Rekenkamer
OOST-NEDERLAND

Onderbesteding Overijssel

Nota van bevindingen



Colofon

De Rekenkamer Oost-Nederland is een onafhankelijk orgaan dat onderzoek doet naar de doeltreffendheid, doelmatigheid en rechtmatigheid van het gevoerde bestuur van de provincies Gelderland en Overijssel.

De bestuursleden van de Rekenkamer zijn: mevrouw drs. S.M. Helbig (voorzitter), de heer ir. T.J.A. Gies (plv. voorzitter) en mevrouw drs. S.C. van der Haagen. De secretaris-directeur is mevrouw drs. S.W. Mathijssen RO.

Dit rapport is voorbereid door een onderzoeksteam bestaande uit mevrouw S. Spenkelink, MSc en mevrouw drs. K. IJssels.

Rekenkamer Oost-Nederland
Sijzenbaanplein 11-15
7411 HL Deventer
Telefoon: 0570 - 66 58 00
info@rekenkameroost.nl
www.rekenkameroost.nl
LinkedIn: Rekenkamer Oost-Nederland

Rekenkamer
OOST-NEDERLAND

Onderbesteding Overijssel

Nota van bevindingen

Deventer, november 2026

Inhoudsopgave

1 Over dit onderzoek 5
- 1.1 Aanleiding 5
- 1.2 Achtergrond 6
- 1.3 Wat is er onderzocht? 8
- 1.4 Opbouw van deze nota 9

2 Omvang van onderbesteding 10
- 2.1 Bevindingen 10
- 2.2 Omvang onderbesteding 11
- 2.3 Onderbesteding per kerntaak 16

3 Oorzaken van onderbesteding 19
- 3.1 Bevindingen 19
- 3.2 Componenten onderbesteding 20
  - 3.2.1 Onderbesteding door lagere lasten en/of hogere baten 20
  - 3.2.2 Analyses provincie over onderbesteding 22
- 3.3 Onderbesteding door lagere lasten dan begroot 25
  - 3.3.1 Omvang onderbesteding door lagere lasten 25
  - 3.3.2 Oorzaken van onderbesteding aan de lastenkant 26
- 3.4 Onderbesteding door hogere baten dan begroot 32
  - 3.4.1 Omvang onderbesteding door hogere baten 32
  - 3.4.2 Oorzaken van onderbesteding aan de batenkant 34

4 Visie en inzet onderbesteding 42
- 4.1 Bevindingen 42
- 4.2 Aandacht en visie PS 43
- 4.3 Visie en inzet GS inclusief informatievoorziening PS 44

Bijlage 1: Begrippenlijst 48
Bijlage 2: Opzet en uitkomsten DoeMee-onderzoek 51
Bijlage 3: Opzet doorvertaling DoeMee-onderzoek 54
Bijlage 4: Bronnenlijst 55

1 Over dit onderzoek

In deze nota presenteren we de bevindingen van ons onderzoek naar onderbesteding Overijssel. Dit eerste hoofdstuk bevat achtergrondinformatie en een korte toelichting op het onderzoek.

1.1 Aanleiding

Thema's als reserves en voorzieningen, onderbesteding en treasury zijn niet de gemakkelijkste onderdelen in het politieke bedrijf. Dit terwijl het budgetrecht wel het sterkste gereedschap voor Provinciale Staten is: het recht om de begroting en jaarrekening vast te stellen. Er is dus alle reden voor elk Statenlid om goed zicht te hebben op dergelijke materie. In 2023 deden we al een onderzoek naar reserves. Toen de Vereniging van Rekenkamers in 2025 aankondigde dat het zogenaamde DoeMee-onderzoek in dat jaar over onderbesteding zou gaan, kozen we om daaraan ook mee te doen. Zeker omdat onderbesteding een actueel thema is bij overheden, waaronder de provincies Overijssel en Gelderland.

Het DoeMee-onderzoek is een jaarlijks grootschalig, landelijk onderzoek van de Vereniging van Rekenkamers waaraan tientallen lokale en provinciale rekenkamers deelnemen. Om het landelijke en daarmee globalere rapport over onderbesteding wat meer provinciale inkleuring te geven, zijn we aan de slag gegaan met een goede doorvertaling van het onderzoek naar de situatie van Overijssel (en Gelderland).

In bijlage 1 is een woordenlijst opgenomen. Begrippen die bij de eerste vermelding in groen zijn weergegeven, zijn opgenomen in deze bijlage.

Hoofdconclusie landelijk DoeMee-onderzoek onderbesteding

De hoofdconclusie uit het DoeMee-onderzoek naar onderbesteding bevat vier elementen:

- In het hele land/bij alle overheidsorganisaties in het onderzoek zijn extra baten de belangrijkste oorzaak voor meevallers met een hoofdrol voor rijksbijdragen, zowel uit gemeente- en provinciefonds als uit andere bijdragen.
- Er is onderbezetting van personeel zichtbaar wat deels wordt opgevangen door extra inhuur.
- Er is overal sprake van lagere afschrijvingen. Dat wijst op vertragingen in investeringen.
- Decentrale besturen ramen de eigen baten vaak erg voorzichtig en er blijken aan het eind van het jaar meevallers te zijn.

De bevindingen over en aanbevelingen aan provincies uit het DoeMee-onderzoek zijn te vinden in bijlage 2 van deze nota.

NB Bovenstaande betreft de algemene conclusie uit het DoeMee-onderzoek over alle overheden en heeft niet specifiek betrekking op de provincie Overijssel.

1.2 Achtergrond

Wat is onderbesteding?

Onderbesteding betekent dat er in een begrotingsjaar minder geld is uitgegeven of meer geld is ontvangen dan bij de begroting was verwacht. Het kan ook allebei tegelijk. Het leidt ertoe dat bij het vaststellen van de jaarrekening sprake is van geld dat ‘over’ is. Onderbesteding kan verschillende oorzaken hebben:

a De provincie gaf in het begrotingsjaar minder geld uit dan verwacht, omdat:
   - een taak goedkoper is uitgevoerd of er minder aanvragen waren dan verwacht voor subsidies of (leges verplichte) vergunningen en
   - geplande projecten of de uitvoering van beleid vertraging hebben opgelopen. Hierbij kunnen bijvoorbeeld planningsoptimisme en/of onvoldoende capaciteit[1] een rol spelen.

b De provincie kreeg in een begrotingsjaar meer geld binnen dan verwacht. Dit kan het gevolg zijn van extra middelen van het Rijk of van een onderschatting van de inkomsten zoals verkoopopbrengsten van grond, dividend of rente.

Onderbesteding door lagere lasten en hogere baten kunnen aan elkaar gerelateerd zijn. Zo kan het Rijk besluiten tot een hogere uitkering uit het provinciefonds als de lasten voor een bepaald thema bij de provincie hoger zijn of kan de provincie een specifieke uitkering (SPUK) gebruiken ter dekking van lasten waardoor die niet ten laste komen van reguliere budgetten. Bovenstaande opsomming laat zien dat bij onderbesteding zowel interne als externe oorzaken kunnen spelen. De mate waarin onderbesteding beïnvloed kan worden, is afhankelijk van de oorzaak.

Wet- en regelgeving

Zowel de begroting als de jaarrekening zijn voor onderbesteding belangrijk. Dit zijn verplicht op te stellen documenten conform de Provinciewet. Hierin moeten alle te verwachten of gerealiseerde baten en lasten zijn opgenomen. Hierbij is de eis dat de

[1] *Zowel ambtelijk als bij feitelijke uitvoerders: er zijn te weinig mensen om alle geplande taken tijdig uit te voeren.*

begroting ‘structureel en reëel’ in evenwicht is.[2] Begrotingswijzigingen zijn mogelijk tot het einde van het begrotingsjaar (= kalenderjaar).[3]

De opzet en de structuur van de begroting en jaarrekening is vastgelegd in het Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten (BBV). Provincies hebben de vrijheid om eigen indelingen (de zogenoemde programma’s) van de begroting te maken zolang die maar binnen de gehele Statenperiode gelijk blijven. Er is onder andere een overzicht van baten en lasten voorgeschreven. Bij de jaarrekening wordt de omvang van de onderbesteding definitief duidelijk.

Rechtmatigheid en voorzichtigheid

Er worden diverse vereisten gesteld aan financiële gegevens van overheden. Twee vereisten zijn in het bijzonder relevant voor onderbesteding. Ten eerste het rechtmatigheidsbeginsel, waarbij het begrotingscriterium met name relevant is. Dit houdt beknopt gesteld in dat er sprake is van een onrechtmatigheid wanneer GS meer geld besteden dan dat PS hebben goedgekeurd met de begroting of afzonderlijke PS-besluiten, maar ook wanneer de lasten lager zijn dan begroot of de baten hoger dan begroot en GS daar PS niet tijdig over heeft geïnformeerd.[4] Ten tweede is het voorzichtigheidsbeginsel van belang. Dit houdt in dat:

- voorziene verliezen en risico’s die hun oorsprong vinden voor het einde van het begrotingsjaar moeten worden meegenomen als zij vóór het opmaken van de jaarrekening bekend zijn en
- positieve resultaten (winsten) mogen daarentegen pas in de jaarrekening worden verwerkt als zij vaststaan en zijn gerealiseerd.

Het is dus niet toegestaan om vooruit te lopen op toekomstige positieve resultaten. In dit verband wordt ook wel gesproken over het realiteitsbeginsel. Deze beginselen zijn ook relevant voor de baten. Zo is onderdeel van reëel begroten bijvoorbeeld ook dat een provincie er niet van uit mag gaan dat het Rijk in de laatste maanden van het jaar wel met extra inkomsten (bijvoorbeeld verhoging provinciefonds) zal komen, als dat in de paar jaar ervoor ook zo is geweest.

Rol PS bij onderbesteding

PS stellen de begroting, de tussentijdse wijzigingen daarop en de jaarrekening inclusief resultaat en bestemming daarvan vast. In de jaarrekening wordt, zoals eerder aangegeven, de omvang van de onderbesteding definitief duidelijk. PS zijn ook degene die de financiële verordening vaststellen. Daarin staan regels over het financiële beleid, het financiële beheer en de inrichting van de financiële organisatie. Ook kunnen PS regels opnemen die over onderbesteding gaan. In de Financiële Verordening Overijssel staan geen expliciete, specifieke regels over onderbesteding, maar wel kaders rondom budgetrecht, begrotingsafwijkingen en rechtmatigheid (bv. begrotingscriterium en rechtmatigheidsverantwoording). Daarnaast hebben PS en GS van de provincie Overijssel op andere momenten enkele afspraken gemaakt over de informatievoorziening rondom onderbesteding, zie daarvoor §4.3 van deze nota.

[2] *Provinciewet, artikel 193 lid 2.*
[3] *Provinciewet, artikel 193 lid 4 en 196.*
[4] *Bron: Commissie BBV. Kadernota rechtmatigheid 2025. Wat ‘tijdig’ is, is niet opgenomen. In Overijssel hebben PS en GS bijvoorbeeld afgesproken dat bij de tweede monitor een overzicht verstrekt wordt van de verwachte onderbesteding.*

PS hebben een controlerende rol bij onderbesteding. Onderbesteding is het meest relevant en problematisch als er sprake is van:

- een omvangrijke en/of structurele onderbesteding;
- het niet behalen van resultaten;
- onderbesteding door oorzaken die direct beïnvloedbaar zijn door de provincie (overwegend interne oorzaken) en
- onderbesteding waarbij de begrote middelen voor andere beleidsdoelen aangewend hadden kunnen worden.[5]

Onderbesteding i.r.t. financiële positie

Het is goed te realiseren dat onderbesteding niet zonder meer iets zegt over hoe financieel gezond een provincie is. Een provincie moet vijf kengetallen in haar begroting en jaarrekening opnemen die gezamenlijk en in onderlinge verhouding een beeld geven van haar financiële positie. Dit zijn: structurele exploitatieruimte, netto schuldquote, belastingcapaciteit, solvabiliteit en grondexploitatie. Onderbesteding kan (mogelijk) een gunstig effect hebben op een aantal van deze kengetallen. Een voorbeeld is dat 'overgebleven' geld (deels) naar reserves gaat, waarmee de bankrekening voller en de schuldpositie en solvabiliteit op papier beter wordt. Echter, het is belangrijk om in het oog te houden dat die hoge reserves niet zomaar te besteden zijn: het ligt al vast voor projecten en mag niet zo maar gebruikt worden om structurele lasten te dragen. Daarmee wordt ook wel gesteld dat onderbesteding er indirect aan bijdraagt dat het lastiger wordt om op basis van de kengetallen in te schatten hoe overheden er daadwerkelijk financieel voor staan.[6]

1.3 Wat is er onderzocht?

Focus en afbakening

In dit onderzoek ligt de focus op de onderbesteding bij de provincie Overijssel. Het betreft een doorvertaling van het DoeMee-onderzoek naar dit thema. Voor onderzoeksvragen en de methodiek van het DoeMee-onderzoek verwijzen we naar bijlage 2 van deze nota. In deze doorvertaling staan de omvang en de oorzaken van onderbesteding bij de provincie Overijssel centraal. Dit betekent dat het een meer beschrijvende nota van bevindingen is zonder normenkader. Bij de provincie Overijssel (PS, GS en de ambtelijke organisatie) is er veel aandacht voor onderbesteding. We achten het daarom van belang om de al ingezette ontwikkelingen (bv. provinciale analyse om onderbesteding in beeld te brengen, inzet om onderbesteding te verminderen) in deze nota van bevindingen mee te nemen. Meer informatie over de opzet van de doorvertaling van het DoeMee-onderzoek is te vinden in bijlage 3.

Onderbesteding en reserves

Als er sprake is van onderbesteding, ontstaat de vraag wat je doet met de overgebleven gelden. Gelden kunnen bijvoorbeeld aan de reserves worden toegevoegd. In dit onderzoek gaan we niet specifiek in op de aard, nut en noodzaak van reserves. Hierover was geen informatie in het DoeMee-onderzoek opgenomen en bovendien publiceerden we in 2023 al een onderzoek over reserves. Waar relevant zullen we een link leggen met

[5] *Rekenkamer Oost-Nederland (2009). Onderbesteding: wat is het probleem?*
[6] *https://www.binnenlandsbestuur.nl/financien/meetlat-voor-gemeentefinancien-aan-herziening-toe*

dit onderzoek. Wel laten we zien hoe de inzet van reserves werkt in relatie tot onderbesteding.

Onderbesteding en doelbereik

Wanneer er sprake is van onderbesteding, is een belangrijke vraag of de afgesproken ambities, doelen en resultaten gerealiseerd zijn. Het niet behalen van de doelen is een van de elementen die onderbesteding problematischer maken. Doelbereik is niet meegenomen in het DoeMee-onderzoek naar onderbesteding en zal mede in verband met de haalbaarheid ook buiten de focus van deze doorvertaling vallen.

Tijdsafbakening

In het DoeMee-onderzoek is gekeken naar de periode 2017 t/m 2024. Dit had te maken met de beschikbaarheid van gegevens. Waar mogelijk hebben we voor deze nota van bevindingen zelf aanvullingen gedaan op basis van de laatste provinciale jaarrekening, zodat er een beeld ontstaat voor de periode t/m 2025. Wanneer we voor deze nota gegevens hebben uitgezocht die niet aan de orde kwamen in het DoeMee-onderzoek, hebben we gekeken naar de periode 2021 t/m 2025. Daar waar we door eerder onderzoek beschikken over gegevens over onderbesteding van voor 2017 hebben we die opgenomen.

1.4 Opbouw van deze nota

In het volgende hoofdstuk gaan we in op de omvang van de onderbesteding in zijn totaliteit en per kerntaak. In hoofdstuk drie komen de oorzaken van onderbesteding aan bod. Ten slotte komt in hoofdstuk vier de aandacht van PS voor en de visie van PS op onderbesteding aan bod. Ook komt in dat hoofdstuk de visie van GS en hun inzet op onderbesteding (inclusief de informatievoorziening aan PS hierover) aan de orde.

2 Omvang van onderbesteding

In dit hoofdstuk geven we een beeld van de omvang van de onderbesteding bij de provincie Overijssel.

2.1 Bevindingen

Omvang onderbesteding (totaal en per ambitie)

- In 2005 t/m 2025 was er (2009 uitgezonderd) jaarlijks onderbesteding bij de provincie Overijssel. Het bedrag lag tussen de € 16 en € 165 miljoen. De onderbesteding lag in zestien jaar op of boven de 10% van de gewijzigd begrote lasten. Er is sprake van een golfbeweging: vanaf 2023 is er weer sprake van een daling. In 2021 t/m 2025 kende Overijssel absoluut en relatief gezien meer onderbesteding dan de provincies gemiddeld. Dit verschil wordt steeds kleiner.
- In 2021 t/m 2025 is er op een enkele uitzondering na elk jaar bij elke kerntaak sprake van onderbesteding. Absoluut gezien was er de meeste onderbesteding bij Vitaal platteland, gevolgd door Mobiliteit. Met name de laatste twee jaar was er sprake van onderbesteding bij de Algemene dekkingsmiddelen. De relatieve onderbesteding (als % van gewijzigd begrote lasten) was het hoogst bij de kerntaak Ruimtelijke ordening en waterbeheer en het laagst bij Mobiliteit.

Resultaat en reserves

- Bij de provincie Overijssel was er in 2021 t/m 2025 sprake van een positief resultaat. Hierbij ging het om een bedrag tussen de € 31,7 en € 66,5 miljoen. Het absolute en relatieve rekeningresultaat lag in deze periode (2024 uitgezonderd) bij de provincie Overijssel lager dan bij de provincies gemiddeld. Het gemiddelde resultaat in Overijssel (€ 41,5 miljoen) was in 2021 t/m 2025 bijna gelijk aan het gemiddelde van alle provincies (€ 42,5 miljoen).
- Reservemutaties tellen niet mee bij onderbesteding, maar hebben wel invloed op het rekeningresultaat. De provincie Overijssel maakt (net als andere provincies) veel gebruik van reserves: het ging in 2021 t/m 2025 gemiddeld om een toevoeging van € 349 miljoen en een onttrekking van € 355 miljoen aan reserves. Bij de budgetten uit reserves is er (ook) sprake van dat er minder gebruik van wordt gemaakt dan beoogd: in 2021 t/m 2025 werd er gemiddeld € 57 miljoen minder onttrokken uit reserves dan gewijzigd begroot.

