

Geachte raadsleden,

Zoals u weet heeft de rekenkamer in 2025 deelgenomen aan een landelijk rekenkameronderzoek naar onderbesteding van gemeentelijke middelen (ofwel meevallers).¹ Met deze brief willen wij u informeren over de resultaten van dat onderzoek.

Voordat we de conclusies en aanbevelingen presenteren, is het goed om kort in te gaan op het onderwerp. Waarom heeft de rekenkamer onderzoek naar onderbesteding gedaan? Het antwoord op die vraag is dat het voor de gemeenteraad in een aantal opzichten vervelend is als bij het vaststellen van de jaarrekening blijkt dat in het voorgaande jaar veel geld is overgebleven. Want dat geld was door de gemeenteraad in de begroting aan een bepaald doel toegekend, en blijkbaar is het niet gelukt om het daaraan uit te geven in dat specifieke jaar. En omdat het jaar inmiddels allang voorbij is, kan het ook niet meer aan iets anders worden besteed. Voor de raad wordt dat probleem vergroot als dit jaarlijks gebeurt, en als het gaat om aanzienlijke bedragen.

In een recent rapport van BDO staat dat alle gemeenten samen in 2024 bijna € 2 miljard hebben overgehouden. Eerder in 2025 stelden onderzoekers van de Vrije Universiteit² dat gemeenten onbenutte middelen anders moeten inzetten. Anders gezegd: gemeenten moeten hun reserves opmaken. Tegelijkertijd signaleert BDO³ ook dat op langere termijn de houdbaarheid van de gemeentelijke financiën minder rooskleurig is dan het nu lijkt.

Het is zeker waar dat de gemeentelijke financiële positie de afgelopen jaren is verbeterd. Hoe komt dat nu echt? Om die reden hebben meer dan 110 gemeentelijke rekenkamers van 138 gemeenten samen laten onderzoeken of onderbesteding in hun gemeente voorkomt, wat de omvang ervan is, op welke terreinen het gebeurt en of daarvoor een verklaring is. Die kennis geven we mee aan de raad, die de informatie de komende jaren kan gebruiken bij een kritische beschouwing van de begroting en collegevoornemens, om zo beter te kunnen sturen.

De opzet van deze brief is als volgt. Eerst gaan we in op de belangrijkste conclusies en aanbevelingen. Daarna volgt een korte toelichting op het verschijnsel onderbesteding. Het derde deel van deze brief gaat wat dieper in op de belangrijkste bevindingen en resultaten van interviews die de rekenkamer heeft gevoerd, waaronder met u als gemeenteraad. Hier vergelijken we waar mogelijk onze gemeente met andere deelnemende gemeentes.

¹ Het overkoepelende rapport, "Schipperen tussen crises en ambitie" kunt u vinden op <https://www.rekenkamers.nl/actueel/doe-mee-onderzoek/jaar-2025/>

² Budding, T., Gradus, R., & Mol, A. (2025). Veel gemeenten kunnen met inzet onderuitputting en reserves ravijn oplossen. *ESB*. https://esb.nu/wp-content/uploads/2025/03/000-000_Budding3.pdf

³ BDO, Benchmark Nederlandse gemeenten 2026, p. 14

Conclusies en aanbevelingen

In onze gemeente blijkt dat in acht van acht jaren sprake was van positieve financiële resultaten bij de jaarrekening. Die resultaten waren in alle acht jaren ook beter dan in de laatst gewijzigde begroting was verwacht.

