid om op om het even welk moment in te grijpen bij een personeelstekort of overtal in een kantoor. De juiste inzet van personeelsmiddelen zal door dit dashboard beter verlopen. Personeel is de belangrijkste *input*factor. Wanneer deze *input* optimaal kan benut worden, wordt de organisatie meer efficiënt.

Ook moet het perfect mogelijk zijn om van de activiteit het ‘beheer van de aangifte’ de huisvestingskosten naar zich toe te trekken of op zijn minst, de kosten te kennen van deze *input*factor. Wat de ICT/PC *input*factor betreft, zal de AAFisc moeten inzetten om deze factor beheersbaar en meetbaar te krijgen. Tot nu toe werkt de stafdienst ICT met een gemiddelde prijs per PC (hardware en software). Deze *input*factor moet gesplitst worden in enerzijds PC en anderzijds ICT. Voor de *input*factor PC moet de werkelijk gedane uitgave van de PC’s per jaar per personeelslid worden gemeten.

Wanneer elke entiteit binnen de FOD Financiën haar totale nettowinst (*output* min *input* in euro’s) en efficiëntiewinst heeft berekend en geauditeerd van haar verschillende activiteiten of processen, kunnen overkoepelende *input*factoren zoals de ICT (infrastructuurkosten van de servers, de kosten van de verschillende toepassingen ed.) in mindering gebracht worden van de som van al de nettowinsten van de verschillende entiteiten van de FOD Financiën. Tenslotte wordt de efficiëntiewinst van de FOD Financiën uitgeteld en gepubliceerd in haar jaarverslag. De rekenoefeningen van de nettowinsten en de efficiëntiewinsten moeten in euro’s worden weergegeven omdat dit de beste indicator is om te meten en te vergelijken (*benchmarks*) doorheen de tijd. De onderzoekster is van mening dat enkel met een efficiëntiewinstenproject over de hele FOD Financiën, efficiëntiewinsten op een accurate wijze kunnen gemeten worden. In zijn Jaarverslag 2014 verklaart de FOD Financiën dat hij in 2013 nog 328 sites telde en in 2014 nog slechts 279 sites. Om na te gaan of hier een efficiëntiewinst in zit, moet men het totaalplaatje bekijken. Dit kan alleen maar door de hele FOD Financiën mee te nemen in een efficiëntiewinstenproject. Pas dan kan men stellen of dat een hervorming een reële efficiëntiewinst

uitmaakt. Het moet een project zijn over meerdere jaren want de efficiëntiewinsten moeten duurzaam zijn en efficiëntie moet geïncorporeerd worden in de cultuur van de FOD Financiën.

Hoofdstuk 5: Conclusies

1. Efficiëntie en efficiëntiewinsten

Overheden worden gedwongen tot drastische besparingen en efficiënter functioneren. Efficiëntie is de relatie tussen *inputs* en *outputs* waarbij men streeft naar een maximum aan *output* gerealiseerd met een minimale inzet van *inputs* (Stroobants & Bouckaert, 2011a). Wanneer een overheid wil onderzoeken of zij efficiënter functioneert dan bijvoorbeeld het vorige jaar, kan zij inzetten op efficiëntiewinstmetingen. In de literatuur wordt efficiëntiewinst omschreven als “elke activiteit die bijdraagt tot een toename van de relatie van prestaties (output) ten opzichte van de hiervoor aangewende middelen (inputs)” (Stroobants & Bouckaert, 2011a, pp. 30-31). Opdat een overheid efficiëntiewinsten kan meten, is het noodzakelijk dat men de *output* kan koppelen aan de *inputs* van een activiteit of een productieproces.

2. Concrete besluiten vanuit de analyse

Dit onderzoek werd gevoerd met een datatriangulatie. Het gebruik van meerdere bronnen laat toe om bevindingen te cross-valideren. Op de verschillende intranetsites van de entiteiten van de FOD Financiën heeft de onderzoekster de primaire documenten kunnen raadplegen. Van verschillende entiteiten heeft de onderzoekster data verkregen en onderzocht. Meerdere informele telefonische gesprekken en een ongestructureerd interview afgenomen van een focusgroep werden voor dit onderzoek uitgevoerd. De gesprekken waren een extra controle van de verkregen data of werden gevoerd om extra informatie te vergaren indien bepaalde data onduidelijk waren. Het ongestructureerd interview had mede als doel in de mate van het mogelijke de impact van het ICT-programma TAXI toe te lichten.