2.2 Omvang onderbesteding

Keuzes bij bepalen omvang onderbesteding

In §1.2 gingen we al kort in op wat onderbesteding is. De kern is dat er bij onderbesteding minder geld is uitgegeven óf meer geld is ontvangen dan bij de begroting was verwacht. Voor een goed begrip van onderbesteding is het belangrijk te weten of:

- mutaties in de reserves wel of niet worden meegenomen bij het bepalen van de onderbesteding en
- er uitgegaan wordt van een vergelijking tussen de jaarrekening en de primitieve begroting of de gewijzigde begroting.

Rekenvoorbeeld bepalen omvang onderbesteding

Tabel 1 op basis van de Overijsselse jaarrekening 2024 laat zien wat het verschil is in de wijze van berekening. Wordt er voor onderbesteding uitgegaan van het verschil tussen de gewijzigde begroting en de jaarrekening vóór de mutaties van reserves dan ligt de onderbesteding op € 96,1 - € 1,7 = € 94,4 miljoen. Wordt er uitgegaan van het verschil tussen de primitieve begroting en de jaarrekening vóór reservemutaties dan ligt de onderbesteding hoger, namelijk op € 96,1 - (- 0,4) = € 96,5 miljoen.

Het saldo van gerealiseerde baten en lasten in de jaarrekening *inclusief* de mutaties in reserves is het resultaat van de jaarrekening. Onderbesteding is daarmee niet hetzelfde als het rekeningresultaat, maar het rekeningresultaat is wel onderdeel van de onderbesteding. Tabel 1 laat zien dat in 2024 het resultaat € 66,5 miljoen bedroeg.

Tabel 1: *Overzicht baten en lasten en resultaat 2024*

	Primitieve begroting	Gewijzigde begroting	Jaar-rekening	
Lasten	€ 491,5	€ 631,5	€ 553,9	
Baten	€ 491,1	€ 633,2	€ 650,0	
Saldo van baten en lasten	*- € 0,4*	*€ 1,7*	*€ 96,1*	→ Verschil = onderbesteding
Stortingen in reserves	€ 612,5	€ 613,0	€ 612,5	
Onttrekkingen aan reserves	€ 582,9	€ 611,3	€ 582,9	
Bijdrage reserves aan het resultaat	*€ 0,4*	*-€ 1,7*	*-€ 29,6*	
Jaarrekeningresultaat	***€ 0,0***	***€ 0,0***	***€ 66,5***	→ Resultaat = onderdeel onderbesteding

We kiezen er in dit onderzoek voor om:

- mutaties in reserves niet mee te nemen bij het bepalen van de onderbesteding, om een zo zuiver mogelijk beeld te krijgen (reservemutaties kunnen namelijk een 'dempende' werking hebben) en
- uit te gaan van de vergelijking tussen de gewijzigde begroting en de jaarrekening, omdat onderbesteding met name aan de orde komt bij de behandeling van de jaarrekening waarbij de gewijzigde begroting wordt gehanteerd en omdat het bij de

gewijzigde begroting gaat om cijfers die meer representatief zijn voor de feitelijke situaties oftewel: de cijfers zijn 'harder'.[7]

Dit komt ook overeen met hoe de provincie Overijssel onderbesteding zelf definieert[8] en hoe wij dit in eerdere onderzoeken naar onderbesteding deden. Wel tonen we in deze nota ook de verschillen tussen de primitieve begroting en jaarrekening. Die gegevens zijn immers al verzameld in het kader van het DoeMee-onderzoek en zeggen iets over de mate waarin de primitieve begroting realistisch is. Die primitieve begroting wordt eind september/begin oktober voorafgaand aan het begrotingsjaar gepubliceerd en PS stellen die in november vast. Tussen het opstellen van de primitieve begroting en het moment waarvan wordt uitgegaan voor de realisatie (eind december van het begrotingsjaar) zit dus zo'n 1,5 jaar.

Omvang onderbesteding Overijssel 2005 t/m 2025

Figuur 1 laat zien dat er sprake is van structurele onderbesteding bij de provincie Overijssel. Met uitzondering van 2009[9], was er in de periode 2005 t/m 2025 jaarlijks sprake van onderbesteding. De onderbesteding lag in zestien jaar van de 21 jaar op of boven de 10%. De onderbesteding varieerde qua omvang tussen de € 16 en € 165 miljoen. Gemiddeld lag de onderbesteding in 2005 t/m 2025 op € 86,3 miljoen. Het gemiddelde in de laatste paar jaar (2021 t/m 2025) ligt op € 98,6 miljoen. Er is sprake van een golfbeweging in de omvang van onderbesteding: vanaf 2023 is er weer sprake van een daling. Voor deze daling werd ambtelijk aangegeven dat het nog te vroeg is om van een trend te spreken. De daling zou te maken kunnen hebben met de inzet op onderbesteding (zie §4.2) zoals het terughoudender opnemen van ramingen in de begroting en het aframen bij de Monitor. Tegelijkertijd spelen ook andere factoren mee. Bijvoorbeeld dat het Rijk tegenwoordig meer gebruik maakt van specifieke uitkeringen in plaats van decentralisatie-uitkeringen. Door de wijze waarop dergelijke uitkeringen verwerkt wordt in de provinciale begroting en jaarrekening is het bij een decentralisatie-uitkering zo dat minder uitgeven voor onderbesteding zorgt en bij een specifieke uitkering is dit niet het geval.[10]

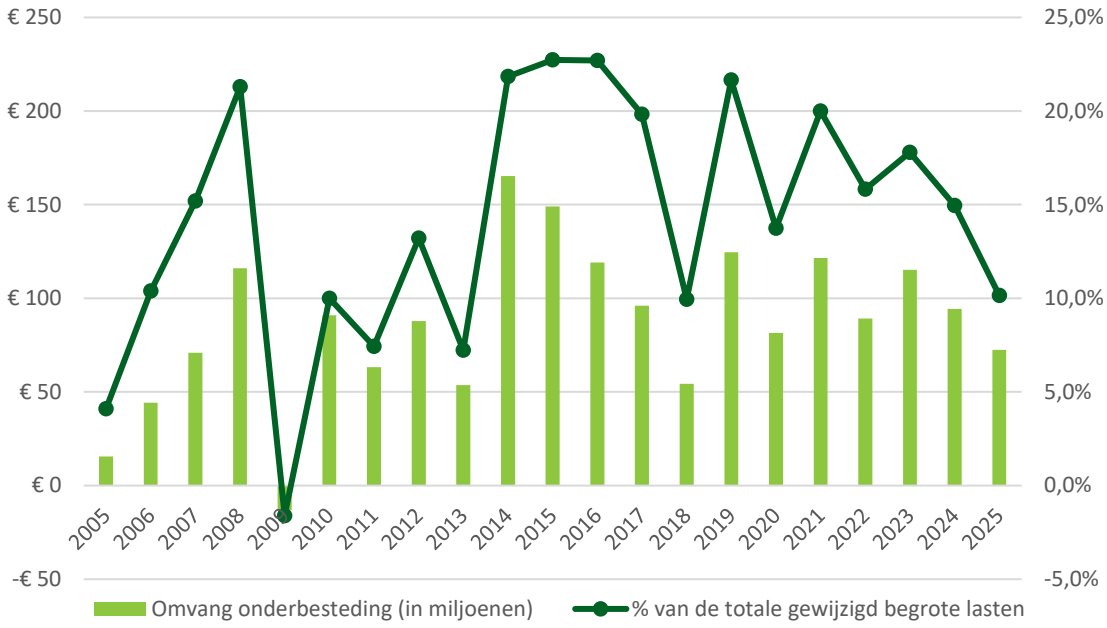
[7] *Dit is anders dan in het DoeMee-onderzoek waarin het uitgangspunt was om een vergelijking te maken tussen de primitieve begroting en de jaarrekening. De reden daarvoor was dat een belangrijk doel in het onderzoek was om na te gaan of er bij de voorbereiding van de begroting verbeteringen in de begrotingsraming mogelijk zijn die onderbesteding kunnen voorkomen.*

[8] *Informatiesessie onderbesteding voor PS 19 november 2025.*

[9] *De onderuitputting in 2009 vormt een afwijkend beeld ten opzichte van de andere jaren. Dit heeft met name te maken met administratieve redenen. Zo is pas laat in het jaar vastgesteld op welke wijze de verkoop van de Essentaandelen in de boeken verantwoord moest worden. Hierdoor heeft er een administratieve correctie plaatsgevonden ten opzichte van de begroting. Bron: Rekenkamer Oost-Nederland (2012). Driemaal budgetrecht Overijssel, p. 49-50.*

[10] *Dit zit als volgt: Een specifieke uitkering is een doeluitkering en die worden verantwoord in de balans. Onderbesteding heeft betrekking op de exploitatie. In die exploitatie zijn de bestedingen ten laste van een doeluitkering en de bijdrage van een doeluitkering aan de exploitatie even hoog. Als lasten en baten evenveel veranderen, is er onderaan de streep geen sprake van onderbesteding. Zie ook §3.4. Bron: Beantwoording schriftelijke vraag i.h.k.v. het onderzoek door ambtelijke organisatie.*

Figuur 1: *Onderbesteding Overijssel 2005-2025*

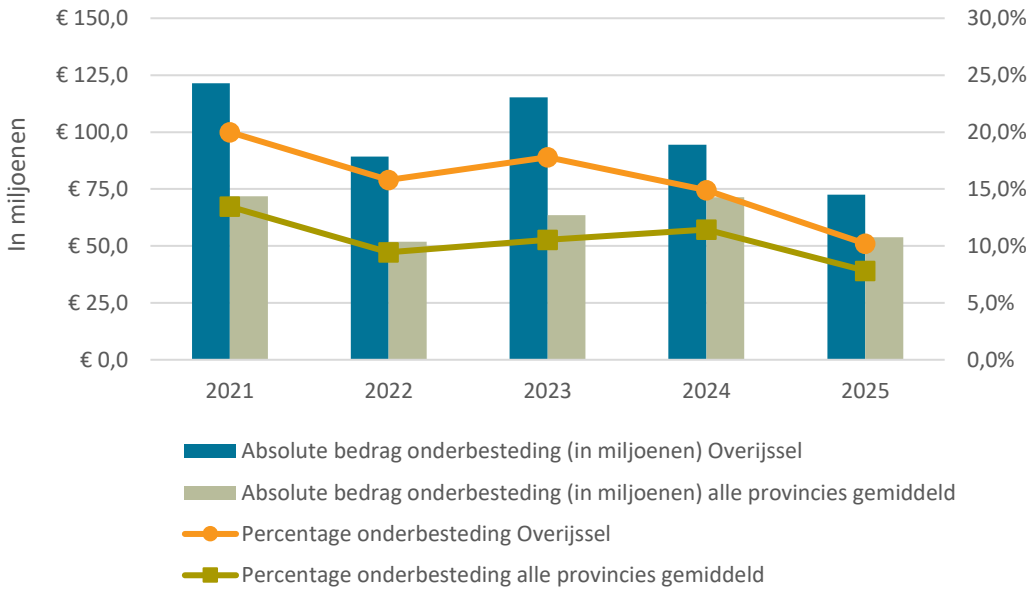


Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. jaarrekeningen Overijssel 2005-2025.

Onderbesteding Overijssel in vergelijking met andere provincies

De absolute onderbesteding in de periode 2021 t/m 2025 ligt bij provincie Overijssel hoger dan het gemiddelde van alle provincies (zie de 'staven' in figuur 2). Gemiddeld lag de onderbesteding in Overijssel op € 98,6 miljoen en bij alle provincies op € 62,5 miljoen. Ook de relatieve onderbesteding (onderbesteding als percentage van de gewijzigd begrote lasten) ligt in Overijssel iets hoger dan gemiddeld (zie de lijnen in figuur 2). Gemiddeld lag die in 2021 t/m 2025 voor Overijssel op 16% en voor alle provincies op 10%. Voor zowel de absolute als de relatieve onderbesteding geldt dat het verschil tussen Overijssel en het gemiddelde van alle provincies na 2023 kleiner wordt.

Figuur 2: *Onderbesteding Overijssel in vergelijking met alle provincies 2021-2025*



Bron: Findo en jaarrekeningen provincies 2021 t/m 2025.

De begroting van de provincie Overijssel is omvangrijker dan die van meerdere andere provincies. Dit is echter geen verklaring voor het verschil in onderbesteding, want niet alleen de absolute, maar ook de relatieve onderbesteding is in Overijssel hoger dan gemiddeld bij provincies. Een mogelijke verklaring die ambtelijk werd genoemd, is het begrotingswijzigingenbeleid. De provincie Overijssel signaleert onderbesteding wel, maar past de begroting daar niet op aan, alleen voor reserves wordt een begrotingswijziging gemaakt.[11] Op andere onderdelen blijft de begroting intact.[12] Dit is zo in de Financiële verordening opgenomen. Betreffend onderdeel van de Financiële verordening is bedoeld om het aantal wijzigingsvoorstellen te verminderen en het verschil tussen het planningsinstrument (de begroting) en de realisatie (zoals opgenomen in de jaarstukken) inzichtelijk te maken.[13] Ambtelijk wordt toegelicht dat met het laatste wordt bedoeld dat men de realisatie zo veel mogelijk wil vergelijken met de primitieve begroting. Andere provincies maken hier mogelijk andere keuzes in, die van invloed kunnen zijn op de mate van onderbesteding. Ook kunnen afspraken over het laatste moment dat de begroting bijgesteld kan worden een rol spelen. In Overijssel wordt de tweede monitor echter in december vastgesteld.

Inzet reserves en resultaat

Eerdere figuren gingen over onderbesteding: hoeveel geld er in totaal over bleef door lagere lasten en/of meer baten. Oftewel: het verschil (saldo) tussen de gerealiseerde baten en lasten is vergeleken met het verschil tussen de gewijzigd begrote baten en lasten. Als er meer baten zijn dan lasten, dan is er sprake van een positief saldo (zie tabel 1). Een deel hiervan wordt - in lijn met de begroting - verrekend via toevoegingen en onttrekkingen aan reserves. Oftewel: een deel van het geld wordt apart gezet. Het uiteindelijke resultaat wordt daardoor lager. Het verschil tussen onderbesteding, saldo van baten en lasten, resultaat en de rol van reserves is te zien in tabel 1.

Provincies maken veel gebruik van reserves.[14] Ook in Overijssel is dit het geval: het ging in 2021 t/m 2025 gemiddeld om een toevoeging van € 349 miljoen en een onttrekking van € 355 miljoen aan reserves (zie figuur 3). In 2024 werd er duidelijk meer toegevoegd en onttrokken aan reserves dan in andere jaren. De situatie dat in een bepaald jaar veel meer reservemutaties waren dan andere jaren kwamen we ook in ons eerdere onderzoek naar reserves (gericht op de periode 2019 t/m 2022) tegen. Dit heeft te maken met het verwerken van de financiële gevolgen van het coalitieakkoord. In de Overijsselse jaarrekeningen werd in de periode 2017 t/m 2024 gemiddeld zo'n 45% van het totaalbedrag van de jaarrekeningen als reserves verantwoord.[15] Ambtelijk werd aangegeven dat er in Overijssel inderdaad veel gedekt wordt vanuit reserves, maar dat reserves niet gebruikt worden om de begroting sluitend te maken. Reserves worden gebruikt voor doeleinden/projecten waarvoor gespaard is, de uitvoering daarvan worden gefinancierd vanuit de reserves.[16] Ten slotte laat figuur 3 zien dat bij de budgetten uit reserves er (ook) sprake van is dat er minder gebruik van wordt gemaakt

[11] *Dat heeft ermee te maken dat in principe alleen budgettair neutrale wijzigingen worden doorgevoerd, waarbij lasten en baten met elkaar in evenwicht zijn. Dit betekent dat een wijziging niet leidt tot een hoger of lager begrotingssaldo. Reservemutaties zijn per definitie budgettair neutraal, omdat een onttrekking of toevoeging aan een reserve aan de lasten- of batenkant van de begroting wordt gecompenseerd door een mutatie in de reserve. Een wijziging in de lasten wordt dus alleen gedurende het jaar doorgevoerd als die wordt gedekt vanuit de lasten en niet als die vanuit de algemene dekkingsmiddelen gedekt wordt.*

[12] *Uitzonderingen zijn: vrijval voorzieningen, aanpassingen kapitaallasten en verwerking mutaties in de opbrengsten bv. provinciefonds, rente en dividend. Deze zijn niet budgettair neutraal, maar worden wel doorgevoerd.*

[13] *Financiële verordening 2026 Overijssel, artikelgerichte toelichting (bij artikel 6 autorisatie begroting en wijzigingen daarop).*

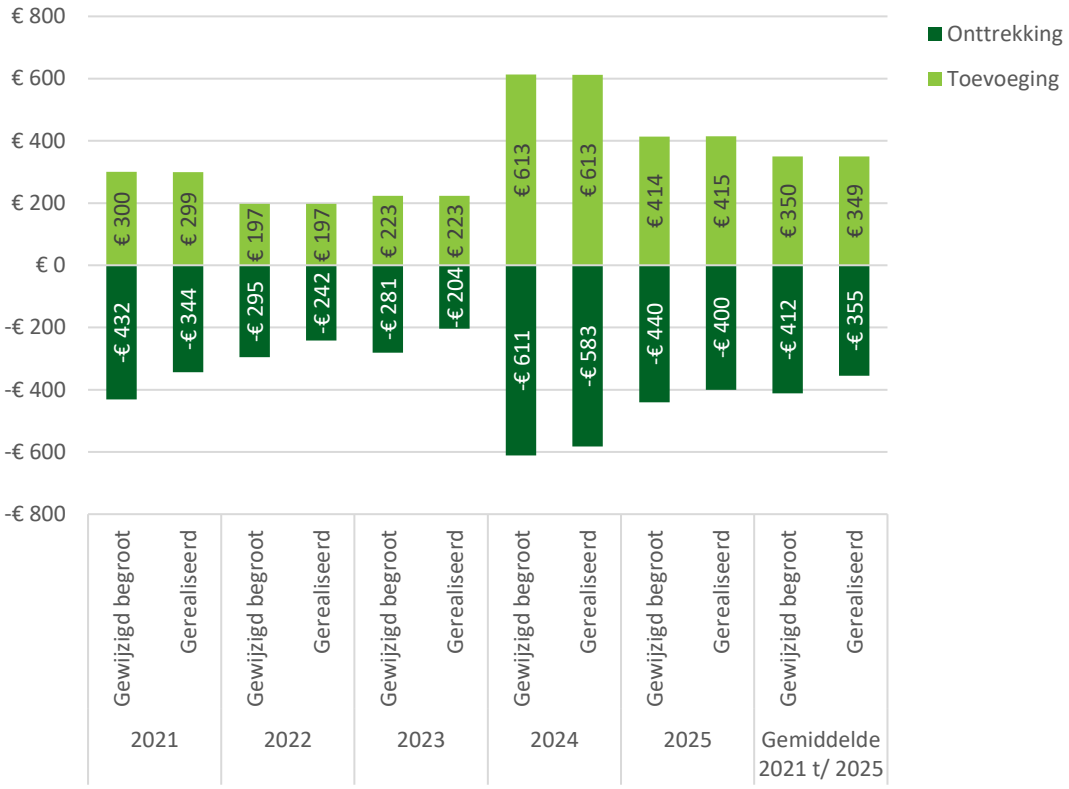
[14] *Radboud Universiteit/VvR. Eindrapport DoeMee-onderzoek.*

[15] *Radboud Universiteit/VvR. Factsheet Overijssel DoeMee-onderzoek.*

[16] *Ambtelijk interview.*

dan beoogd: in 2021 t/m 2025 werd er gemiddeld € 57,1 miljoen (14%) minder onttrokken uit reserves dan gewijzigd begroot.