1.1 Conclusies

- 1) Extra bijdragen uit het gemeentefonds verklaren veel van de meevallers in de baten. Vaak komt dit geld pas in de loop van het jaar beschikbaar, te laat om nog volledig te besteden in dat jaar en de begroting te corrigeren.
- 2) Naast het gemeentefonds zijn ook andere rijksmiddelen een belangrijke verklaring voor onderbesteding. Het onderzoek laat voorbeelden zien, zoals middelen voor sportakkoorden en de opvang van Oekraïners. Vaak stonden extra lasten tegenover die extra baten. In onze gemeente bleef het saldo ongeveer gelijk.
Een verklaring voor onderbesteding is zogenaamd planningsoptimisme waardoor het niet lukt om de geplande lasten daadwerkelijk te besteden. De lasten in de laatst gewijzigde begroting liggen voor inzet van de reserves in de regel hoger dan in de jaarrekening. De gemeente Hardenberg heeft sinds enkele jaren het principe van reëel begroten versterkt met als doel een betere aansluiting met de besteding van budgetten. Reëel begroten kan hiermee tegenwicht bieden aan planningsoptimisme.
- 3) De inhuur van extern personeel overschrijdt elk jaar ruimschoots de begrote bedragen. Een deel van de ingehuurd inzet is nodig voor de vervanging van personeel in reguliere functies. De krapte in de arbeidsmarkt geeft dan geen andere keuze. Een ander deel van extern personeel is nodig voor tijdelijke projecten of opgaves waarvoor geen vaste medewerkers beschikbaar zijn. Een kleiner deel van de externe inhuur wordt veroorzaakt door de behoefte aan specifieke kennis die incidenteel nodig is.
- 4) We hebben ook goed gekeken naar de afschrijvingen. Het blijkt dat in de begroting sprake is van overschatting van de lasten voor afschrijvingen. Overschatting van afschrijvingen is een signaal dat er waarschijnlijk vertragingen zijn bij de uitvoering van grote projecten. We zien hiervoor in onze gemeente aanwijzingen bij verkeer, onderwijs en sport. Met name bij onderwijs en sport gaat het vaak om complexe trajecten met meerdere belangen. Bij de gebruikers van sport- en onderwijsvoorzieningen kan de aanpak van 'hun' voorziening van invloed zijn op hun organisatie of hun toekomstvisie. Dit vraagt om tijd en aandacht. We zien geen vertragingen bij riolering. Over woningbouw zijn geen gegevens gevonden, omdat die zijn opgenomen in de grondexploitatie (GREX). Grondexploitaties zijn gevoelig voor procedures en doorlooptijden. Om die reden hebben we daar ook naar gekeken, waarbij we kijken naar de periode 2017-2024 en de periode 2020-2024 om toeval uit te filteren. Voor onze gemeente valt hieruit het volgende op te maken:

Tabel 1 Verschillen (rekening – begroot) in grondexploitatie (€ * 1.000)

	2017-2024	2020-2024
Lasten	€ -8.601	€ 4.946
Baten	€ 33.024	€ 7.842

- In de periode 2017-2024: Lasten vallen tegen en baten van grondexploitatie vallen mee. Dat wijst op versnelde verkoop van grond of op veel hogere kosten en verkoopprijzen dan waar mee was gerekend.
 - In de periode 2020-2024: Het beeld is dat minder grond is uitgegeven (lagere lasten) dan verwacht. Er zijn extra baten wat wijst op hogere verkoopprijzen voor de uitgegeven grond dan oorspronkelijk begroot.
- 5) Uit het onderzoek blijkt ook dat ontvangen en betaalde rente een rol spelen bij onderbesteding. Rentelasten zijn regelmatig lager dan verwacht en rentebaten nemen vanaf 2022 juist toe. De nog onbestede rijksmiddelen spelen hierin een belangrijke rol, naast de ontwikkeling van de marktrente.
- 6) Tot slot laten de algemene bevindingen zien dat huuropbrengsten en leges vaak pessimistisch worden ingeschat.

1.2 Aanbevelingen aan de raad

U als raad heeft mogelijkheden om in meer of mindere mate bij te sturen op de besteding van middelen in de begroting. De rekenkamer doet aanbevelingen om meer grip te krijgen op het fenomeen onderbesteding. In het landelijke rapport staan ook aanbevelingen voor andere partijen om de informatievoorziening rondom begrotingen en rekeningen te verbeteren. Uiteindelijk dragen die aanbevelingen ook bij aan het goed kunnen invullen van uw rol om middelen toe te wijzen aan de maatschappelijke doelen die u in gemeente Hardenberg wilt bereiken. Via uw netwerk en de activiteiten van het college van B&W richting organisaties als VNG kunt u die aanbevelingen ook ondersteunen.