In dit onderzoek werd onderzocht of het mogelijk is om efficiëntiewinsten te meten binnen de FOD Financiën. Meer bepaald op het niveau van de operationele diensten in de afdeling Personenbelasting en dit van de activiteit het ‘beheer van de

aangifte'. Hiermee werd een antwoord gezocht op de eerste onderzoeksvraag: Zijn er efficiëntiewinsten te meten binnen de FOD Financiën-afdeling Personenbelasting? In een casestudy van de Gewestelijke directie Antwerpen II werden er efficiëntiewinstenmetingen gedaan volgens het vijfstappenplan van Stroobants en Bouckaert waarbij het jaar 2012 de nulmeting was en 2014 de vervolgmeting. De *inputs* het 'aantal VTE' en het 'aantal PC's' van de kernactiviteit het 'beheer van de aangifte' werden in afzonderlijke metingen gekoppeld aan de *output* het 'bedrag van de inkomstenverhogingen' van bepaalde kantoren Personenbelasting voor de jaren 2012 en 2014. Een derde efficiëntiewinstenmeting werd uitgevoerd met als *input* het 'aantal VTE' en als *output* het 'aantal automatische inkohieringen'. De data werden ingegeven in SAS/OR en met de regressiemethode werd er in het onderzoek aangetoond dat er efficiëntiewinsten geboekt zijn. De efficiëntiewinsten zijn echter niet in euro's weer te geven. Verder kan men besluiten dat er met minder personeel in 2014 enerzijds meer inkomstenverhogingen werden gevestigd en anderzijds waren er meer automatische inkohieringen. Dit wijst op E3 efficiëntiewinsten. De impact die ICT (TAXI) als *input*-factor heeft bij het realiseren van de *outputs* (in casu het aantal correcte aanslagbiljetten), is vermoedelijk groter geworden in deze onderzoeksperiode. Concrete cijfers betreffende de impact van TAXI zijn er niet. Zo kan de AAFisc in de data niet aanwijzen wie verantwoordelijk is voor het 'bedrag van de inkomstenverhoging' bij een correctie van de aangifte. Is het de filter actief binnen TAXI of is het de ambtenaar? Dit wordt niet in statistieken bijgehouden. De vraag zal nu zijn tot waar kan de *input* het 'aantal VTE' dalen in samenwerking met TAXI om tot een optimale efficiëntie te komen? De werklasmeting, die de AAFisc uitvoert d.m.v. het dashboard om te bepalen hoeveel VTE men nodig heeft in functie van het aantal filters dat men in TAXI inbouwt, zal mee het antwoord op de vorige vraag bepalen. Verder onderzoek hier is aldus nodig.

3. Suggesties voor verder wetenschappelijk onderzoek

Ook al had de onderzoekster veel data ter beschikking om de efficiëntiewinsten te meten, toch zijn er deficiënties in de

beschikbare data die het onmogelijk maakte om de efficiëntiewinsten volgens de wetenschappelijke regels te meten. De beschrijving van de deficiënties sluit aan bij de tweede onderzoeksvraag: Welke initiatieven dienen genomen te worden om deze efficiëntiewinsten beter te meten?

In *Government at a Glance 2009* stelt de OESO dat de *input*-indicatoren data zouden moeten bevatten die de overheidsuitgaven weergeven van de geleverde diensten (OESO, 2009a). De onderzoekster ambieerde in eerste instantie om de *input*-indicatoren van ICT, huisvesting en personeel in euro's weer te geven zodat het onderzoek zou gebeuren zoals de OESO adviseert. Bij gebrek aan de geschikte data heeft de onderzoekster haar *input*-indicatoren moeten wijzigen.