Figuur 3: *Begrote en gerealiseerde reservemutaties 2021-2025 Overijssel (in miljoenen)*

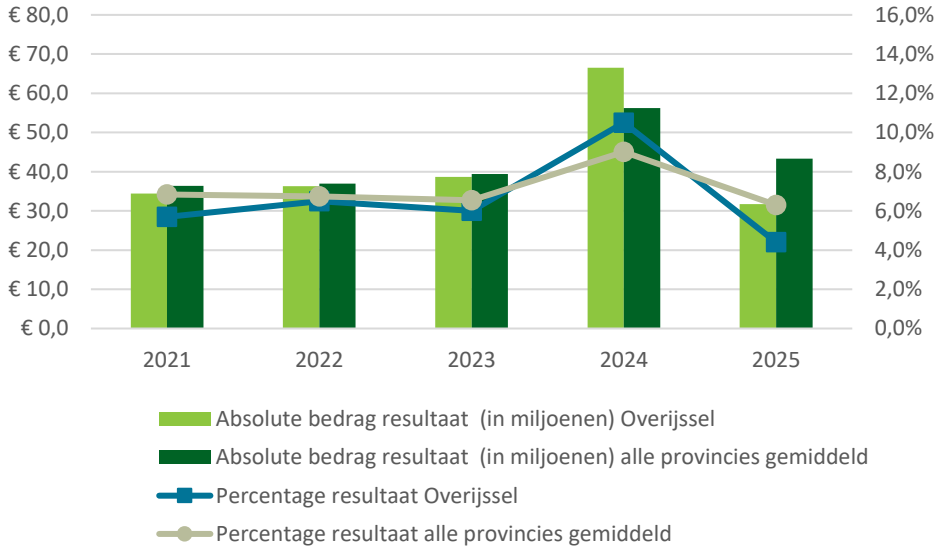


Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. jaarrekeningen Overijssel 2021-2025.

Het saldo van gerealiseerde baten en lasten in de jaarrekening inclusief de mutaties in reserves is het resultaat van de jaarrekening (zie tabel 2). De provincie Overijssel liet in 2021 t/m 2025 voor alle jaren een positief financieel resultaat zien, oftewel: de provincie hield altijd geld over. Hierbij ging het om een bedrag tussen de € 31,7 en € 66,5 miljoen (zie figuur 4). In Overijssel lag het gerealiseerde resultaat in alle jaren hoger dan het resultaat in de primitieve en gewijzigde begroting (resultaat was voor alle jaren in beide € 0).

Figuur 4 laat zien dat het absolute en relatieve rekeningresultaat van de provincie Overijssel in de periode 2021 t/m 2025 bijna elk jaar lager lag dan bij alle provincies gemiddeld. Het absolute resultaat lag in deze periode in Overijssel gemiddeld op € 41,5 miljoen en bij alle provincies gemiddeld op € 42,5 miljoen; een beperkt verschil. Het relatieve resultaat (als percentage van de begrote lasten) lag in 2021 t/m 2025 voor zowel Overijssel als de provincies gemiddeld op 7%.

Figuur 4: *Resultaat Overijssel in vergelijking met andere provincies 2021-2025*



Bron: Findo en jaarrekening provincies 2021 t/m 2025.

PS besluiten bij de jaarrekening over het bestemmen van het resultaat, oftewel: waar het overgebleven geld voor gebruikt gaat worden. Een deel van het geld wordt toegevoegd aan de Algemene reserve. Die reserve is bedoeld voor tijdelijke storting van overschotten en reserveringen. In de periode 2021 t/m 2025 ging het gemiddeld om 36% van het financiële resultaat. Een ander deel van het geld (64%) was bedoeld voor specifieke doeleinden. Dat gaat bijvoorbeeld naar bestemmingsreserves of wordt toegevoegd aan de meerjarenbegroting.

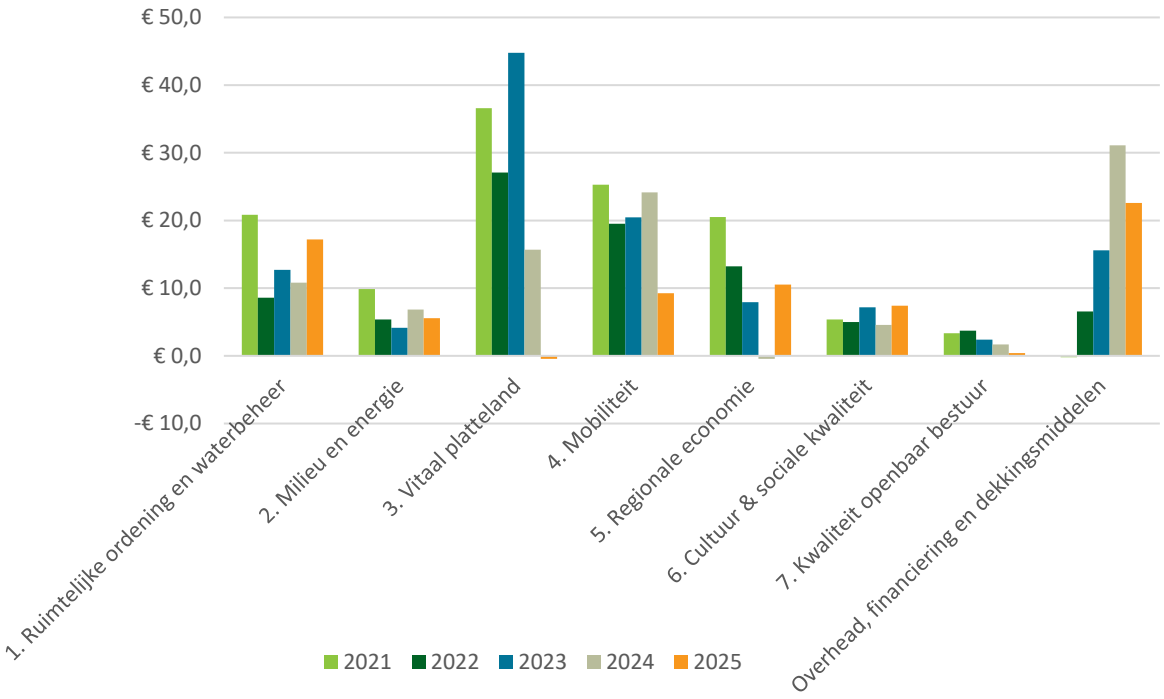
2.3 Onderbesteding per kerntaak

De begroting en jaarrekening van de provincie Overijssel kennen zeven inhoudelijke kerntaken en het onderdeel ‘overhead, financiering en dekkingsmiddelen’ (hierna: kerntaken). Figuur 5 laat zien dat er in de periode 2021 t/m 2025 op een paar uitzonderingen na bij elke kerntaak in elk jaar sprake is van onderbesteding. Ook toont de figuur dat het over de tijd heen varieerde bij welke kerntaak er sprake was van de meeste onderbesteding. In 2021 t/m 2025 was er gemiddeld de meeste onderbesteding bij de kerntaak Vitaal platteland. Met name in 2023 was de onderbesteding hoog (€ 44,8 miljoen). Rond de 40% komt van lagere lasten bij de prestatie Gebiedsgerichte aanpak stikstof.[17] Mobiliteit is na Vitaal platteland de kerntaak met de meeste onderbesteding over 2021 t/m 2025. Met name de laatste twee jaar was er onderbesteding bij de Algemene dekkingsmiddelen. Dit komt onder andere doordat de provincie meer geld kreeg uit het provinciefonds: via de decembercirculaire werd de uitkering die Overijssel ontving in 2024 verhoogd met € 9,9 miljoen en in 2025 met € 15,9 miljoen.[18]

[17] *GS gaven aan dat de beperkte besteding onder andere komt doordat het legaliseren van PAS melders een complex traject is en er nog geen regelingen beschikbaar waren die bijdroegen aan een structurele oplossing. Bron: Jaarrekening Overijssel 2023, kerntaak Vitaal platteland.*

[18] *Jaarrekening Overijssel 2024 en 2025, analyse van het resultaat.*

Figuur 5: *Onderbesteding per kerntaak per jaar in 2021 t/m 2025 (in miljoenen)*



Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. jaarstukken Overijssel 2021 t/ 2025.

De kerntaken van de provincie kennen niet allemaal dezelfde financiële omvang; de lasten verschillen sterk per kerntaak. Mobiliteit en Vitaal platteland zijn de kerntaken waarbij de gewijzigd begrote lasten het hoogst zijn (zie tabel 2). Bij deze kerntaken is de absolute onderbesteding ook het hoogst. Echter, tabel 2 toont dat als we gaan kijken naar de relatieve onderbesteding (als percentage van de gewijzigd begrote lasten) het beeld schuift. De relatieve onderbesteding was in 2021 t/m 2025 gemiddeld het hoogste bij de kerntaak ruimtelijke ordening en water (30%). Mobiliteit - een kerntaak met absoluut hoge onderbesteding - kent relatief gezien juist weinig onderbesteding. Dat betekent dat Mobiliteit met een groot beschikbaar budget een beperkt deel van dit budget niet uitgeeft zoals vooraf was bedacht.

Tabel 2: *Relatieve onderbesteding per inhoudelijke kerntaak Overijssel (gemiddelde 2021 t/m 2025) (in miljoenen)*

Kerntaak		Gemiddelde absolute onderbesteding (1)	Gemiddelde gewijzigd begrote lasten (2)	Gemiddelde relatieve onderbesteding (1/2)
1	Ruimtelijke ordening en waterbeheer	€ 14,0	€ 47,5	30%
2	Milieu en energie	€ 6,4	€ 35,7	18%
3	Vitaal platteland	€ 24,7	€ 144,9	17%
4	Mobiliteit	€ 19,7	€ 227,5	9%
5	Regionale economie	€ 10,3	€ 63,6	16%
6	Cultuur en sociale kwaliteit	€ 5,9	€ 33,5	18%
7	Kwaliteit openbaar bestuur	€ 2,3	€ 18,2	13%

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. jaarstukken 2021 t/m 2025 Overijssel en schriftelijke informatie provincie.

3 Oorzaken van onderbesteding

In dit hoofdstuk kijken we naar de oorzaken van de onderbesteding aan de lasten- en batenkant.

3.1 Bevindingen

Componenten onderbesteding

- In 2017 t/m 2025 veroorzaakten lagere lasten (dan gewijzigd begroot) gemiddeld 80% van de onderbesteding en hogere baten 20%.
- De gerealiseerde lasten lagen in 2017 t/m 2025 gemiddeld € 75,1 mln. lager dan gewijzigd begroot (= onderbesteding) en € 26,9 mln. hoger dan primitief begroot.
- De gerealiseerde baten lagen in 2017 t/m 2025 gemiddeld € 19,3 mln. hoger dan gewijzigd begroot (= onderbesteding) en € 102,2 mln. hoger dan primitief begroot.

Oorzaken onderbesteding bij lagere lasten

Algemene oorzaken

- GS stellen dat onderbesteding deels onvermijdelijk is; dit hangt samen met de omvang van de begroting en de sturing op het voorkomen van budgetoverschrijdingen.

Oorzaken onderbesteding lasten

- Waar budgetten niet zijn besteed, is de provincie te positief geweest over de mogelijkheden tot besteden. In zijn algemeenheid speelt hierbij mee dat men voldoende budget wil voor als het mee zit en begrotingsonrechtmatigheden wil voorkomen. Tegelijkertijd spelen diverse specifieke oorzaken voor onderbesteding bij de lasten. De oorzaken uit de provinciale analyse over 2025 (zoals minder besteding subsidies, begrotingssystematiek en meevallers/vrijval eerdere jaren) kwam ook in eerdere jaren voor.
- Er was in 2017 t/m 2024 jaarlijks onderbesteding bij de toegerekende persoonsgebonden kosten: gemiddeld € 2,1 mln. minder lasten dan gewijzigd begroot (en € 2,5 mln. meer dan primitief begroot). De salariskosten inclusief sociale lasten waren lager dan gewijzigd begroot en de externe inhuurkosten hoger.
- Afschrijvingslasten droegen in 2018 t/m 2024 beperkt bij aan onderbesteding: die waren gemiddeld € 0,25 mln. lager dan gewijzigd begroot (en € 2,1 mln. lager dan primitief begroot).

Oorzaken onderbesteding bij hoge baten

- De oorzaak van onderbesteding bij baten uit de provinciale analyse over 2025 (hogere opbrengsten vanuit Rijk, rente en grondverkoop) kwam ook in eerdere jaren voor:
- De algemene uitkeringen uit het provinciefonds droegen in 2017 t/m 2025 jaarlijks bij aan onderbesteding (gemiddeld € 4,8 mln. meer dan gewijzigd begroot). Specifieke uitkeringen speelden in 2021 t/m 2025 een aantal jaar een rol bij de onderbesteding bij de baten, maar doordat dit is gerelateerd aan de lasten is er 'onder aan de streep' geen sprake van onderbesteding.
- Bij diverse soorten baten uit bezit waren er in de meeste jaren meer gerealiseerde dan gewijzigd begrote baten. Gemiddeld was in 2017 t/m 2025 het verschil: € 1,5 mln. bij dividend, € 1,3 mln. bij rente en € 1,2 mln. bij lokale heffingen/motorrijtuigen-belasting. Ook was er in meerdere jaren bij grondverkoop sprake van meer baten dan gewijzigd begroot.
- Ook andersoortige baten (bv. partnerbijdragen die eerder komen of meer reizigers-opbrengsten dan verwacht) spelen in sommige jaren een rol bij de onderbesteding.

3.2 Componenten onderbesteding

3.2.1 Onderbesteding door lagere lasten en/of hogere baten

In figuur 6 is de totale onderbesteding uitgesplitst naar onderbesteding aan de lastenkant en onderbesteding aan de batenkant. De gemiddelde totale onderbesteding (€ 98,6 miljoen) werd in 2021 t/m 2025 voor 87% veroorzaakt door lagere lasten dan gewijzigd begroot en voor 13% door hogere baten.

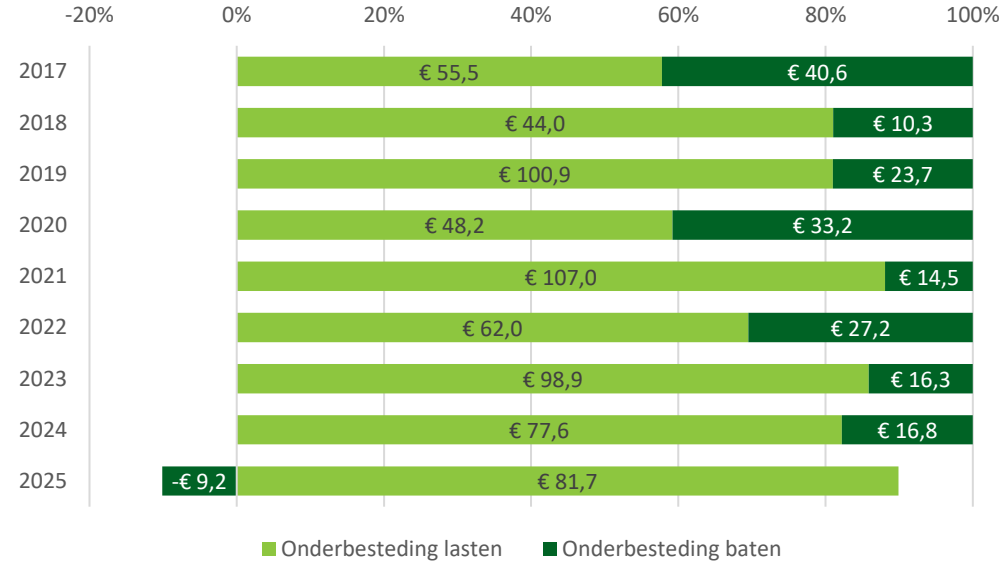
Figuur 7 laat zien dat er in de periode 2017-2025 in alle jaren sprake was van onderbesteding door lagere lasten dan gewijzigd begroot en in bijna alle jaren door hogere baten dan gewijzigd begroot. Ook toont de figuur dat de onderbesteding op de lasten in alle jaren veel groter was dan die op de baten. Voor de gehele periode 2017 t/m 2025 veroorzaakten lagere lasten 80% en hogere baten 20% van de onderbesteding. Dit is net een andere verhouding dan als alleen naar de laatste paar jaar wordt gekeken (zie bovenaan deze paragraaf).