Uit de conclusies komen de volgende concrete aanbevelingen voor de raad:

1. Vraag bij elke begrotingswijziging (die extra lasten voor het lopende jaar betreft) of er voldoende ambtelijke capaciteit is om het project voor te bereiden en uit te voeren. Vraag ook of externe partijen ook voldoende capaciteit hebben om het project daadwerkelijk uit te voeren. Soms is het nodig om tussentijds een nieuw project te autoriseren, maar laat bij twijfel de financiële en personele gevolgen in het volgende begrotingsjaar vallen. Vuistregel: na de zomer nog extra lasten honoreren voor nog niet gestarte werkzaamheden levert een hoog risico op onderbesteding op. Dat geld kan vaak niet meer in het lopende jaar worden besteed.

2. Bespreek bij elk signaal van extra baten of het nog lukt om die baten nog in te zetten in het lopende jaar. Weeg af of een bestemmingsreserve gericht op besteding volgend jaar niet de betere oplossing is in het geval van een meerjarig project of programma.
3. Gebruik de informatie van het college over de belangrijkste taakvelden op hoofdlijnen met een vergelijking tussen begroting en rekening. Kijk dan kritisch naar de ontwikkelingen bij lasten eigen personeel en inhuur, afschrijvingen in plaats van kapitaallasten, belasting en leges exclusief de OZB, rentelasten en -baten.
4. Besteed aandacht aan de informatie van het college in de paragraaf bedrijfsvoering van de jaarrekening over de personeelsformatie en het ziekteverzuim. Dit geeft een beeld van onderbezetting en daaruit voortvloeiende knelpunten voor de taakuitvoering.

2 Onderbesteding: wat is het?

De gemeenteraad besluit bij de begrotingsbehandeling over financiële middelen om doelen te bereiken. Gedurende het jaar kan de gemeenteraad de begroting wijzigen, hetzij om nieuwe doelen te realiseren, hetzij omdat blijkt dat er te veel of te weinig middelen beschikbaar zijn gesteld voor een eerder vastgesteld doel.

Een begroting is een plan voor de besteding van middelen. Dat betekent dat er altijd afwijkingen aan het eind van het jaar zullen zijn. Er zijn voor dit onderzoek drie vormen van onderbesteding onderscheiden:

1. Minder productie, dienstverlening, subsidieverstrekking of projecten realiseren dan gepland waardoor lagere lasten in een begrotingsjaar ontstaan.
2. Het niet volledig gebruiken van toegekende lasten voor productie, dienstverlening, subsidieverstrekking of projecten terwijl die taken wel zijn gerealiseerd. Met andere woorden: het werk kon goedkoper worden gedaan.
3. Het niet volledig (kunnen) benutten van begrote of gedurende het jaar beschikbaar gekomen baten om de beoogde productie, dienstverlening, subsidieverstrekking of projecten tot stand te brengen.

Onderbesteding gaat daarmee niet alleen om minder middelen besteden dan gepland maar ook om meer opbrengsten dan verwacht. Gemeenten zijn voor hun opbrengsten in hoge mate afhankelijk van het Rijk. Dus als het Rijk aan de knoppen draait, dan heeft dat directe gevolgen voor gemeenten. Ook opbrengsten waarvoor de gemeente geld van anderen dan het Rijk krijgt kunnen afwijken van de verwachting.