Indien de AAFisc de verhoging van haar efficiëntie op een accurate wijze wenst te meten met efficiëntiewinstmetingen, dan moet de AAFisc haar *input*- en *output*-indicatoren per activiteit op een gepaste wijze kunnen meten. In de casestudy heeft het onderzoek aangetoond dat het mogelijk is om op korte termijn de personeelskosten d.m.v. het dashboard per activiteit te kunnen meten in euro's. De bijkomende kosten van huisvesting in de casestudy zijn beschikbaar in euro's. Wat de kost van de gebouwen betreft, deze zijn in de casestudy van de onderzochte activiteit ook te meten in euro's, doch deze cijfers zijn enkel te verkrijgen via de Regie der Gebouwen, een organisatie die geen deel uitmaakt van de FOD Financiën. De onderzoekster stelt voor om op zijn minst de kosten van de gebouwen per activiteit te kennen zodoende de efficiëntiewinst kan gemeten worden. De laatste *input*-factor van het onderzoek is de ICT. De ICT kan men splitsen in enerzijds de werkelijke jaarlijkse PC-kosten met zowel de hardware als de software per personeelslid en anderzijds de infrastructuurkosten en de kosten van al de toepassingen die de FOD Financiën voor haar organisatie heeft draaien. Deze kosten van de ICT-infrastructuur en de kosten van de toepassingen, zijn kosten die op de hele organisatie van de FOD Financiën drukken. Deze kosten (die op de hele organisatie drukken), moeten van de finale winst van de hele organisatie worden afgetrokken om tot de finale nettowinst te komen van de hele FOD Financiën.

Wat de *output* betreft, de enige echte *output* van de kernactiviteit het ‘beheer van de aangifte’ is het aantal correcte aanslagbiljetten, d.w.z. conform de geldende wetgeving. Zulke *output* is om verschillende redenen zeer moeilijk, zo niet onmogelijk te meten maar er zou wel aanvullend onderzoek naar gedaan mogen worden. Zo zou kunnen worden gemeten hoeveel aanslagbiljetten gevestigd door de diensten belast met de taak het ‘beheer van de aangifte’ door de geadresseerde, nl. de belastingplichtige, effectief als correct wordt beschouwd en dus niet betwist wordt d.m.v. een bezwaarschrift.

Vervolgens zou er in de toekomst ook wetenschappelijk onderzoek moeten gebeuren naar de kwaliteit van de Belgische belastingdienst. Het gevaar bestaat dat de Belgische belastingplichtigen maar tevreden zijn met de dienstverlening als men een lagere belastingaanslag in de brievenbus vindt. Dit heeft niets met kwaliteit van de dienstverlening te maken zoals hier bedoeld maar met wetgeving en politieke beslissingen om belasting te verhogen of te verlagen. De slogan van de Nederlandse Belastingdienst luidt: ‘Leuker kunnen we ‘t niet maken. Wel makkelijker’. Deze slogan duidt misschien al een richting aan in het onderzoek naar de kwaliteit van de dienstverlening van de Belgische belastingdienst.

4. Suggesties voor de organisatie om een efficiëntiestrategie te ontwikkelen

Tenslotte wil de onderzoekster haar conclusie op microniveau of op het niveau van de hele FOD Financiën voorstellen. Het is niet enkel de AAFisc die de efficiëntiewinsten oefening moet doen. In het eindrapport van de Commissie Efficiënte en Effectieve Overheid staat duidelijk vermeld: “De afwezigheid van gekwantificeerde en auditeerbare informatie over de koppeling van middelen, prestaties en effecten voor concrete dienstverlening is niet toelaatbaar voor een moderne administratie” (2014, p. 18). Het is elke stafdienst, elke autonome dienst en elke algemene administratie die van al haar activiteiten een efficiëntieoefening of een efficiëntiedoorlichting moet doen. Elke entiteit van de FOD Financiën moet zijn efficiëntiewinstenplan uitwerken met zijn efficiëntiedoelstellingen en met concrete cijfers van de geplande efficiëntiewinsten op basis van de efficiëntiedoorlichtingen.