Figuur 6: *Gemiddelde onderbesteding Overijssel 2021-2025*

Onderbesteding totaal		
€ 98,6		
Onderbesteding lasten		**Onderbesteding baten**
€ 85,4 (87%)		€ 13,1 (13%)
Onderbesteding lasten per kerntaak	**Totale onderbesteding per kerntaak**	**Onderbesteding baten per kerntaak**
€ 13,4	*1. Ruimtelijke ordening & waterbeheer* € 14,0	€ 0,6
€ 6,5	*2. Milieu & Energie* € 6,4	- € 0,1
€ 26,1	*3. Vitaal platteland* € 24,7	- € 1,3
€ 13,5	*4. Mobiliteit* € 19,7	- € 6,2
€ 11,8	*5. Regionale economie* € 10,3	- € 1,4
€ 5,8	*6. Cultuur & sociale kwaliteit* € 5,9	€ 0,1
€ 2,2	*7. Kwaliteit openbaar bestuur* € 2,3	€ 0,1
€ 6,2	*Overhead, financiering & dekkingsmiddelen* € 15,1	€ 9,0

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. jaarrekeningen Overijssel 2021 t/m 2025.

Figuur 7: *Onderbesteding op lasten en baten Overijssel 2017-2025 (in miljoenen)**



** Een positief getal is onderbesteding.*

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. factsheet Overijssel uit DoeMee-onderzoek en jaarrekeningen Overijssel 2017-2025.

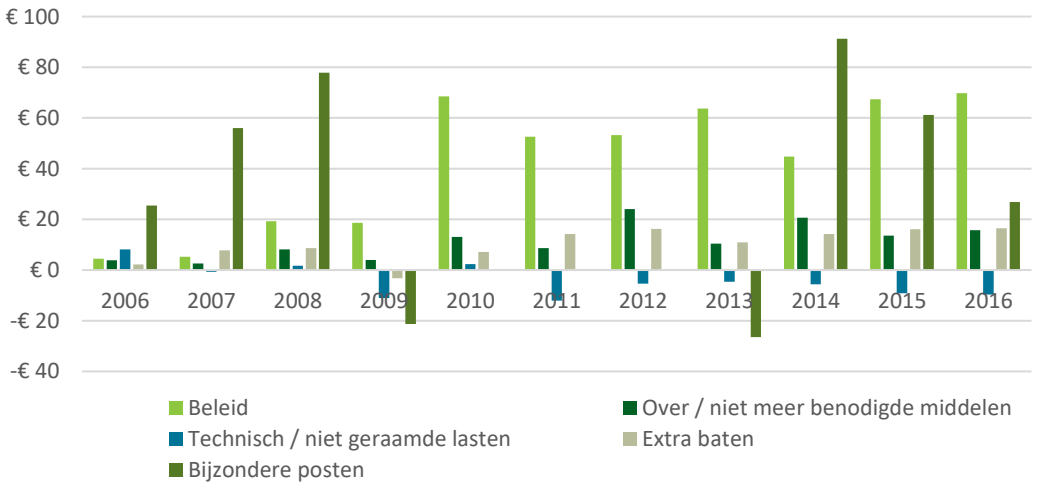
Dat onderbesteding meer veroorzaakt wordt door lagere lasten dan door hogere baten is een ander beeld dan in de rapportage van het landelijke DoeMee-onderzoek naar voren komt. Daarin staat namelijk dat bij provincies de belangrijkste oorzaak voor onderbesteding te vinden is aan de batenkant. Dat komt doordat in het DoeMee-onderzoek gekeken is naar het verschil tussen de primitieve begroting en de jaarrekening. In §3.3 van deze nota zal ook blijken dat wijziging van de baten (vaak een stijging) veelal in de gewijzigde begroting worden opgenomen. Oftewel: de meevaller aan de batenkant is een stuk kleiner als de gewijzigde begroting en de jaarrekening met elkaar vergeleken worden (zoals in figuur 7) dan wanneer de primitieve begroting en de jaarrekening met elkaar vergeleken worden.

3.2.2 Analyses provincie over onderbesteding

In 2006 t/m 2016 onderscheidden GS vijf soorten onderbesteding (zie figuur 8):

- Beleid: Hierbij ging het volgens GS om “onderbesteding op budgetten waar de provincie invloed op kan uitoefenen; weliswaar niet altijd voor 100%, vanwege de betrokkenheid van andere partijen bij het beleid, maar er is een bepaalde mate van handelingsvrijheid”. Gemiddeld kwam deze soort van onderbesteding in de periode 2006 t/m 2016 uit op € 43 miljoen, dit was 49% van de onderbesteding in die periode.
- Over/niet meer benodigde middelen: Dit ging om budgetten die over zijn en niet meer nodig voor het realiseren van prestaties. Gemiddeld lag dit in 2006 t/m 2016 op € 11 miljoen (13%).
- Technisch/niet geraamde lasten: Hierbij ging het om onderbestedingen en overschrijdingen door administratieve regelgeving/verwerking. Gemiddeld lag dit in 2006 t/m 2016 op - € 4,1 miljoen (-5%).
- Extra baten: Voorbeelden hiervan zijn hogere opbrengsten uit het provinciefonds en/of uit rente. Dit lag gemiddeld in 2006 t/m 2016 op € 10,1 miljoen (12%).
- Bijzondere posten: Voorbeelden hiervan waren de extra storting Essent (2008), afwaardering van de voorraad grond (2013), voorzieningen en RVO verplichtingen voor natuur (2014) en Essent/ESCROW (2015). Dit gaat gemiddeld in 2006 t/m 2016 om € 26,5 miljoen (31%).

Figuur 8: *Verdeling naar oorzaak onderbesteding Overijssel 2006 t/m 2016*



Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. jaarstukken Overijssel 2010 en jaarstukken 2016.

In de periode 2017 t/m 2024 bevatten de jaarverslagen per prestatie/doel/kerntaak een beeld van de realisatie van de baten en lasten ten opzichte van de gewijzigde begroting waarbij afwijkingen ook werden toegelicht. Een overzicht naar soort onderbesteding dan wel naar oorzaken voor onderbesteding werd in die periode niet opgenomen in de jaarverslagen. Dit veranderde in 2025. Bij de provincie werd in dat jaar een analyse uitgevoerd van de € 72,5 miljoen aan onderbesteding in dat jaar. Tabel 3 laat zien dat het voor een beperkt deel (6,3%) gaat om lagere besteding, oftewel geld dat niet meer nodig is. Een veel groter deel (93,7%) betrof latere besteding: het geld wordt niet in het betreffende jaar besteed, maar zal later alsnog worden besteed. Uit de provinciale analyse kwam dat de onderbesteding diverse oorzaken had. Het grootste deel van de onderbesteding werd volgens de provinciale analyse veroorzaakt door afhankelijkheid van derden[19], begrotingssystematiek[20] en hogere opbrengsten. Ambtelijk is aangegeven dat het niet benutten van subsidiebudgetten kan worden geschaard onder 'afhankelijkheid van derden', maar dat je als provincie daar ook een rol in hebt door zo goed mogelijk af te stemmen op de markt en te sturen op het bestedingsritme. In de analyse is geen expliciet onderscheid gemaakt tussen (oorzaken van) onderbesteding aan de baten- en lastenkant. Navraag bij de ambtelijke organisatie leert dat alleen 'hogere opbrengsten' een oorzaak van onderbesteding zijn aan de batenkant. De overige oorzaken zijn gerelateerd aan onderbesteding aan de lastenkant. Dit is ook waar de meeste onderbesteding zit (zie figuur 6).

De provincie geeft aan dat er niet altijd een direct verband is tussen onderbesteding en verminderde doelrealisatie. Een groot deel van de onderbesteding zou namelijk niet resulteren in lagere doelrealisatie, omdat de provincie via meerjarige programma's en projecten aan langjarige doelstellingen werkt en middelen daar later alsnog aan besteed worden.[21]

Betrokkenen geven aan dat de oorzaken die uit de analyse uit 2025 voortkwamen herkenbaar zijn voor eerdere jaren. Voor 2026 is de ambtelijke organisatie ook al gestart met de analyses met betrekking tot onderbesteding en de onderbesteding kan eveneens gerubriceerd worden naar de oorzaken in tabel 3.

[19] *Bij de oorzaak 'afhankelijkheid initiatieven van derden, subsidieaanvragen, hoeveelheid klantvragen etc.' gaat het bv. om: een subsidieregeling die stil had gelegen, subsidie-aanvragen waarvan het opstellen tijd en afstemming met diverse partners vergde en een instrument waarbij GS als kassier adviezen van een commissie beslissen over de besteding van middelen.*

[20] *GS geven hier een aantal voorbeelden van. Zo waren bij prestaties gericht op Investeren op de Woningmarkt en de Regiodeals de volledige middelen begroot in 2025, terwijl die voor meerdere jaren waren. Bij de prestatie Concessie- en trajectmanagement van bus en trein zijn zogenoemde Bikkergelden en structurele middelen wel begroot, maar niet volledig uitgegeven. Dit kwam doordat de besluitvorming over de inzet van middelen veel voorbereiding vergt, er ruime tijd zit tussen de besluitvorming en besteding van middelen en er een buffer aangehouden wordt in verband met onzekerheid rondom vergoeding studenten OV.*

[21] *Presentatie infosessie november 2025 over onderbesteding.*

Tabel 3: *Analyse oorzaken onderbesteding 2025 (in miljoenen)*

Oorzaak	Lagere besteding	Latere besteding	Totaal-bedrag	% van totale onderbesteding
Afhankelijkheid initiatieven van derden, subsidieaanvragen, hoeveelheid klantvragen etc.	€ 1,8	€ 20,3	€ 22,1	30,4%
Begrotingssystematiek	- € 1,4	€ 19,3	€ 17,9	24,7%
Afhankelijkheid samenwerkingspartners en Rijksbeleid[22]	- € 2,0	€ 16,3	€ 14,3	19,7%
Hogere opbrengsten	€ 3,3	€ 9,3	€ 12,6	17,4%
Meevallers voorgaande jaren[23]	€ 2,3	€ 2,1	€ 4,4	6,1%
Capaciteitstekort[24]	€ 0,5	€ 0,4	€ 0,9	1,2%
Vertraging vaststelling provinciaal beleid[25]	€ 0,1	€ 0,2	€ 0,3	0,4%
Totaalbedrag	**€ 4,6**	**€ 67,9**	**€ 72,5**	**100%**
% van totale onderbesteding	***6,3%***	***93,7%***		

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. figuur bijlage Statenvoorstel Jaarstukken 2025.

GS stellen dat onderbesteding deels onvermijdelijk is. Dit hangt (los van bovengenoemde specifieke oorzaken) volgens hen samen met de omvang van de begroting en de sturing op het voorkomen van budgetoverschrijdingen.[26] Het laatste heeft te maken met de rechtmatigheid van de begroting (zie §1.2). Door iets 'ruimer' te begroten, wordt de kans op overschrijdingen (begrotingsonrechtmatigheden) kleiner maar de kans op achterblijvende uitgaven (onderbesteding) groter. Achterblijvende uitgaven leiden echter niet snel tot een begrotingsonrechtmatigheid, omdat de begroting niet wordt overschreden.[27] Ambtelijk werd aangegeven dat het een uitdaging blijft om tot reële begrotingen te komen, omdat er enerzijds de wens is om voldoende budget op de begroting te hebben staan voor als het mee zit en er anderzijds te veel budget op de begroting nadelen kent. Inmiddels lukt het beter om bij te ramen in plaats van steeds geld over te houden, zo werd ambtelijk gesteld. De inzet van GS op realistisch begroten en het voorkomen van onderbesteding komt in §4.3 van deze nota aan bod.

[22] *Het gaat hier ten eerste om projecten die de provincie samen met partners uitvoert en waar de door de partners uit te voeren werkzaamheden later worden uitgevoerd dan verwacht. Voorbeelden hiervan waren de verstrekte subsidies aan gemeenten voor projecten o.g.v. ruimte, wonen en retail die minder snel vorderden dan verwacht (€ 5,9 mln.) en projecten uit het programma Zoetwatervoorziening Oost-Nederland (€ 1,0 mln.). Ten tweede gaat het bij deze oorzaak om achterblijvende besteding in afwachting van in te voeren rijksbeleid. Voorbeelden hiervan waren de oplossing voor de PAS-melders (€ 1,4 mln.) en de spreidingswet (€ 0,8 mln.).*

[23] *Het gaat om verschillende soorten meevallers: vrijval door afgesloten provinciale programma's en subsidieregelingen, lagere vaststellingen van in voorgaande jaren verstrekte subsidies voor Europese programma's en lagere afrekeningen met de omgevingsdiensten.*

[24] *Bij deze oorzaak ging het erom dat budgetten niet ingezet konden worden/beoogde inzet niet gepleegd konden worden door een tekort aan capaciteit bij de provincie. In een enkel geval waren ook de personeelslasten zelf lager.*

[25] *Deze reden speelde volgens GS bijvoorbeeld bij de prestatie gericht op de realisatie van het Natuurnetwerk Nederland. Hierbij spraken ze over de looptijd van provinciale inpassingsplannen/projectbesluiten, bezwaar- en beroepsprocedures bij de Raad van Staten, het niet kunnen aanbieden van passage ruilgrond en de timing van transacties die lastig te bepalen is.*

[26] *PS24-000515 Brief van GS over GS-reactie brief auditcommissie jaarstukken 2023 en P-nota 2025.*

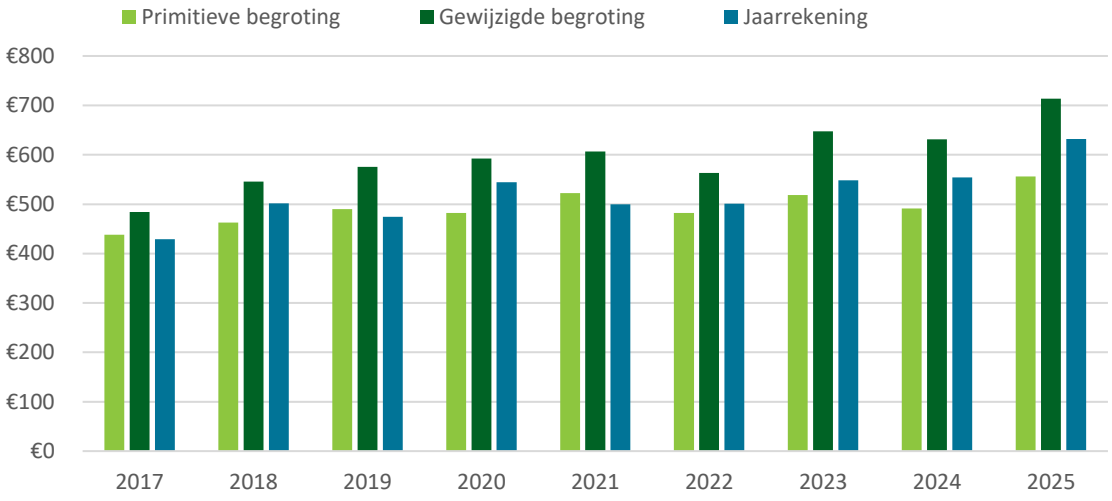
[27] *Boardletter 2024.*

3.3 Onderbesteding door lagere lasten dan begroot

3.3.1 Omvang onderbesteding door lagere lasten

Figuur 9 laat zien dat de begrote en gerealiseerde lasten bij de provincie Overijssel zijn gestegen in de periode 2017 t/m 2025. De grootste stijgingen in de gerealiseerde lasten ten opzichte van het voorgaande jaar vonden plaats in 2018, 2020 en 2025. De stijging in gerealiseerde lasten van 2025 ten opzichte van 2024 zit met name bij de kerntaak Regionale Economie (€ 29,8 miljoen meer lasten in 2025 dan in 2024), de kerntaak Vitaal platteland (€ 15,6 miljoen meer) en de kerntaak Mobiliteit (€ 12,8 miljoen meer).

Figuur 9: *Begrote en gerealiseerde lasten Overijssel 2017-2025 (in miljoenen)*



	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Verschil GB-PB (bijstelling)	€ 46,2	€ 83,2	€ 85,7	€ 110,6	€ 84,2	€ 81,2	€ 129.0	€ 140,0	€ 157,8
Verschil JR-GB (onderbesteding*)	- € 55,5	- € 44,0	- € 100,9	- € 48,2	- € 107,0	- € 62,0	- € 98,9	- € 77,6	- € 81,7
Verschil JR-PB (realisme PB)	- € 9,3	€ 39,2	-€ 15,2	€ 62,4	- € 22,8	€ 19,2	€ 30,1	€ 62,4	€ 76,1

** Negatief getal = minder lasten gerealiseerd dan gewijzigd begroot = onderbesteding.*

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland op basis van factsheet Overijssel DoeMee-onderzoek (Findo), begrotingen en jaarrekeningen 2017 t/m 2025 provincie Overijssel.

Figuur 9 laat zien dat de primitieve begroting in 2017 t/m 2025 in alle jaren naar boven is bijgesteld aan de lastenkant: er zijn extra lasten (gemiddeld € 102,0 miljoen) in de gewijzigde begroting opgenomen. In elk jaar is tenminste een deel van die extra lasten niet gerealiseerd. Figuur 9 laat namelijk zien dat er in alle jaren minder lasten zijn gerealiseerd dan gewijzigd begroot oftewel: er was sprake van onderbesteding aan de lastenkant. De gemiddelde onderbesteding aan de lastenkant lag in de periode 2017 t/m 2025 op € 75,1 miljoen. Wanneer we kijken naar de afgelopen jaren (2021 t/m 2025) ligt dit gemiddelde hoger, namelijk op € 85,4 miljoen. Als we de gerealiseerde lasten vergelijken met de primitief begrote lasten is het beeld anders: in de meeste jaren zijn er meer lasten gerealiseerd dan primitief begroot. Gemiddeld ging het in 2017 t/m 2025 om € 26,9 miljoen meer gerealiseerde lasten dan primitief begroot. Van de vijf andere provincies die deelnamen aan het DoeMee-onderzoek waren er twee andere provincies

die over de periode 2017-2024 bij de jaarrekening ook hogere lasten hadden dan in de primitieve begroting en drie provincies die lagere lasten hadden dan primitief begroot.

Tabel 4 laat zien dat er in 2021 t/m 2025 op één uitzondering na bij elke kerntaak in elk jaar sprake was van onderbesteding aan de lastenkant (oftewel: minder gerealiseerde dan gewijzigd begrote lasten). De absolute onderbesteding aan de lastenkant verschilt sterk per kerntaak. Deze was het grootst bij Vitaal platteland, Mobiliteit en Regionale economie. Zoals eerder aangegeven, is het daarbij belangrijk in het oog te houden dat het begrote lastentotaal ook sterk verschilt per kerntaak.