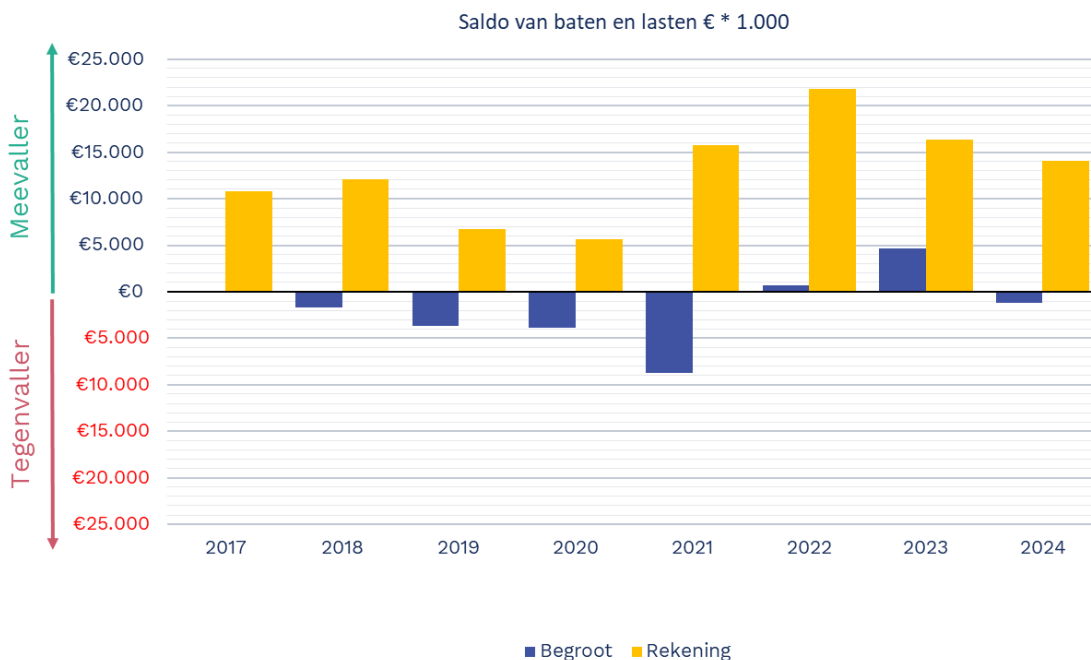
Uit eerdere onderzoeken naar onderbesteding is een aantal factoren af te leiden die onderbesteding kunnen verklaren. We noemen die hieronder kort.

- a. Planningsoptimisme: denken dat het lukt om een bepaalde taak uit te voeren zonder voldoende rekening te houden met vertraging in doorlooptijden van besluitvorming,

- b. Capaciteit, zowel ambtelijk als bij feitelijke uitvoerders: er zijn te weinig mensen om alle geplande taken uit te voeren,
- c. Tijd, dat wil zeggen moment van beschikbaar komen van middelen: het gebeurt vaak dat in de laatste maanden van het jaar (december zelfs) extra middelen beschikbaar komen. Die kunnen meestal pas volgend begrotingsjaar worden uitgegeven.
- d. De raming in de begroting is niet goed. Dat zegt iets over interne processen binnen de gemeente.

2.1 Totaalbeeld

Ook in onze gemeente Hardenberg zien we onderbesteding. Over de afgelopen jaren is het beeld als volgt. Uit onderstaande figuur blijkt dat enkel in 2017 sprake was van een nagenoeg sluitende begroting. In 2022 was er een meevaller van bijna 22 miljoen euro.



Figuur 1 Totaal beeld: Saldo begroting en realisatie.

2.2 Beelden uit de gemeenteraad

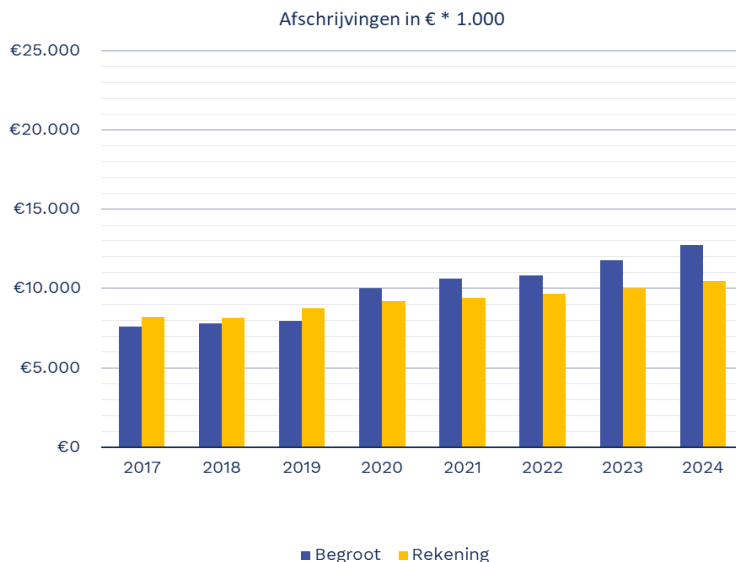
In het kader van het onderzoek naar onderbesteding heeft de rekenkamer op 15 september 2025 een gesprek gehad met de auditcommissie. Uit het verslag de volgende samenvatting: “Door toenemende complexiteit en vertragingen nemen risico’s op onderbesteding toe en lopen financiële planning en uitvoeringspraktijk verder uiteen. Bron van informatie over onderbesteding zijn op dit moment de jaarrekening (achteraf) en de afwijkingenrapportages (mei- en novemberbrief). Als de raad tijdig informatie krijgt over onderbesteding (bijv. met een raadsbrief), kan worden overwogen bij te sturen zoals dat ook bij overbesteding gebeurt.