Deze verschillende efficiëntiewinstenplannen worden geïncorporeerd in een globaal efficiëntiewinstenproject van de hele FOD Financiën. Het moet een gewoonte worden binnen de hele organisatie om naast een strategisch plan en een operationeel plan, ook een efficiëntiewinstenplan op te maken en uit te voeren.

Indien de FOD Financiën efficiënter wil functioneren, zal dit gerealiseerd kunnen worden met een efficiëntiewinstenproject over heel de organisatie. Dit moet een centraal gestuurd project zijn waarbij een centraal comité elke entiteit motiveert, aanstuurt en controleert op gerealiseerde efficiëntiewinsten. Meten is weten.

Elke entiteit binnen de FOD Financiën moet anno 2015 beseffen dat zij met het realiseren van efficiëntiewinsten haar steentje kan bijdragen aan een meer efficiënte overheid en aan de federale begroting.

Referenties

- AAFisc – MPM (2004). *De Boordtabellen* [intern document].
- AAFisc (2012). *Strategisch Plan 2012 – 2017*. Brussel: [12 september, 2014: http://financien.belgium.be/nl/binaries/managementplan-nl_tcm306-220841.pdf]
- Behn, R. D. (2003). Why Measure Performance? Different Purposes Require Different Measures. *Public Administration Review*, 63, 586-606.
- Berg, S. V. (2010). *Water Utility Benchmarking: Measurement, Methodologies, and Performance Incentives*. London: IWA Publishing.
- Bouckaert, G. & Halligan, J. (2006, september). *A Framework for Comparative Analysis of Performance Management*. Paper for presentation to Study Group on Productivity and Quality in the Public Sector, Annual EGPA conference, Milan.
- Bouckaert, G. & Halligan, J. (2008). *Managing Performance: International Comparisons*. London, Routledge.
- Bouckaert, G., Hondelghem, A., Voets, J., Op de Beeck, S. & Cautart, E. (2011). *Handboek Overheidsmanagement: Overheid in beweging*. Brugge, Vanden Broele.
- CEEO (2014). *Prioriteiten voor een volgende regeerperiode*. Brussel: Commissie Efficiënte en Effectieve Overheid.
- Christiaens, J., Heene, A. & Vanhee, C. (2009). *Het bepalen van relevante prestatie-indicatoren in de Centra voor Teleonthaal en de Centra voor Integrale Gezinszorg in het kader van de opmaak van een verenigingsdossier*. Gent: Universiteit Gent.
- Curristine, T. (2005). Government performance: lessons and challenges. *OECD Journal on Budgeting*, 5, 127-51.
- de Bruijn, H. (2001). *Managing Performance in the public sector*. London, Routledge.
- Delbeke, K., Hondelghem, A., & Bouckaert, G. (2008). *De Efficiënte Overheid geanalyseerd: Casestudie Verenigd*

- Koninkrijk. Leuven: Steunpunt Bestuurlijke Organisatie Vlaanderen.
- FOD Financiën (2012). *Geïntegreerd Managementplan 2012-2017*. Brussel: [12 september, 2014: http://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/missie_visie_waarden/strategisch_managemenplan_en_operationele_plannen/]
- FOD Financiën – Stafdienst Budget en Beheerscontrole (2013). *Activiteitenverslag Beheerscontrole 2012* [intern document].
- FOD Financiën (2015). *Jaarverslag 2014*. Brussel [17 juli, 2015: <http://www.jaarverslag.financien.belgium.be/nl>]
- FOD Personeel en Organisatie. (2006). *Balanced Scorecard. Instrument bij de modernisering van de federale overheid* [Brochure]. Brussel: FOD Personeel en Organisatie.
- Gershon, P. (13-11-2006). Public sector efficiency – did the Gershon Review make a difference and what comes next? eGov monitor.
- Gershon, P. (2004). *Releasing Resources to the front line, Independent Review of Public Sector Efficiency*. Norwich: HMSO.
- Handleiding masterproef – sessie 5: Dataverzameling en –analyse (2014). Leuven [30 november, 2014: https://cygnus.cc.kuleuven.be/bbcswebdav/pid-13235623-dt-content-rid-35204276_3/orgs/C1365-K-1415/Handleiding%20sessie%205%20-%20Dataverzameling%20en%20analyse%202014-2015.pdf]
- Hatry, H. P. (1999). *Performance Measurement: Getting Results*. Washington, DC: Urban Institute Press.
- Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD) (2009a) *Government at a glance 2009*. Paris, OECD.
- OECD (2009b) *Measuring Government Activity*. Paris, OECD.
- OECD (2011) *Government at a glance 2011*. Paris, OECD.
- OECD (2013) *Government at a glance 2013*. Paris, OECD.