Tabel 4: *Onderbesteding lasten per kerntaak 2021-2025 Overijssel (in miljoenen)**

Kerntaak	2021	2022	2023	2024	2025	Gem. 2021 t/m 2025
1. Ruimtelijke ordening en waterbeheer	€ 20,5	€ 6,4	€ 9,5	€ 12,4	€ 18,3	€ 13,4 (14%)
2. Milieu en energie	€ 9,6	€ 5,1	€ 5,3	€ 7,1	€ 5,3	€ 6,5 (6%)
3. Vitaal platteland	€ 37,5	€ 24,9	€ 42,5	€ 20,4	€ 5,1	€ 26,1 (25%)
4. Mobiliteit	€ 11,1	€ 4,0	€ 12,7	€ 23,7	€ 16,2	€ 13,5 (20%)
5. Regionale economie	€ 18,4	€ 11,8	€ 8,6	- € 4,3	€ 24,3	€ 11,8 (11%)
6. Cultuur & sociale kwaliteit	€ 5,1	€ 5,0	€ 7,1	€ 4,5	€ 7,3	€ 5,8 (6%)
7. Kwaliteit openbaar bestuur	€ 3,5	€ 3,7	€ 1,9	€ 1,5	€ 0,3	€ 2,2 (2%)
Overhead, financiering en dekkingsmiddelen	€ 1,3	€ 1,0	€ 11,2	€ 12,3	€ 5,0	€ 6,2 (15%)
Totaal	**€ 107,0**	**€ 61,9**	**€ 98,9**	**€ 77,6**	**€ 81,7**	**€ 85,4**

** Een positief getal is onderbesteding.*

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. jaarstukken 2021 t/m 2025 Overijssel.

3.3.2 Oorzaken van onderbesteding aan de lastenkant

In deze paragraaf besteden we enerzijds aandacht aan oorzaken van onderbesteding die wel in het DoeMee-onderzoek aan de orde kwamen, maar niet expliciet in de provinciale analyse uit 2025. Deze oorzaken hebben betrekking op: planningsoptimisme, personeelslasten en afschrijvingslasten. Daarnaast kijken we voor de oorzaken die in de provinciale analyse uit 2025 naar voren kwamen, in hoeverre die in de jaren daarvoor ook speelden.

Planningsoptimisme

Bij de provincie Overijssel liggen de lasten in de gewijzigde begroting hoger dan in de jaarrekening (zie figuur 9). Anders gezegd: ook in de laatst vastgestelde begroting was de inschatting dat gelden nog zouden gaan worden besteed, maar dat blijkt niet te zijn gelukt. In het DoeMee-onderzoek wordt dit gezien als een indicatie voor zogenoemd planningsoptimisme, wat wordt uitgelegd als denken dat het lukt om een bepaalde taak uit te voeren zonder voldoende rekening te houden met vertraging in doorlooptijden van besluitvorming. Hierdoor lukt het niet om geld daadwerkelijk te besteden zoals gepland. De accountant van de provincie Overijssel gaf in zijn boardletter 2024 ook aan dat het een uitdaging is om de geplande ambities die in de begroting zijn opgenomen te realiseren.

Waar budgetten niet zijn besteed, is de provincie te positief geweest over de mogelijkheden tot besteding.[28] Dat speelt als je voor een belangrijk deel van anderen afhankelijk bent zoals subsidie-aanvragers en dat is een oorzaak die wel in de provinciale analyse van de onderbesteding aan bod kwam. Het is ook inherent aan de wijze van begroten, waarbij men wil kunnen beschikken over voldoende budget voor als het mee zit en begrotingsonrechtmatigheid wil voorkomen.[29]

Voorkomen oorzaken analyse onderbesteding 2025 in eerdere jaren

Navraag bij de provincie leerde dat de meeste oorzaken (hogere opbrengsten uitgezonderd) uit de provinciale analyse uit 2025 betrekking hadden op onderbesteding aan de lastenkant. De oorzaken waarom het gaat staan in tabel 5. Voor deze oorzaken geldt dat er niet afzonderlijk over werd gerapporteerd in eerdere jaren. Uit de provinciale jaarverslagen blijkt dat de oorzaken uit de provinciale analyse uit 2025 ook in eerdere jaren speelden (zie tabel 5). Zo werd mindere besteding van subsidies in de jaarstukken regelmatig genoemd als reden voor een financieel 'voordeel', was er elk jaar sprake van meevallers/vrijval uit eerdere jaren en speelde vertraging van provinciaal beleid ook in eerdere jaren bij de prestaties waar GS het in 2025 voor constateerden. Voorbeelden van begrotingssystematiek waren hoewel minder makkelijk zichtbaar, ook enkele keren aan de orde.

Tabel 5: *Oorzaken onderbesteding provinciale analyse 2025 in eerdere jaren*

Oorzaak uit provinciale analyse onderbesteding 2025	Spelen van deze oorzaken in eerdere jaren
Afhankelijkheid initiatieven van derden, subsidie-aanvragen[30], hoeveelheid klantvragen etc.	*Ja:* Uit het DoeMee-onderzoek kwam naar voren dat er in de periode 2022 t/m 2025 bij Overijssel sprake was van een meevaller bij subsidies.[31] Ook zagen wij in de jaarstukken van de afgelopen jaren dat subsidies regelmatig expliciet terugkomen in de toelichting waarom er sprake was van onderbesteding bij een prestatie. Vanaf 2021 speelt ook mee dat de verslagleggingsregels rondom de lastneming van subsidie met ingang van dat boekjaar veranderden, waardoor lasten (deels) op het volgende jaar tot uitdrukking komen.[32]
Begrotingssystematiek	*Ja*: Deze reden was minder zichtbaar in de jaarverslagen; wel zagen we voorbeelden van deze reden soms terug in de jaarstukken uit de periode 2017 t/m 2024.[33] Onder deze oorzaak werd in de provinciale analyse ook het niet benutten van de post onvoorzien en buffer prijsindexering geschaard. Daarop was in 2017 t/m 2025 gemiddeld € 1,9 miljoen onderbesteding.[34]
Afhankelijkheid samenwerkingspartners en Rijksbeleid	*Ja:* Als we kijken naar de voorbeelden in de provinciale analyse uit 2025 dan speelden onderbesteding bij projecten uit het programma Zoetwatervoorziening Oost-Nederland en onderbesteding bij de aanpak van

[28] *Ambtelijk hoor en wederhoor.*
[29] *Ambtelijk interview.*
[30] *Bij de onderbesteding van subsidies speelt mee dat de lastneming bij subsidies van meer dan € 1,5 miljoen naar rato van de prestatielevering plaatsvindt. Als er (nog) minder prestatielevering heeft plaatsgevonden dan verwacht, leidt dit tot onderbesteding. Formeel is in de beschikking vastgelegd dat partijen de provincie moeten informeren bij een wijziging van de planning, maar de ervaring van de provincie is dat zij dit actief moet uitvragen. Deze uitvraag moet van de accountant aan het einde van het jaar plaatsvinden (bij een eerdere uitvraag is er nog te veel onzeker). Dat is te laat voor het bijstellen van de begroting. Als de provincie dit eerder (ook) zou uitvragen, zou zij dit wel kunnen bijstellen. Echter, zij maakt de afweging (in verband met het voorkomen van administratieve druk) om het maar één keer per jaar uit te vragen. Bron: ambtelijk interview.*
[31] *Factsheet Overijssel DoeMee-onderzoek.*
[32] *Jaarverslag Overijssel 2021, analyse van het resultaat.*
[33] *Een voorbeeld hiervan is dat in 2019 het projectbudget voor het meerjarige project IJsseldelta 2.0 geheel was geraamd in 2019.*
[34] *De buffer voor prijsindexering is ingesteld bij de Perspectiefnota 2023. Daarvoor was op deze post alleen een bedrag voor onvoorzien geraamd. De provincie is wettelijk verplicht om een bedrag voor onvoorzien te ramen.*

	PAS-melders ook in 2023 en 2024.[35]
Meevallers voorgaande jaren	*Ja*: GS nemen in de begroting een post van € 1,0 miljoen op voor vrijval van lasten/als meevaller vanwege voordelen uit eerdere jaren. In 2021, 2023 en 2024 was er bij deze post sprake van een voordeel ten opzichte van de begroting, oftewel meer vrijval dan gewijzigd begroot (voor 2022 niet genoemd). Het ging om een bedrag tussen de € 1,8 en 2,8 miljoen.[36]
Capaciteitstekort	Bij de personeelsgebonden lasten was er de afgelopen jaren sprake van onderbesteding (zie na deze tabel). In hoeverre dit werd veroorzaakt door capaciteitstekort was niet expliciet aangegeven.
Vertraging vaststelling provinciaal beleid	*Ja:* Het lijkt voor de hand te liggen dat deze oorzaak ook in andere jaren speelde. In de jaarverslagen uit de periode 2021 t/m 2024 wordt bij de prestatie gericht op de realisatie van het natuurnetwerk ook gewezen op zaken als latere totstandkoming van de inpassingsplannen en uit- en afstel door procedures en uitspraken van de Raad van Staten.[37]

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland voornamelijk o.b.v. jaarstukken provincie Overijssel.

Personeelslasten

Tabel 6 laat zien dat er bij de personeelsgebonden lasten (excl. vergoedingen bestuur en voormalig personeel) in 2017 t/m 2024 jaarlijks sprake was van onderbesteding. De laatste paar jaar ligt dit iets hoger dan in de jaren ervoor. De gerealiseerde lasten lagen in 2017 t/m 2024 gemiddeld € 2,1 miljoen lager dan gewijzigd begroot. De gerealiseerde lasten lagen gemiddeld € 2,5 miljoen hoger dan primitief begroot.

Tabel 6: *Begrote en gerealiseerde personeelsgebonden lasten Overijssel 2021- 2024*

Jaar	Primitieve begroting (PB)	Gewijzigde begroting (GB)	Jaarrekening (JR)	Verschil JR-GB = onderbesteding	Verschil JR-PB
2017	€ 61,4	€ 61,6	€ 61,0	- € 0,6	- € 0,4
2018	€ 62,6	€ 63,0	€ 61,9	- € 1,1	- € 0,7
2019	€ 62,6	€ 64,6	€ 62,9	- € 1,8	+ € 0,3
2020	€ 62,6	€ 67,7	€ 65,7	- € 2,0	+ € 3,1
2021	€ 67,9	€ 76,0	€ 74,5	- € 1,5	+ € 6,6
2022	€ 75,9	€ 82,3	€ 79,1	- € 3,2	+ € 3,2
2023	€ 83,3	€ 93,6	€ 89,9	- € 3,7	+ € 6,5
2024	€ 92,2	€ 96,0	€ 93,2	- € 2,7	+ € 1,1
Gemiddeld	€ 71,1	€ 75,6	€ 73,5	*- € 2,1*	*+ € 2,5*

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. jaarrekeningen 2021 t/m 2024.

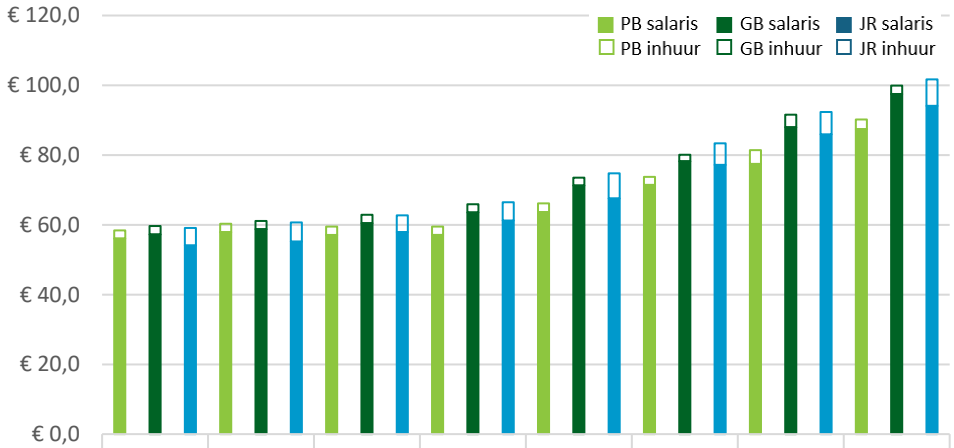
Wanneer er onderbezetting bij de ambtelijke organisatie is (onvervulde vacatures) blijft een deel van het begrote personeelsbudget over en dat draagt bij aan de onderbesteding. Ambtelijk wordt aangegeven dat voor het begroten van de kosten gericht op personeel het onderscheid eigen personeel en externe inhuur niet relevant is; er wordt gestuurd op het totaal. Figuur 10 laat zien dat de gerealiseerde lasten voor

[35] *Jaarstukken 2023 en 2024, prestatie 1.2.2 Werken aan voldoende oppervlakte- en drinkwater en 3.5.4 Aanpak PAS-melders.*
[36] *In 2025 was er op deze post een voordeel van € 1,7 mln. Dat bedrag ligt lager dan wat uit de provinciale analyse uit 2025 kwam (€ 4,4 mln.). Navraag bij betrokkenen leert dat dit wordt veroorzaakt doordat in de provinciale analyse ook de lagere vaststelling van in voorgaande jaren verstrekte subsidie voor Europese programma's en de lagere afrekeningen met de omgevingsdiensten bij deze oorzaak zijn meegenomen en het bij betreffende post in het jaarverslag alleen gaat over vrijval van afgesloten provinciale programma's en subsidieregelingen. Lagere vaststelling van subsidies is een oorzaak van onderbesteding aan de lastenkant omdat er een correctie op eerder genomen lasten plaatsvindt.*
[37] *Jaarstukken 2021, 2023 en 2024 Overijssel, prestatie 3.5.1 Realisatie Natuurnetwerk Nederland.*

eigen personeel en externe inhuur ten laste van het personeelsbudget[38] gezamenlijk in 2017 t/m 2024 zijn gestegen. GS geven aan dat de omvang van de organisatie gelijke tred houdt met de groei van de omvang van de begroting en daarmee de opgaven die de ambtelijke organisatie heeft uit te voeren. Zij stellen dat extra capaciteit onder meer noodzakelijk is geweest voor diverse extra taken, betere regie op complexere projecten en betere en eerdere afstemming met de omgeving.[39] Een deel van de stijging van personeelskosten kan verklaard worden door de inflatie van loonkosten/reguliere CAO-stijgingen in deze periode (die was ongeveer 30%[40]- 40%[41]).

De gerealiseerde kosten voor eigen personeel en externe inhuur ten laste van het personeelsbudget waren in 2017 t/m 2024 gezamenlijk gemiddeld € 6,5 miljoen meer dan primitief begroot en € 0,8 miljoen meer dan gewijzigd begroot. Deze lasten zorgen dus gezamenlijk niet voor onderbesteding. Dit komt vooral doordat de gerealiseerde kosten voor externe inhuur ten laste van het personeelsbudget jaarlijks hoger zijn dan gewijzigd begroot. De gerealiseerde salariskosten inclusief sociale lasten zijn namelijk jaarlijks wel lager dan gewijzigd begroot.

Figuur 10: *Begrote en gerealiseerde lasten eigen personeel en inhuur t.l.v. personeelsbudget Overijssel 2017 t/m 2024*



	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Verschil JR-PB	€ 0,7	€ 0,4	€ 3,2	€ 7,0	€ 8,6	€ 9,6	€ 10,9	€ 11,5
Verschil JR-GB	- € 0,6	- € 0,4	- € 0,2	€ 0,6	€ 1,2	€ 3,3	€ 0,8	€ 1,8

Bron: Provincie Overijssel. Jaarstukken 2017 t/m 2024 (personeelsgebonden lasten).

Naast de bezetting en de externe inhuur kan ook het ziekteverzuim een rol spelen bij de taakuitvoering. Als er sprake is van hoog en/of langdurig verzuim, dan is de daadwerkelijke ambtelijke capaciteit lager en zal de uitvoering meer tijd kosten.

[38] *De gegevens in de figuur hebben alleen betrekking op uitzendkrachten en externe deskundigheid die ten laste kwamen van het personeelsbudget en niet op de kosten voor inhuur die ten laste komen voor de programmabudgetten/de exploitatie. De totale gerealiseerde kosten voor externe inhuur liggen dus een stuk hoger dan in figuur 10. Sinds 2018 presenteert de provincie in de jaarstukken een uitsplitsing van de totale kosten voor externe deskundigheid naar drie categorieën (inhuur t.l.v. de exploitatie, t.l.v. investeringen en t.l.v. voorzieningen). Voor deze totale kosten voor externe deskundigheid vermeldt de provincie geen begrote lasten. In de exploitatie en de investeringsbudgetten worden deze kosten namelijk niet separaat begroot. Zodoende kan daar op basis van de jaarstukken ook niet worden aangegeven in hoeverre daarbij sprake is van onderbesteding of niet (dat betreft immers het verschil tussen de gewijzigde begroting en realisatie).*

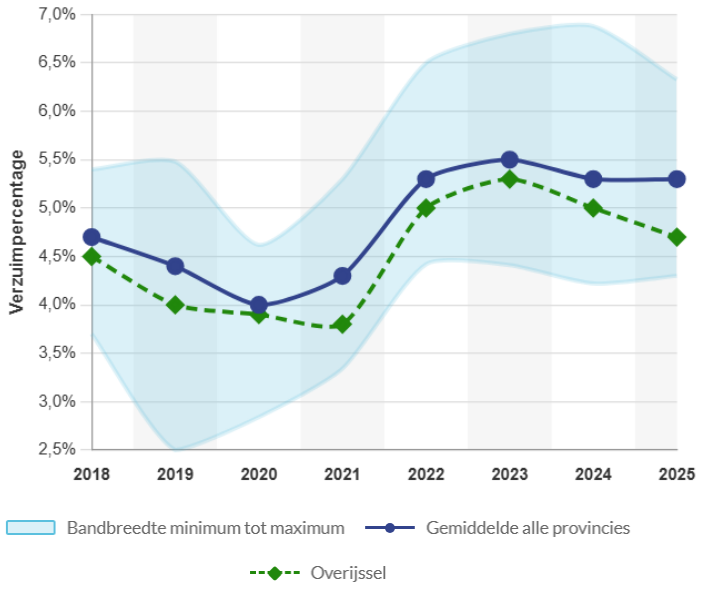
[39] *2026-014168 Beantwoording Statenvragen over groei ambtelijke capaciteit.*

[40] *Radboud Universiteit/VvR, factsheet provincie Overijssel.*

[41] *2026-014168 Beantwoording Statenvragen over groei ambtelijke capaciteit.*

Wanneer de uitvoering langer duurt, kan dat bijdragen aan onderbesteding doordat middelen later besteed worden. Uit figuur 11, gebaseerd op de Personeelsmonitor provincies, blijkt dat in de periode 2018 t/m 2025 het verzuimpercentage[42] bij de provincie Overijssel varieert over de tijd (tussen de 4,0% en 5,3%). Vanaf 2021 is er sprake van een stijging die zich wat lijkt te stabiliseren. Het verzuimpercentage in Overijssel is in alle jaren iets lager dan het gemiddelde van alle provincies.