Bij fysieke projecten is onderbesteding duidelijker zichtbaar dan bij jeugdzorg, sociaal domein of onderwijs, waar het vaak om optelsommen van kosten en verbonden partijen gaat (ze staan op afstand). Informatie van deze partijen loopt bovendien niet altijd synchroon met die van de gemeente. De raad wil hier meer inzicht en positie. Conclusie: transparantie is voldoende in het fysieke domein, minder daarbuiten.”

Hierna gaan we nader in op de belangrijkste verklaringen voor onderbesteding zoals uit de gegevens is gebleken.

2.3 Doorlooptijden

Doorlooptijden zijn vaak langer dan het gemeentebestuur vooraf denkt of hoopt. Het duidelijkst komt dat tot uitdrukking in planvorming rond wegen en woningbouw. Maar ook voor een subsidieregeling of inkoop van diensten is na besluitvorming meestal nog doorlooptijd aan de orde. Denk aan het inrichten van een subsidieproces, het behandelproces van de aanvraag of een noodzakelijke inkoopprocedure. Wanneer daar bij de besluitvorming onvoldoende rekening mee wordt gehouden, kunnen middelen niet worden besteed op het geplande moment. De duidelijkste aanwijzing voor vertraging door doorlooptijden zijn achterblijvende afschrijvingen ten opzichte van de begroting. De figuur hieronder laat zien dat dit in onze gemeente aan de orde is: de afwijking op afschrijvingen is gemiddeld 5,0% en ligt onder het gemiddelde van de vergelijkingsgroep.⁴ Het gaat hier onder andere om wegen, schoolgebouwen, sportcomplexen, wijk- of dorpscentra en rioleringen.



Figuur 2 Afschrijvingen.

⁴ In het overkoepelende onderzoeksrapport, “Schipperen tussen crises en ambitie”, is in Bijlage 1 terug te vinden dat Hardenberg is opgenomen in de benchmark ‘Overig’. Andere benchmarks zijn P10, K80, M50 en G40.

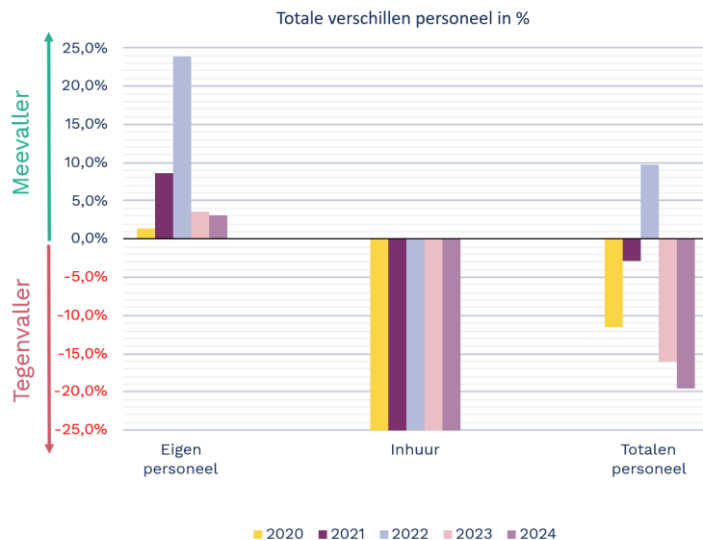
Andere signalen zijn grote extra stortingen in voorzieningen voor groot onderhoud. Informatie daarover is als het goed is terug te vinden in de paragraaf kapitaalgoederen van met name de jaarrekening. Kwetsbare onderwerpen op dit punt zijn sportcomplexen en schoolgebouwen.