- Paelinck, G. & Baert, D. (2015, juli 23). Hoe gaat u de taxshift voelen in de portemonnee? *De Redactie*. Geraadpleegd op 24 juli, 2015 via <http://deredactie.be/cm/vrtnieuws/politiek/1.2397916>
- Raaum, R. B. & Morgan, S.I. (2001). *Performance Auditing: A Measurement Approach*. Altamonte Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors.
- Radnor, Z. & Barnes, D. (2007). Hitting the target and missing the point? In Van Dooren, W. & Van de Walle, S. (eds.) *Performance Information in the Public Sector: How It Is Used*. Basingstoke, Palgrave Macmillan.
- Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. (2004). *Methoden en technieken van onderzoek*. Amsterdam: Pearson Education.
- Stroobants, J. & Bouckaert, G. (2011a). *Efficiëntiewinsten in de publieke sector: Conceptualisering en het proces van meten, rapporteren en auditeren*, Leuven: Steunpunt Bestuurlijke Organisatie Vlaanderen.
- Stroobants, J. & Bouckaert, G. (2011b). *Efficiëntie meten in de publieke sector. Methodologieën en toepassingen op lokale besturen*, Leuven: Steunpunt Bestuurlijke Organisatie Vlaanderen.
- Stroobants, J. , Bouckaert, G. & De Rynck F. (2012). *Lokale benchmarking. Conceptualisering, buitenlandse praktijken en verkennende oefeningen voor benchmarking van gemeentelijke dienstverlening via niet-parametrische grensmethoden*, Leuven: Steunpunt Bestuurlijke Organisatie Vlaanderen.
- Stroobants, J. & Bouckaert, G. (2014). Benchmarking local public libraries using non-parametric frontier methods: A case study of Flanders. *Library & Information Science Research*, 36 (3), 211-224.
- Studiecommissie voor de Vergrijzing (2015). *Krachtlijnen van het Jaarverslag 2015 van de Studiecommissie voor de Vergrijzing*. [7 juli, 2015: http://www.plan.be/admin/uploaded/201507091135310.press_20150709_nl.pdf

- SVR (2010). *Efficiëntie en effectiviteit van de publieke sector in de weegschaal*. Brussel: Studiedienst van de Vlaamse Regering.
- Thomas, P. (2006). *Performance Measurement, Reporting, Obstacles and Accountability: Recent Trends and Future Directions*, Public Policy Paper 23. Regina: The Saskatchewan Institute of Public Policy.
- Troupin, S., Stroobants, J. & Steen, T. (2014). De impact van de fiscale crisis op de federale overheid. *Vlaams Tijdschrift voor Overheidsmanagement*, 19, 51-68.
- Van de Walle, S. (2006). Een grote, dure en niet efficiënte overheid? Indicatoren voor het vergelijken van publieke sectoren in de EU. *Vlaams tijdschrift voor overheidsmanagement*, 11 (3), 27-35.
- Van Dooren, W., Bouckaert, G. & Halligan J. (2010). *Performance management in de the public sector*. London, Routledge.
- Van Dooren, W. & Van de Walle, S. (2008). *Performance Information in the Public Sector: How It Is Used*. Basingstoke, Palgrave Macmillan.
- Van Nieuwenhuysse, D. & Vanhoudt, D. (2008). *Performance Management. Van prestatiemeting naar prestatie management door de toepassing van analytische intelligentie*. Leuven, Lannoo Campus.
- Van Overtveldt (2014). *Algemene beleidsnota – Financiën*. Brussel: Belgische Kamer van volksvertegenwoordigers [20 december, 2014: <http://www.dekamer.be/FLWB/PDF/54/0588/54K0588009.pdf>]
- Vlaamse Regering (2009). *De Vlaamse Regering 2009-2014. Een daadkrachtig Vlaanderen in beslissende tijden. Voor een vernieuwde, duurzame en warme samenleving*. Brussel: Vlaamse Overheid [20 oktober, 2014: <https://www.vlaanderen.be/nl/publicaties/detail/de-vlaamse-regering-2009-2014-een-daadkrachtig-vlaanderen-in-beslissende-tijden-voor-een-vernieuwende-duurzame-en-warme>]