Figuur 11: *Verzuimpercentage Overijssel 2018-2025 i.r.t. andere provincies*



Bron: A&O Provincies. Dashboard personeelsmonitor provincies.

Afschrijvingslasten

Een thema dat in het DoeMee-onderzoek naar onderbesteding aandacht kreeg, waren de afschrijvingslasten (zie het onderstaande kader). De provincie neemt afschrijvingslasten voor kapitaalgoederen op in de begroting en jaarrekening vanaf 1 januari van het jaar nadat ze gereed zijn/verworven worden.[43] Een te optimistische verwachting van het moment van oplevering leidt dan tot een te hoge inschatting van de afschrijvingslasten.

Afschrijvingslasten

Overheden zijn verplicht om af te schrijven op kapitaalgoederen. Door jaarlijks af te schrijven wordt inzichtelijk dat deze goederen gedurende langere tijd meegaan. Je spreidt daarmee het investeringsbedrag uit over de (verwachte) levensduur van het object. Bij de provincies gaat het vaak om infrastructurele werken of gebouwen. Na realisatie van bijvoorbeeld een weg activeer je deze op de balans waarna je geleidelijk afschrijft op de waarde ervan.

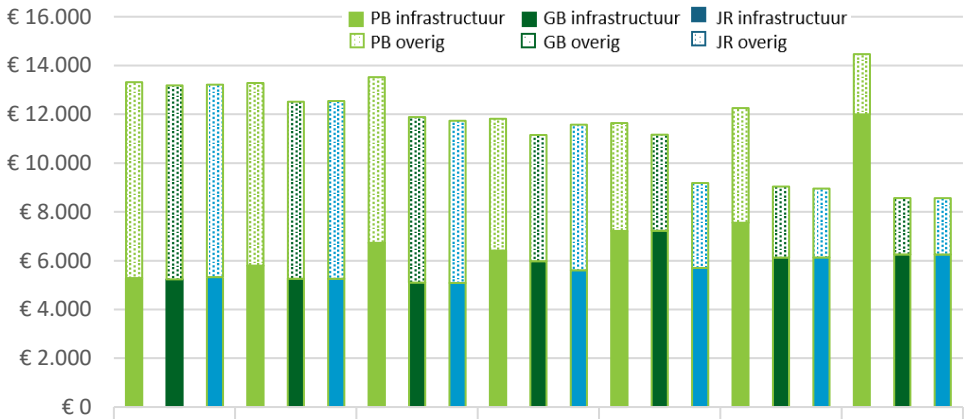
Figuur 12 laat zien dat in alle jaren de gerealiseerde afschrijvingslasten bij de provincie Overijssel lager waren dan de primitief begrote afschrijvingslasten; dit verschil was met

[42] *Het verzuimpercentage wordt berekend als het aantal verzuimde kalenderdagen (inclusief weekenden) per verzuim in het gekozen rapportagejaar, exclusief zwangerschaps- en bevallingsverlof, gedeeld door de personeelsomvang (in fte) en vermenigvuldigd met het aantal kalenderdagen in het gekozen rapportagejaar.*

[43] *Financiële verordening Overijssel.*

name in 2020, 2023 en 2024 groot. Gemiddeld waren de gerealiseerde afschrijvingslasten in 2018 t/m 2024 € 2,1 miljoen lager dan primitief begroot. Deze meevaller ten opzichte van de primitieve begroting lijkt te wijzen op een vertraagde uitvoering of oplevering van grote projecten. Ambtelijk werd toegelicht dat de systematiek wordt gehanteerd dat ieder jaar bij de eerste monitor de kapitaallasten worden geactualiseerd. Bij de primitieve begroting zijn deze altijd hoger, vervolgens komt er bij de jaarrekening zicht op de actuele stand en dan worden de afschrijvingslasten bij de eerste monitor naar beneden bijgesteld. Dat is planningsoptimisme: er wordt verwacht dat projecten zijn afgerond, bij de jaarrekening blijkt dat nog niet het geval te zijn en dan moet dit bij eerste monitor weer worden bijgesteld. Omdat de kapitaallasten worden berekend over de boekwaarde aan het begin van het jaar, kan het ook niet anders dan de afschrijvingslasten 1-op-1 op te nemen. Voorgaande (dat de lasten tussentijds worden bijgesteld) blijkt ook uit figuur 12. Het verschil tussen de gewijzigd begrote en gerealiseerde afschrijvingslasten is in de meeste jaren (2022 uitgezonderd) klein. Gemiddeld waren de gerealiseerde afschrijvingslasten in 2018 t/m 2024 € 248.000 lager dan gewijzigd begroot. Oftewel: dit draagt beperkt bij aan onderbesteding. Het verschil tussen de gerealiseerde en primitief begrote afschrijvingslasten was groter in deze periode: € 2,1 miljoen minder gerealiseerde afschrijvingslasten dan primitief begroot.

Figuur 12: *Begrote en gerealiseerde afschrijvingslasten Overijssel 2018-2024 (x 1.000)*



	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Verschil JR-PB	-€ 102	-€ 740	-€ 1.788	-€ 243	-€ 2.458	-€ 3.300	-€ 5.904
Verschil JR-GB*	€ 33	€ 26	-€ 156	€ 426	-€ 1.977	-€ 85	-€ 1

** Negatief getal = minder gerealiseerde dan gewijzigd begrote lasten = onderbesteding.*

Bron: Radboud Universiteit/VvR (2026). Factsheet Overijssel van DoeMee-onderzoek.

Verschil begrote en gerealiseerde investeringen

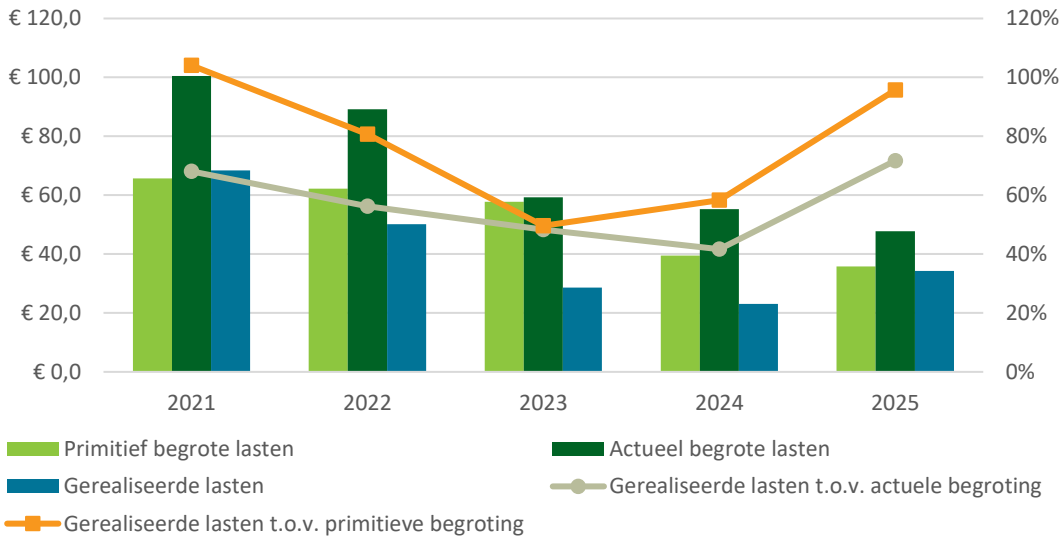
Bovenstaande vormde de aanleiding om ook de begrote en gerealiseerde investeringen van de provincie Overijssel te bekijken. Figuur 13 laat zien dat de provincie Overijssel in (2021 uitgezonderd) minder investeerde in materiële vaste activa dan primitief begroot. Gemiddeld realiseerde de provincie in 2021 t/m 2025 78% van de investeringen die zij primitief had begroot. De verschillen tussen de gewijzigd begrote en gerealiseerde investeringen zijn juist groter dan tussen de primitief begrote en gerealiseerde

investeringen. De provincie realiseerde gemiddeld 58% van de investeringen die zij gewijzigd had begroot.

Ambtelijk werd toegelicht dat het bij investeringen hetzelfde werkt als bij afschrijvingen, omdat de laatste een afgeleide zijn van het eerste. De investeringen in infrastructuur en gebouwen blijven in de praktijk vaak wat achter, ook daar is men afhankelijk van anderen en maken obstakels (zoals bezwaar) dat er later begonnen kan worden dan gedacht.

Omdat afschrijvingen pas aan de orde zijn als investeringen zijn gedaan, is de verwachting dat vertraging in investeringen en dus lagere investeringen dan begroot op de korte termijn leiden tot lagere afschrijvingslasten dan begroot. Beknopt verwoord: als investeringen achter blijven is het logisch dat ook afschrijvingslasten lager zijn. Dit verband is voor Overijssel niet eenduidig: het verband klopt niet voor 2021-2022 en wel voor 2022-2023 en 2023-2024 (vergelijking figuur 12 en 13).

Figuur 13: *Primitief begrote en gerealiseerde investeringen provincie Overijssel 2021-2025 (in miljoenen)*



Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. begroting en jaarrekeningen Overijssel 2021-2025 (balans).

3.4 Onderbesteding door hogere baten dan begroot

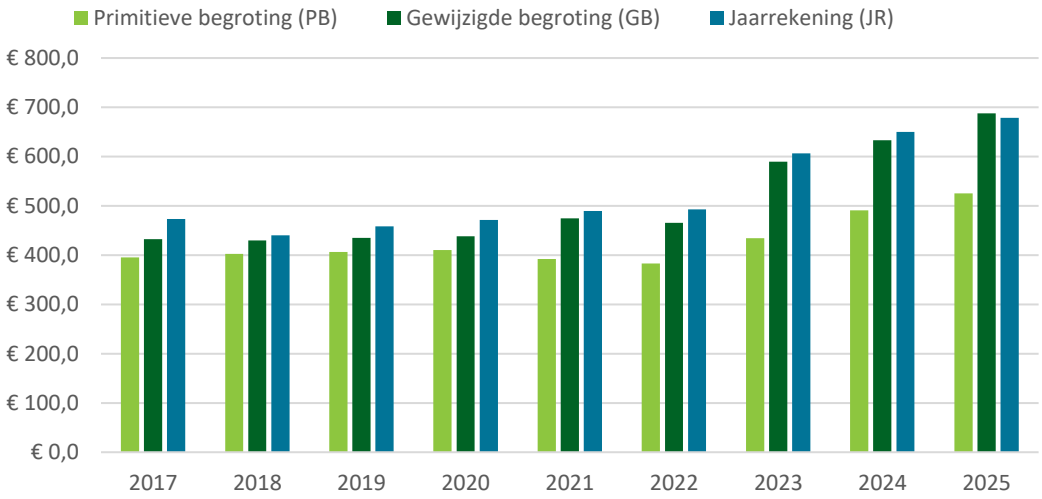
3.4.1 Omvang onderbesteding door hogere baten

Figuur 14 laat zien dat de begrote en gerealiseerde baten bij de provincie Overijssel stegen in 2017 t/m 2025. Op 2025 na zijn er in alle jaren meer baten gerealiseerd dan (primitief en gewijzigd) begroot. Er zijn in 2017 t/m 2025 gemiddeld € 102,2 miljoen meer baten gerealiseerd dan primitief begroot. Als we kijken naar de laatste paar jaar (2021 t/m 2025) dan is dit verschil groter, namelijk gemiddeld € 138,1 miljoen.

Figuur 14 laat zien dat de primitieve begroting in 2017 t/m 2025 in alle jaren is bijgesteld aan de batenkant: er zijn extra baten (gemiddeld € 82,9 miljoen) in de gewijzigde begroting opgenomen. Het verschil tussen de gerealiseerde en gewijzigd begrote baten

komt daarmee een stuk lager uit dan tussen de gerealiseerde en primitief begrote baten: gemiddeld € 19,3 miljoen in 2017 t/m 2025. In bijna alle jaren was er sprake van meer gerealiseerde dan gewijzigd begrote baten, oftewel: onderbesteding aan de batenkant (zie figuur 14). Uitzondering hierop was 2025. Dit was het enige jaar dat er minder baten zijn gerealiseerd dan gewijzigd begroot. Tabel 7 laat zien dat dit voor 2025 vooral bij een aantal inhoudelijke kerntaken zit, want bij Bedrijfsvoering en Algemene dekkingsmiddelen waren er wel meer baten dan begroot (gezamenlijk € 17,6 miljoen meer). De kerntaken waar het in 2025 om gaat zijn Regionale economie (€ 13,7 miljoen minder baten dan gewijzigd begroot), Mobiliteit (€ 6,9 miljoen minder), Vitaal platteland (€ 5,5 miljoen minder) en Ruimtelijke ordening & waterbeheer (€ 1,2 miljoen minder).

Figuur 14: *Begrote en gerealiseerde baten Overijssel 2017-2025 (in miljoenen)*



Verschil GB-PB (bijstelling)	€ 37,5	€ 27,6	€ 28,5	€ 27,8	€ 82,4	€ 82,6	€ 155,5	€ 142,1	€ 162,1
Verschil JR-GB (onderbesteding*)	€ 40,6	€ 10,3	€ 23,7	€ 33,2	€ 14,5	€ 27,2	€ 16,3	€ 16,8	-€ 9,2
Verschil JR-PB (realisme PB)	€ 78,1	€ 37,9	€ 52,2	€ 61,0	€ 96,9	€ 109,8	€ 171,8	€ 158,9	€ 152,9

** Een positief getal = meer baten dan gewijzigd begroot = onderbesteding.*

Bron: Factsheet Overijssel DoeMee-onderzoek (Findo) en jaarrekeningen 2022 t/m 2025 provincie Overijssel.

Tabel 7 laat zien dat er in 2021 t/m 2025 bij de meeste kerntaken en in de meeste jaren sprake was van onderbesteding aan de batenkant (oftewel meer gerealiseerde dan gewijzigd begrote baten). De absolute onderbesteding aan de batenkant verschilt sterk per kerntaak. Deze is het grootst bij Overhead, financiering en dekkingsmiddelen en Mobiliteit. De hoge onderbesteding aan de batenkant bij Mobiliteit in 2021 en 2022 kwam door een specifieke uitkering. De hoge baten bij Overhead, financiering en dekkingsmiddelen in 2024 en 2025 kwam voor een belangrijk deel door een verhoging van de provinciefondsuitkering.

Tabel 7: *Onderbesteding baten per kerntaak 2021-2025 Overijssel (in miljoenen)**

Kerntaak	2021	2022	2023	2024	2025	Gemiddeld
1. Ruimtelijke ordening en waterbeheer	€ 0,3	€ 2,2	€ 3,2	- € 1,6	- € 1,2	€ 0,6 (5%)
2. Milieu en energie	€ 0,3	€ 0,3	- € 1,2	- € 0,3	€ 0,3	- € 0,1 (-1%)
3. Vitaal platteland	- € 0,9	€ 2,1	€ 2,3	- € 4,8	- € 5,5	- € 1,3 (10%)
4. Mobiliteit	€ 14,1	€ 15,5	€ 7,8	€ 0,4	- € 6,9	€ 6,2 (47%)
5. Regionale economie	€ 2,1	€ 1,4	- € 0,7	€ 3,9	- € 13,7	- € 1,4 (-11%)
6. Cultuur & sociale kwaliteit	€ 0,3	€ 0	€ 0,1	€ 0,1	€ 0,1	€ 0,1 (1%)
7. Kwaliteit openbaar bestuur	- € 0,2	€ 0	€ 0,5	€ 0,2	€ 0,1	€ 0,1 (1%)
Overhead, financiering en dekkingsmiddelen	- € 1,5	€ 5,6	€ 4,4	€ 18,8	€ 17,6	€ 9,0 (68%)
Totaal	€ **14,5**	€ **27,1**	€ **16,4**	€ **16,8**	- € **9,2**	€ **13,1**

** Een positief getal is onderbesteding.*

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. jaarstukken 2021 t/m 2025 Overijssel.

De onderbesteding aan de batenkant bij de diverse kerntaken kan ook met elkaar samenhangen. Zo was er in 2022 sprake van een specifieke uitkering voor decentraal spoor. Dat droeg bij aan de onderbesteding aan de batenkant bij de kerntaak Mobiliteit. Echter, voorheen werd die bijdrage als een decentralisatie-uitkering ontvangen en begroot op de algemene dekkingsmiddelen. Bij de algemene dekkingsmiddelen was er daarmee sprake van een niet-gerealiseerde baat van dezelfde omvang. Per saldo had dit dus geen effect op de onderbesteding aan de batenkant en het resultaat.[44] Andersom kan ook voorkomen: in 2025 werd een deel van de hogere provinciefondsuitkering (€ 15,9 miljoen, onderdeel baten algemene dekkingsmiddelen) veroorzaakt door omzetting van een specifieke uitkering in een decentralisatie-uitkering. Tegenover de hogere provinciefondsfondsuitkering staat dus een lagere ontvangst van een specifieke uitkering[45] (die bij kerntaak/prestatie verantwoord wordt).