Als derde element kunnen lagere baten en lasten dan begroot bij grondexploitatie een indicatie voor vertragingen van projecten zijn. De boekhoudkundige regel is dat bij grondexploitatie pas lasten in de begroting of jaarrekening komen op basis van de verwachte of feitelijke verkopen. Lagere lasten ontstaan dan omdat ofwel grond met een lagere boekwaarde dan verwacht is verkocht ofwel omdat er minder vierkante meters zijn verkocht dan verwacht. Lagere baten krijg je door ofwel feitelijk minder vierkante meters zijn verkocht of tegen een lagere prijs dan vooraf bedacht. Dit hangt deels ook van marktomstandigheden af, die per jaar heel wisselend kunnen zijn. Om die reden is gekeken naar de totalen van baten en lasten over langere perioden.

In de periode 2017–2024 vallen de lasten hoger uit dan verwacht, terwijl de baten uit grondexploitatie juist meevallen. Dit kan duiden op een snellere verkoop van grond of op aanzienlijk hogere kosten en verkoopprijzen dan vooraf geraamd. Voor de periode 2020–2024 is er een ander beeld: lagere lasten dan begroot (minder grond uitgegeven). Tegelijkertijd zijn de baten hoger, wat erop wijst dat de verkoopprijzen van de uitgegeven grond boven de oorspronkelijke raming liggen.

2.4 Capaciteit

De onderstaande figuur laat mee- en tegenvallers op de personeelskosten zien ten opzichte van de oorspronkelijke begroting. Hierbij zijn cijfers voor de jaren 2017–2019 weggelaten omdat ze te veel vertekenen als gevolg van het einde van de ambtelijke fusie met Ommen. Afwijkingen bij eigen personeel tot 5% zijn in het algemeen verklaarbaar door CAO-ontwikkeling. Mee- en tegenvallers zijn in de figuur afgekapt op 25,0%.

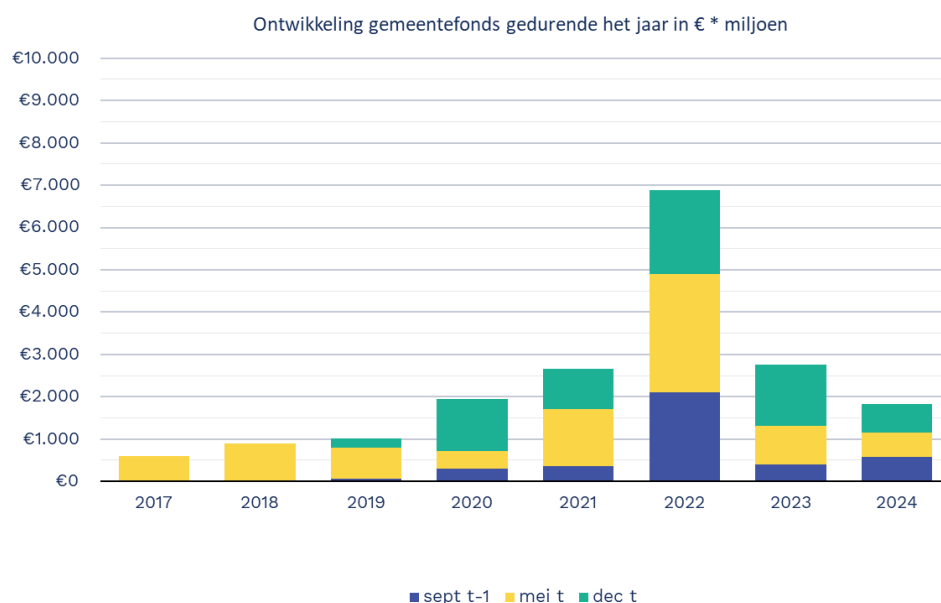


Figuur 3 Relatieve mee- en tegenvallers op personeelskosten.

Zeker wanneer sprake is van lagere lasten dan begroot is dat een indicatie voor onderbezetting. Het is gebruikelijk dat een gemeente bij de begroting nog niet de hele loonontwikkeling kent omdat loononderhandelingen ook een rol spelen. Daarmee is een lichte overschrijding van de personeelslasten normaal. Kijken we naar de externe inhuur in onze gemeente, dan zien we dat een deel van de weggevallen capaciteit wordt opgevangen via inhuur. In financiële zin worden de budgetten voor inhuur ruimschoots overschreden. In onze gemeente gaat het gemiddeld om een factor 3,9 voor de periode 2020-2024 (3,8 voor 2021-2024) tegenover een factor 2,3 voor de vergelijkingsgroep voor de periode 2017-2024 (2,8 voor 2021-2024). Het totaal van de personeelslasten inclusief inhuur voor onze gemeente ligt bij de jaarrekening gemiddeld 8,0% hoger dan begroot tegenover 8,4% voor de vergelijkingsgroep.