Bijlage : Tabellen

Obs	kantoor	aantal PCs 1jan 20xx	aantal voltijdse equivalenten (personeel) 1 januari 20xx	aantal PCs 30 juni 20xx	aantal voltijdse equivalenten (personeel) 30 juni 20xx	aantal PCs 31/dec 20xx	aantal voltijdse equivalenten (personeel) 31/dec 20xx	aantal PCs gemiddelde	VTE gemiddelde	Bedrag inkomstenverhogingen	year
1	Brasschaat	10	8,6	10	8,6	9	8,46	9,67	8,55	8.680.329,74	2012
2	Brecht	14	12,7	12	11,6	11	10,8	12,33	11,70	6.269.006,44	2012
3	Kalmthout	14	11,9	13	10,9	12	10,9	13,00	11,23	12.280.906,79	2012
4	Kapellen	11	9,9	12	10,9	11	9,9	11,33	10,23	9.762.991,09	2012
5	Schoten	9	6,8	9	7,1	9	7,3	9,00	7,07	11.533.257,76	2012
6	Wijnegem	6	5,1	6	5,1	6	5,6	6,00	5,27	7.532.299,89	2012
7	Brasschaat_1	18	16,2	17	15,6	17	13,6	17,33	15,13	29.355.185,50	2014
8	Brasschaat_2	12	9,1	12	9,3	11	9,3	11,67	9,23	17.312.103,18	2014
9	Brasschaat_3	10	9,6	10	9,6	10	9,4	10,00	9,53	22.107.968,65	2014
10	Brasschaat_4	10	9,4	10	9,1	10	9,1	10,00	9,20	14.139,78	2014

Tabel 3 : Starttabel 1
Data afkomstig van : AAFisc, 2012 & 2014.

Obs	kantoor nummer	kantoor	efficiency number
1	5	Schoten	1,0000
2	6	Wijnegem	0,9796
3	3	Kalmthout	0,7372
4	1	Brasschaat	0,7007
5	4	Kapellen	0,6722
6	2	Brecht	0,3967

Tabel 4 : Ranking efficiëntie 6 kantoren met 2 inputs en 1 output
(bedrag inkomstenverhogingen)

Obs	Kantoor	aantal Voltijdse Equivalenten (VTE)	aantal automatische inkohieringen
1	Brasschaat	8,50	14.272
2	Schoten	7,20	12.899
3	Wijnegem	5,35	15.255
4	Kalmthout	10,90	19.298
5	Brecht	11,20	20.461
6	Kapellen	10,40	16.478

Tabel 5 : Starttabel 2
Data afkomstig van : AAFisc, 2012

Obs	kantoor nummer	kantoor	efficiency nummer
1	3	Wijnegem	1,0000
2	5	Brecht	0,6407
3	2	Schoten	0,6283
4	4	Kalmthout	0,6209
5	1	Brasschaat	0,5889
6	6	Kapellen	0,5557

Tabel 6 : Ranking efficiëntie 6 kantoren met 1 input en 1 output
(automatische inkohieringen)

Obs	Kantoor	aantal Voltijdse Equivalenten (VTE)	aantal automatische inkohieringen
1	Brasschaat 1	14,60	42.444
2	Brasschaat 2	9,30	29.690
3	Brasschaat 3	9,50	32.268

Tabel 7 : Starttabel 3
Data afkomstig van : AAFisc, 2014