Een gedeelte van de baten heeft een relatie met de lasten. Zo ontving de provincie in 2021 rijksuitkeringen voor mobiliteitsprojecten. Voor die specifieke uitkeringen was het mogelijk kosten van mobiliteitsprojecten die ten laste van reguliere budgetten komen gedeeltelijk toe te rekenen aan de specifieke rijksuitkeringen. Dit droeg bij aan de onderbesteding bij de betreffende prestatie.[46]

3.4.2 Oorzaken van onderbesteding aan de batenkant

In de provinciale analyse uit 2025 werd ‘hogere opbrengsten’ genoemd als oorzaak van onderbesteding. Hierbij gaat het erom dat er hogere inkomsten en bijdrage van derden waren dan gewijzigd begroot. Het ging in 2025 om een bedrag van € 12,6 miljoen.[47] Uit navraag blijkt dat het onder andere ging om een hogere uitkering uit het provinciefonds (€ 4,0 miljoen), rentebaten (€ 2,0 miljoen) en hogere verkoopopbrengsten van gronden

[44] *Jaarverslag 2022 provincie Overijssel, prestatie 4.2.3 Concessie- en contractmanagement van bus en trein.*
[45] *Schriftelijke antwoorden i.h.k.v. het onderzoek door ambtelijke organisatie.*
[46] *Jaarverslag 2021 Overijssel, analyse van het resultaat (toelichting bij prestatie 4.1.3). Ook in andere jaren konden gerealiseerde lasten bij dezelfde prestatie ten laste worden gebracht van de ontvangen doeluitkeringen van het Rijk.*
[47] *Statenvoorstel jaarstukken 2025, bijlage V: schema infosessie onderbesteding.*

voor de Ontwikkelopgave (€ 1,6 miljoen). Hieronder kijken we in hoeverre die oorzaken ook in eerdere jaren speelden en of er nog andere oorzaken zijn.

Hogere baten door meer middelen vanuit het Rijk

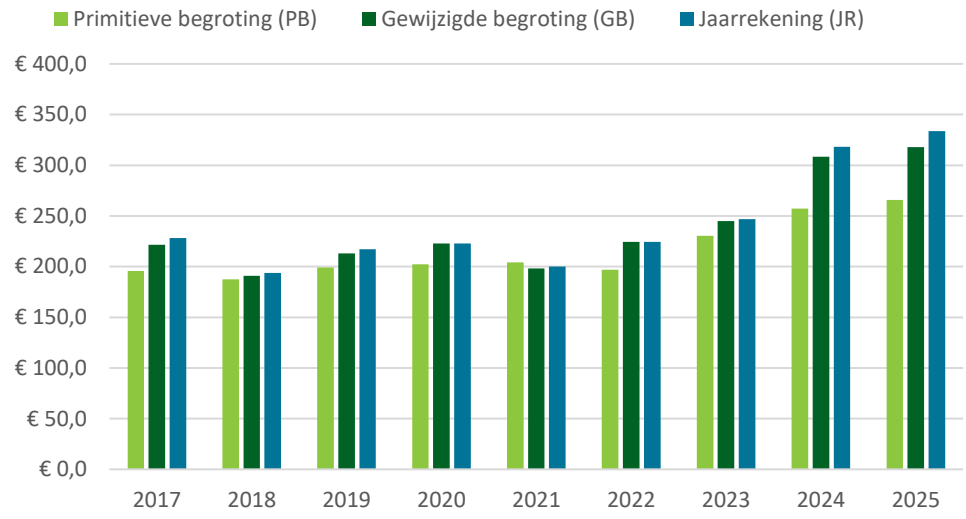
In het DoeMee-onderzoek is aangegeven dat er in de periode 2017 t/m 2024 in alle jaren sprake was van extra middelen uit het provinciefonds en bronnen van baten van het Rijk ten opzichte van de primitieve begroting. Het kan zijn dat die extra middelen dusdanig laat bekend worden dat die ook niet meer opgenomen kunnen worden in de gewijzigde begroting, waarmee er - conform de definitie die de provincie hanteert - onderbesteding aan de batenkant ontstaat.

Het provinciefonds is een belangrijke inkomstenbron voor provincies. Dit fonds is verantwoordelijk voor 40% van de totale baten in 2025 van provincies.[48] Het Rijk verstuurt drie keer per jaar (mei, september en december) een zogenoemde circulaire met informatie over de hoogte van de provinciefondsuitkering. Bij de provincie Overijssel wordt de meicirculaire uit het jaar voorafgaand aan het begrotingsjaar gebruikt als basis voor het opstellen van de begroting.[49] Ambtelijk werd toegelicht dat het baseren van de begroting op de septembercirculaire niet reëel wordt geacht, gezien de tijd die het opstellen van de begroting kost. Na de meicirculaire van het jaar voorafgaand aan het begrotingsjaar volgen nog meerdere circulaires waarin het Rijk de omvang/uitkering van het provinciefonds kan aanpassen. Als laat bekend wordt dat de provinciefondsuitkering verhoogd wordt, kan de provincie dit niet meer opnemen in de primitieve dan wel gewijzigde begroting.

In de periode 2017 t/m 2025 waren de algemene uitkeringen[50] uit het provinciefonds die de provincie Overijssel ontving bijna elk jaar hoger dan dat primitief was begroot (zie figuur 15): gemiddeld € 27,3 miljoen meer. Daarnaast toont figuur 15 dat er in bijna alle jaren (2022 uitgezonderd) sprake was van hogere gerealiseerde provinciefondsuitkeringen dan gewijzigd begroot. Oftewel: die uitkeringen droegen bijna jaarlijks bij aan onderbesteding; gemiddeld ging het in 2017 t/m 2025 om een bedrag van € 4,8 miljoen. Met name in 2024 en 2025 is het verschil tussen de gewijzigd begrote en de gerealiseerde algemene uitkeringen groot. Dat komt doordat de provinciefondsuitkering die de provincie Overijssel ontving werd verhoogd met € 9,9 miljoen respectievelijk € 15,9 miljoen via de decembercirculaire in die jaren. Dat was veel te laat om die middelen nog op te nemen in de gewijzigde begroting.

[48] *https://www.rijksfinancien.nl/memorie-van-toelichting/2026/OWB/C*
[49] *Enquête in het kader van het DoeMee-onderzoek.*
[50] *Het gaat om de algemene uitkering en decentralisatie-uitkeringen.*

Figuur 15: *Algemene uitkeringen provinciefonds Overijssel 2017-2025 (in miljoenen)*



	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Verschil JR - PB	€ 32,5	€ 6,3	€ 17,9	€ 20,5	-€ 4,2	€ 27,6	€ 16,4	€ 61,0	€ 68,0
Verschil JR - GB*	€ 6,5	€ 2,8	€ 4,1	€ 0,1	€ 1,7	-€ 0,1	€ 1,9	€ 9,9	€ 15,9
% van totale onderbesteding	6,8%	5,2%	3,3%	0,1%	1,4%	-0,1%	1,7%	10,5%	21,9%

** Een positief verschil is onderbesteding.*

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. jaarrekeningen Overijssel 2018-2025 (overzicht baten en lasten) en begroting 2018 en 2019 provincie Overijssel.

Een deel van de hogere provinciefondsuitkering in 2025 werd veroorzaakt door omzetting van een specifieke uitkering in een decentralisatie-uitkering. Tegenover de hogere provinciefondsuitkering stond daarmee een lagere ontvangst van een specifieke uitkering. In de provinciale analyse zijn deze twee zaken met elkaar verrekend. Daarom kwamen zij voor 2025 op € 4,0 miljoen extra provinciefondsuitkering in plaats van de € 15,9 miljoen die bij de analyse van het resultaat in de jaarrekening werd genoemd[51] en zo in figuur 15 is opgenomen.

Uit het DoeMee-onderzoek kwam naar voren dat ook andere rijksmiddelen een belangrijke verklaring vormen voor de verschillen tussen de primitieve begroting en de jaarrekening. Het onderzoek liet voorbeelden zien, zoals middelen voor verkeer en natuur. Behalve de algemene uitkering verstrekt het Rijk decentralisatie-uitkeringen (dit zijn aanvullende uitkeringen binnen het provinciefonds en deze zijn ook meegenomen in figuur 15) en specifieke uitkeringen. Die laatste kunnen aan de lasten- en batenkant afzonderlijk wel voor onderbesteding zorgen, maar doordat het elkaar exact compenseert, zorgen SPUK's 'onderaan de streep' niet voor onderbesteding. Dit zit als volgt: een specifieke uitkering wordt op de balans opgenomen nadat het geld is ontvangen. De provincie kan dit geld alleen voor het beoogde doel aanwenden. Er vindt een onttrekking aan de SPUK plaats oftewel de SPUK levert een bijdrage aan de exploitatie (baten). Tegelijkertijd wordt in de exploitatie bestedingen ten laste van die SPUK gebracht (lasten). Die bedragen zijn precies even hoog. Tabel 8 laat zien dat de provincie in 2021 t/m 2025 gemiddeld € 78,1 miljoen aan specifieke uitkeringen van het Rijk heeft aangewend. In 2021, 2022 en 2023 was de gerealiseerde aanwending hoger dan begroot. Dit betekende dat de aanwending van SPUK's bijdroeg aan onderbesteding

[51] *Beantwoording schriftelijke vragen i.h.k.v. het onderzoek door ambtelijke organisatie.*

aan de batenkant (want meer baten dan begroot). Echter, de bestedingen ten laste van de specifieke uitkeringen werden precies evenveel hoger. Tegenover de hogere baten dan verwacht staan dus ook hogere lasten, oftewel: het gaat om een budgettair neutrale verhoging. Hierdoor leveren SPUK's geen bijdrage aan het saldo van baten en lasten (en resultaat).

Bovenstaande redenering geldt ook voor Europese doeluitkeringen (bv. Pop3 of Life+) en voor doeluitkeringen van andere overheden.[52] De aanwending van Europese doeluitkeringen was net iets hoger dan begroot (€ 0,1 miljoen) en die van doeluitkeringen van andere overheden net lager (- € 0,1 miljoen).

Tabel 8: *Begrote en gerealiseerde aanwending doel- en specifieke uitkeringen (x 1.000)*

Soort doeluitkering	Jaar	Raming aanwending	Realisatie aanwending	Afwijking aanwending
Doeluitkeringen Rijk	2021	€ 43.678	€ 54.280	€ 10.602
	2022	€ 38.934	€ 50.087	€ 11.153
	2023	€ 96.148	€ 96.232	€ 84
	2024	€ 106.112	€ 93.804	- € 12.308
	2025	€ 123.261	€ 96.091	- € 27.171
	Gem.	€ 81.627	€ 78.099	€ -3.528
Doeluitkeringen Europa	2021	€ 3.060	€ 2.224	- € 836
	2022	€ 3.270	€ 3.537	€ 267
	2023	€ 3.394	€ 3.370	- € 24
	2024	€ 1.981	€ 2.186	€ 205
	2025	€ 13.000	€ 14.067	€ 1.067
	Gem.	€ 4.941	€ 5.077	€ 136
Doeluitkeringen andere overheden	2021	€ 361	€ 51	- € 310
	2022	€ 390	€ 270	- € 120
	2023	€ 287	€ 113	- € 174
	2024	€ 385	€ 384	- € 1
	2025	€ 210	€ 11	- € 199
	Gem.	€ 327	€ 166	€ -161

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. jaarverslagen Overijssel 2021 t/m 2025.

Hogere baten door meer eigen inkomsten

De eigen inkomsten van een provincie komen voort uit heffingen en bezit.

Opbrengsten provinciale heffingen (motorrijtuigenbelasting)

Bij provinciale heffingen gaat het om opcenten motorrijtuigenbelasting (MRB), grondwaterheffing, leges en de nazorgheffing stortplaatsen. Van het totaal aan provinciale heffingen is de opcenten MRB bij provincies veruit het grootste deel (in Overijssel 98% in 2021 t/m 2025). De raming van de opcenten MRB in de primitieve begroting is primair gebaseerd op de gegevens die de provincie aan het begin van elk jaar ontvangen van de Belastingdienst. Figuur 16 laat zien dat de provincie jaarlijks meer opbrengsten uit heffingen ontving dan primitief begroot. Gemiddeld gaat het in de

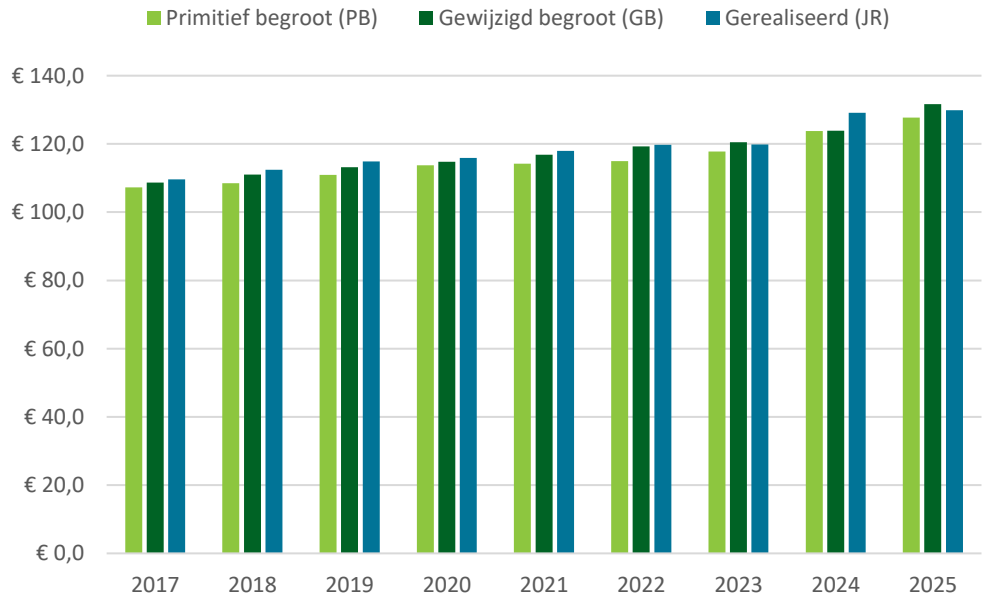
[52] *Beantwoording schriftelijke vragen i.h.k.v. het onderzoek door ambtelijke organisatie.*

periode 2017 t/m 2025 om € 3,4 miljoen meer gerealiseerde opbrengsten uit heffingen dan gewijzigd begroot. De verschillen tussen de gewijzigde begroting en de jaarrekening zijn (logischerwijs) kleiner: gemiddeld zijn er in 2017 t/m 2025 € 1,1 miljoen meer baten door lokale heffingen gerealiseerd dan gewijzigd begroot. De verschillen waren in 2017 t/m 2022 en 2024 positief. Dat betekent dat er in die jaren sprake was van onderbesteding bij/door de heffingen.

Het verschil tussen de begroting en de jaarrekening was het grootst in 2024. Er waren toen € 5,3 miljoen meer gerealiseerde opbrengsten uit heffingen dan primitief en gewijzigd begroot. Dit verschil komt met name doordat de opbrengsten opcenten MRB hoger waren dan verwacht. GS gaven aan dat de omvang van het voertuigenbestand was gestegen en het gemiddelde gewicht was toegenomen. De opcenten zijn vooral in de laatste maanden van het jaar hoger uitgevallen. Daarvoor waren de ontvangsten nog in lijn met de begroting.[53] In mei 2025 communiceerde de Belastingdienst aan de provincie dat er een fout was gemaakt bij de opcenten MRB 2024. De MRB-baten waren € 3,7 miljoen te hoog verantwoord.[54] Dit is gecorrigeerd in 2025.[55]

Voor de leges zijn er in 2017 t/m 2025 in alle jaren iets minder opbrengsten gerealiseerd dan in de gewijzigde begroting opgenomen en bij grondwaterheffingen waren er in de meeste jaren juist iets meer opbrengsten dan gewijzigd begroot. Bij de nazorgheffing stortplaatsen is er geen verschil tussen de jaarrekening en de gewijzigde begroting.

Figuur 16: *Begrote en gerealiseerde provinciale heffingen 2017-2025 (in miljoenen)*



	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Verschil JR - PB	€ 2,3	€ 3,9	€ 4,0	€ 2,2	€ 3,8	€ 4,8	€ 2,1	€ 5,3	€ 2,1
Verschil JR - GB*	€ 0,9	€ 1,4	€ 1,7	€ 1,1	€ 1,1	€ 0,5	- € 0,6	€ 5,3	- € 1,8

** Een positief verschil is onderbesteding.*

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. begrotingen en jaarstukken Overijssel 2017 t/m 2025 (paragraaf lokale heffingen).

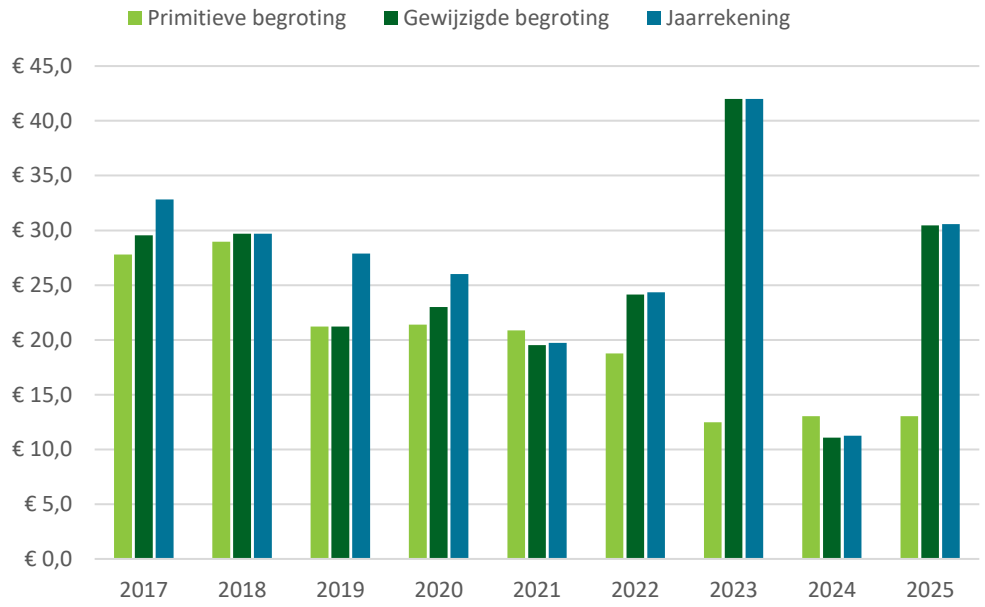
[53] *Jaarrekening Overijssel 2024, paragraaf lokale heffingen.*
[54] *Controleverklaring accountant Overijssel 2024.*
[55] *Jaarrekening Overijssel 2025, paragraaf lokale heffingen.*

Opbrengsten baten uit bezit

Bij de eigen inkomsten van de provincie die voortkomen uit bezit gaat het om opbrengsten uit vermogen zoals dividend en rente en anderzijds om inkomsten uit verhuur, pacht of verkoop van grond.