2.5 Moment van beschikbaarheid van middelen

Het onderzoek laat zien dat het de praktijk is dat elk jaar in alle gemeenten nog wijzigingen op het gemeentefonds plaatsvinden tijdens het begrotingsjaar. Dit blijkt uit de drie circulaire van het rijk: de mei-, september- en decembercirculaire. Vooral 2022 was een jaar met zeer grote afwijkingen.



Figuur 4 Ontwikkeling gemeentefonds.

Zoals gezegd is het te laat beschikbaar komen van middelen een belangrijke oorzaak voor onderbesteding. Middelen die de gemeente na de zomer krijgt, kunnen meestal niet meer worden ingezet. Het duidelijkste voorbeeld hiervan was het geld voor de energietoeslag dat in 2022 was toegevoegd aan de middelen van het gemeentefonds. Die middelen mochten pas na vaststellen van landelijke wetgeving vanaf oktober 2023 worden ingezet. In 2022 ontstond daardoor dus in alle gemeenten onderbesteding, ook hier in Hardenberg.

2.6 Kwaliteit van de begrotingsraming

Een andere regelmatig terugkerende oorzaak van onderbesteding zit in voorzichtig begroten door het gemeentebestuur op baten en lasten waar eigen keuzes een belangrijke rol spelen. Bij lasten gaat het dan om liever wat hogere lasten inschatten dan tegenvallers rapporteren. Bij de baten gaat het dan om liever wat lagere baten inschatten dan aan het eind van het jaar een tegenvaller melden.

2.6.1 Sociaal domein collectief

Vrijwel alle gemeenten hebben vanaf 2022 Oekraïners opgevangen. Ze kregen daarvoor extra geld van het Rijk dat meestal bij het budget voor participatie (het collectieve deel van het sociaal domein) is verantwoord. Dat is in onze gemeente ook het geval. Hoeveel mensen daar een beroep op doen is vooraf vrijwel onvoorspelbaar ook voor het gemeentebestuur. Inmiddels lijkt het voor de hand te liggen dat er in de begroting 2026 wel middelen zijn geraamd, maar of gemeenten uitgaan van structurele lasten of tijdelijke lasten blijft een onderwerp van gesprek.

2.6.2 Belastingen, leges en huren

Gemeenten zijn zelf verantwoordelijk voor de inschatting van baten uit OZB, overige belastingen, leges en huuropbrengsten. Uit het overkoepelend rapport blijkt dat gemeenten hier voorzichtig begroten, dus de baten vaak lager inschatten dan hoe het bij de jaarrekening uitpakt. De begroting van de OZB-baten kent in onze gemeente gemiddeld een afwijking van 1,7% (meevaller) en is daarmee vergelijkbaar met de 1,3% voor de vergelijkingsgroep.

Voor de jaren 2020/2021 geldt een bijzondere verklaring: lagere opbrengsten of kleinere verschillen in die periode zijn te verklaren vanuit de lockdowns tijdens de COVID19-pandemie. De leges brengen voor de periode 2017-2024 gemiddeld meer op dan is begroot.

We hebben in onze gemeente ook gekeken naar de huuropbrengsten. Voor Hardenberg is het beeld dat in de periode 2017-2021 de huuropbrengsten lager zijn dan begroot. Dit beeld verandert vanaf 2022. Voor 2022 en 2023 was dit min of meer in evenwicht, maar in 2024 brengen de huren meer op dan begroot.

Tenslotte

De rekenkamer dankt de organisatie en de (voormalige) auditcommissie voor hun bijdrage aan dit onderzoek. Voor vragen over dit onderwerp of over de rekenkamer in het algemeen zijn wij bereikbaar op rekenkamer@hardenberg.nl of telefonisch op 06 42891160. Meer informatie ook op onze website <https://www.hardenberg.nl/gemeenteraad/rekenkamer/>.

Met vriendelijke groet,

Namens de rekenkamer van de gemeente Hardenberg,



Harriët Gerrits, voorzitter.