Dividend is een vergoeding die wordt uitbetaald aan aandeelhouders. De provincie baseert zich bij het opstellen van de primitieve begroting op het gegarandeerde dividend.[56] Verder zijn dividendopbrengsten naar hun aard onzeker.[57] De provincie Overijssel ontving in de periode 2017 t/m 2025 dividend van bijvoorbeeld Enexis, BNG Bank, Vitens en Wadinko. In de periode 2017 t/m 2025 lagen de gerealiseerde dividendopbrengsten gemiddeld € 6,7 miljoen hoger dan primitief begroot, waarbij er grote verschillen waren tussen de jaren (zie figuur 17). Die verschillen waren het grootst in 2023 en 2025; dit kwam voornamelijk door hogere dividenduitkeringen door Essent.[58] Het verschil tussen de gewijzigd begrote en gerealiseerde dividendopbrengsten lag een stuk lager, namelijk € 1,5 miljoen. Met name de laatste jaren was dit verschil beperkt: tussen de € 0,0 en € 0,2 miljoen meer dividendopbrengsten dan gewijzigd begroot. De dividendopbrengsten droegen in de meeste (waaronder de laatste) jaren dus beperkt bij aan de onderbesteding.

Figuur 17: *Begrote en gerealiseerde dividend Overijssel 2017-2025 (in miljoenen)*



Verschil JR - PB	€ 5,0	€ 0,7	€ 6,7	€ 4,6	- € 1,1	€ 5,6	€ 29,5	- € 1,8	€ 17,5
Verschil JR - GB*	€ 3,3	€ 0,0	€ 6,7	€ 3,0	€ 0,2	€ 0,2	€ 0,0	€ 0,2	€ 0,1

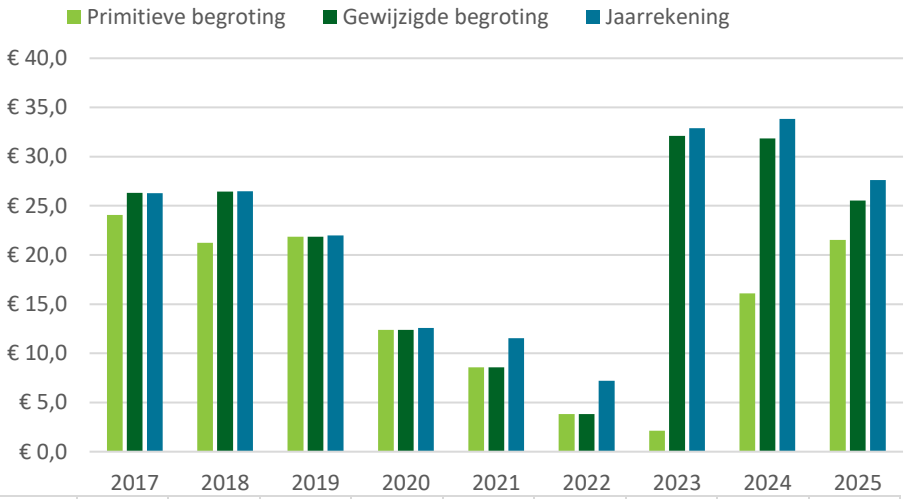
** Een positief verschil is onderbesteding.*

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. begroting 2017 t/m 2019 en jaarrekeningen 2017 t/m 2025 provincie Overijssel.

[56] *Ambtelijk interview.*
[57] *Eindrapportage DoeMee-onderzoek, p. 49.*
[58] *In 2023 had de hogere dividenduitkering voor € 8,5 mln. betrekking op de reguliere exploitatie van Enexis en € 19,7 mln. was het gevolg van de verkoop door Enexis van haar dochter Fudura. In 2025 was de hogere dividenduitkering het gevolg van een hogere winst van Enexis in 2024 wat kwam door gestegen omzet doordat het Rijk de tarieven die de energiedistributiebedrijven in rekening mochten brengen aan de klanten had verhoogd (bron: Jaarstukken 2023 en 2025 Overijssel).*

De provincie ontvangt rentebaten uit onder meer haar obligatieportefeuille, leningen aan de BNG en Enexis. Figuur 18 (blauwe staaf) laat zien dat het gerealiseerde saldo van de financieringsfunctie (rente) in de periode 2017 t/m 2025 sterk schommelde. Dit gold ook voor het verschil tussen de primitief begrote en gerealiseerde rente-opbrengsten: dit varieerde tussen de € 0,1 en € 30,7 miljoen (gemiddeld € 7,6 miljoen). De schommelingen komen door de sterk stijgende rentes. De verschillen tussen het gerealiseerde en het gewijzigd begrote saldo van de financieringsfunctie lagen een stuk lager, namelijk tussen de € 0,0 en € 3,4 miljoen (gemiddeld € 1,3 miljoen). Rentebaten dragen dus bijna jaarlijks iets bij aan de onderbesteding.

Figuur 18: *Begrote en gerealiseerde saldo financieringsfunctie (rente) Overijssel 2017-2025 (in miljoenen)*



	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Verschil JR - PB	€ 2,2	€ 5,2	€ 0,1	€ 0,2	€ 2,9	€ 3,4	€ 30,8	€ 17,7	€ 6,1
Verschil JR - GB *	€ 0,0	€ 0,0	€ 0,1	€ 0,2	€ 2,9	€ 3,4	€ 0,8	€ 2,0	€ 2,1

** Een positief verschil is onderbesteding.*

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. begroting 2017 t/m 2019 en jaarrekeningen 2017 t/m 2025 provincie Overijssel.

In het DoeMee-onderzoek was er ten slotte aandacht voor de inkomsten van huren en pachten. In vergelijking met de inkomsten uit rente en dividend gaat dit om een kleiner bedrag. De gerealiseerde pacht- en huuropbrengsten waren in alle jaren iets meer dan primitief geraamde opbrengsten. Dit verschil lag tussen de € 0,7 en € 1,6 miljoen.[59] In de Overijsselse jaarrekeningen staan niet structureel, separate gegevens over de gewijzigd begrote en gerealiseerde huur- en pachtopbrengsten. We zagen het thema wel regelmatig expliciet terugkomen in de analyse van het resultaat bijvoorbeeld:

- 2018: grondverkopen € 2,1 miljoen hoger dan begroot;
- 2020: gerealiseerde grondopbrengsten € 2,6 miljoen hoger dan begroot;
- 2021: hogere verkoopopbrengsten grond € 1 miljoen;
- 2023: grondverkopen, verhuur en pacht € 0,1 miljoen hoger dan begroot;
- 2024: € 3,8 miljoen voordeel door grondverkopen.

Tenslotte kwam in de provinciale analyse van de onderbesteding in 2025 ook naar voren dat er sprake was van hogere verkoopopbrengsten van gronden voor de Ontwikkelopgave (€ 1,6 miljoen). Hogere opbrengsten voortkomend uit in ieder geval grondverkoop lijken dus in de afgelopen jaren regelmatig te zijn voorgekomen.

[59] *Factsheet Overijssel DoeMee-onderzoek.*

Overige hogere baten

Naast hogere baten door meer middelen vanuit het Rijk en vanuit bezit komen ook andere redenen voor waardoor er meer baten zijn gerealiseerd dan begroot. Concrete voorbeelden hiervan zijn:

- bijdragen van derden die eerder komen dan verwacht of niet waren begroot: dit speelde bijvoorbeeld in 2017 bij landinrichting (€ 20,1 miljoen) en in 2019 bij de bijdrage van een gemeente aan een weg (€ 5,0 miljoen) en
- hogere reizigersopbrengsten dan begroot: dit speelde bijvoorbeeld in 2018 (€ 0,8 miljoen), 2019 (€ 2,4 miljoen) en 2023 (€ 3,2 miljoen).

4 Visie en inzet onderbesteding

In de eerste paragraaf komt de aandacht van PS voor en de visie van PS op onderbesteding aan bod. De tweede paragraaf gaat in op de visie van GS op onderbesteding en hun inzet op onderbesteding, inclusief de informatievoorziening aan PS hierover.

4.1 Bevindingen

- De accountant en de Auditcommissie hebben de afgelopen jaren regelmatig aandacht gehad voor onderbesteding en realistisch begroten. Ook kwam het thema onderbesteding aan de orde in enkele vergaderingen en vragen van Statenleden.
- Een deel van de Auditcommissie ziet onderbesteding als probleem, vanwege de omvang ervan en/of omdat gedane beloftes en afspraken over de uitvoering van de beleidsbegroting niet nagekomen worden. Anderen zien het niet of later uitvoeren van beleid als probleem, waar onderbesteding een logisch gevolg van is. De Auditcommissie stelde dat er goed zicht is op onderbesteding.
- GS onderschrijven het belang van realistisch begroten. Zij stellen dat onderbesteding niet te voorkomen is. GS sturen sinds drie jaar op het beperken van onderbesteding door met behulp van ‘backtesting’ de primitieve begroting tijdig bij te stellen op basis van signalen uit historische bestedingspatronen. Zij geven aan dat bij structurele onderbesteding budgetten niet automatisch doorschuiven naar latere jaren, maar dat er wordt gecheckt of dit nodig is (of dat het kan vrijvallen). GS geven verder aan te hebben gewerkt aan verbeteringen op het terrein van realistisch begroten via een analyse van de onderbesteding en het plan van aanpak voor de structurele begroting.
- Bij de Monitor II verstrekken GS sinds 2024 (naar aanleiding van een verzoek van de Auditcommissie) een overzicht waarin zij de verwachte onderbesteding aankondigen.
- De omvang van de totale onderbesteding in een jaar is af te lezen in de jaarstukken bij de ‘analyse van het resultaat’. Daar lichten GS de afwijkingen ten opzichte van de begroting groter dan € 0,5 miljoen die bijdragen aan het resultaat toe. GS verstrekten bij de jaarstukken 2024 en 2025 een overzicht van budgetten met meer dan 25% onderbesteding waarbij zij aangaven of die bij de Monitor II was aangekondigd.
- In november 2025 was er (conform de toezegging van GS daartoe) een informatie-sessie voor PS over onderbesteding. Op basis van een analyse werd daarin ingegaan op de oorzaken, de omvang en gevolgen van de verwachte onderbesteding in 2025. Bij het Statenvoorstel van de jaarstukken 2025 verstrekten GS (in vervolg op de informatiesessie) een overzicht van de onderbesteding verdeeld naar zeven oorzaken en naar latere en lagere besteding. Zij zijn van plan dit jaarlijks te doen.

4.2 Aandacht en visie PS

Visie PS op onderbesteding

In ons gesprek met de Auditcommissie kwam naar voren dat een deel van de leden van de Auditcommissie onderbesteding als probleem ziet, vanwege de omvang ervan en/of omdat gedane beloftes/afspraken over de uitvoering van de beleidsbegroting niet nagekomen wordt. Anderen zien het niet of later uitvoeren van beleid als probleem, waar onderbesteding een logisch gevolg van is. Daarbij werd aangetekend dat de mate waarin het niet uitvoeren van beleidsplannen als problematisch wordt gezien sterk samenhangt met de politieke kleur.

Aandacht PS voor onderbesteding

De Auditcommissie heeft sinds 2023 meer aandacht voor het thema onderbesteding. Zo werd er bij de besprekingen van de accountantsverslagen 2023 en 2024 bij het thema stilgestaan. Ook komt dit thema terug in de adviezen van de Auditcommissie bij de Monitor 2023-II, de jaarstukken 2023 en 2024. Elementen die in de bespreking en/of adviezen terugkwamen, waren:

- de behoefte aan het aankondigen van onderbesteding in de Monitor II en daarop volgend bij de jaarstukken de weergave in hoeverre de onderbesteding is aangekondigd;
- de vraag hoe bij onderbesteding bepaald wordt of het niet bestede budget doorgeschoven wordt dan wel terugvloeit naar de algemene middelen;
- het structurele karakter van onderbesteding, het belang van het maken van ‘goede’ afspraken aan de voorkant (bij de begroting) zodat er in het geval onderbesteding/overschrijding een juiste analyse kan worden gemaakt van ‘waar het is misgegaan’;
- het belang van een juiste balans tussen de beschikbare uitvoeringscapaciteit en wensen en ambities vanuit PS, omdat onbalans kan leiden tot onderbesteding en
- de vraag naar mogelijkheden om onderbesteding terug te dringen, in hoeverre een goede tussentijdse evaluatie (‘backtesting’, zie later in deze paragraaf) hier bijvoorbeeld bij kan helpen.

Onderbesteding kwam ook meermalen terug bij de bespreking van de jaarstukken. Zo kwam bij de Statencommissiedag in mei 2025 de behoefte naar voren om het thema onderbesteding nadrukkelijker te bespreken. Naar aanleiding hiervan is in november 2025 een informatiesessie voor PS georganiseerd.

Ten slotte stelden ook individuele Statenleden vragen aan GS over onderbesteding. Bijvoorbeeld een meer algemene vraag over dit thema bij de jaarstukken 2024, namelijk over de sturing en monitoring van onderbesteding. Of over hoe het kan dat er sprake is van onderbesteding bij specifieke instrumenten of thema’s, bijvoorbeeld naar de onderuitputting bij een specifieke subsidieregeling bij de Monitor 2024-II of naar de monitor bij een specifieke kerntaak bij het jaarverslag 2025.

In september 2025 voerden we in het kader van het DoeMee-onderzoek een gesprek met de Auditcommissie over onderbesteding. Over de rolinvulling van PS werd in het gesprek aangegeven dat er Statenbreed aandacht voor/besteed is aan onderbesteding. Statenleden (zowel die in de Auditcommissie als individuele Statenleden) ‘zitten er bovenop’, zo werd gesteld. Er wordt over het thema gesproken in de Auditcommissie-,

de commissie- en PS-vergaderingen. Een effect van de aandacht voor onderbesteding zag de Auditcommissie najaar 2025 nog niet, maar er werd wel ervaren dat het ‘goede gesprek’ met GS en de ambtelijke organisatie over onderbesteding gevoerd wordt. Er is ook met GS afgesproken dat zij met onderbesteding aan de slag gaan. In §4.3 gaan we in op de inzet van GS op onderbesteding.

4.3 Visie en inzet GS inclusief informatievoorziening PS

Visie GS op onderbesteding

GS stellen te streven naar een realistische begroting, waarop de afwijkingen zo laag mogelijk zijn.[60] Tegelijkertijd is onderbesteding volgens hen deels onvermijdelijk. Dit hangt samen met de omvang van de begroting en de sturing op het voorkomen van budgetoverschrijdingen.[61] GS geven aan het van belang te vinden om afwijkingen van de begroting tijdig te erkennen en te rapporteren.[62]

Inzet GS op onderbesteding

Sinds drie jaar worden er technische analyses op basis van bestedingspatronen uitgevoerd waarmee ingeschat wordt of er onderbesteding ontstaat (zogenoemde ‘backtesting’).[63] Op basis van de signalen uit bestedingspatronen in eerdere jaren wordt de primitieve begroting aangepast. Daarnaast geven GS aan dat bij structurele onderbesteding budgetten niet automatisch worden doorgeschoven naar latere jaren.[64] Zij stellen dat bij onderbesteding intern een check plaatsvindt of er sprake is van lopende afspraken en of overhevelen van budget nodig is. In principe valt bij onderbesteding van structureel budget het niet bestede budget vrij.[65]

In 2025 is er een analyse uitgevoerd om zicht te krijgen op de omvang, oorzaken en gevolgen van de verwachte onderbesteding. Ambtelijk werd aangegeven dat een dergelijk overzicht past bij de bredere inzet om de informatievoorziening over onderbesteding te verbeteren om zo PS en inwoners beter inzicht te geven.[66] Later in dit hoofdstuk gaan we uitgebreider in op de informatievoorziening aan PS, inclusief genoemde analyse van onderbesteding.

GS geven aan (behalve via de analyse van onderbesteding) te werken aan verdere verbeteringen op het terrein van realistisch begroten via het plan van aanpak voor de structurele begroting.[67] De begroting van de provincie moet structureel en reëel in evenwicht zijn[68] (zie §1.2). Dit betekent dat structurele taken gedekt moeten zijn met structurele lasten. In de afgelopen coalitieperiodes is veel langjarig beleid gedekt met incidentele middelen. Bij de Perspectiefnota 2026 besloten PS om de structurele begroting op orde te brengen. Er zijn toen ook structurele middelen (€ 15 miljoen) gereserveerd om langlopende taken van structurele dekking te kunnen voorzien. Daar is bij de begroting 2026 nog eens € 3,3 miljoen toegevoegd.[69] Om tot concrete keuzes te

[60] *PS25-000255 Reactie GS op het accountantsverslag over de jaarstukken 2024.*
[61] *PS24-000515 Brief van GS over GS-reactie brief Auditcommissie jaarstukken 2023 en P-nota 2025.*
[62] *PS25-000255 Reactie GS op het accountantsverslag over de jaarstukken 2024.*
[63] *Ambtelijk interview.*
[64] *PS25-000374 Antwoorden van GS op schriftelijke technische vragen jaarrekening 2024.*
[65] *PS24-001271 Brief Auditcommissie aan PS over Monitor 2024 II.*
[66] *Schriftelijke informatie provincie Overijssel.*
[67] *PS26-000066 Brief aan PS Reactie Boardletter 2025.*
[68] *Provinciewet artikel 193 lid 2.*
[69] *Informatiesessie PS ‘structurele begroting’ 19 november 2025.*

komen, zijn de provinciale taken nader in beeld gebracht door een analyse langs drie lijnen, te weten: de (historische) financiën, de beleidsvrijheid en de actuele dynamiek.[70] De uitkomsten van de analyse zijn bij de Perspectiefnota 2027 gepresenteerd en bij de begroting 2027 verwerkt. De analyse was vooral van belang vanuit het oogpunt van het structurele evenwicht van de begroting. Tegelijkertijd was het idee dat als het scherper in de begroting staat, dit ook kan helpen om de onderbesteding verder te beperken.[71]

Informatievoorziening aan PS

In ons gesprek met de Auditcommissie werd aangegeven dat er goed zicht was op onderbesteding. De P&C-documenten (bv. Monitors en jaarrekening) en de beantwoording van vragen hierover zijn hiervoor de belangrijkste bronnen.

Informatie van de accountant en reactie van GS

De accountant heeft met name sinds 2023 meer aandacht voor realistisch begroten en onderbesteding. Dat blijkt bijvoorbeeld uit de boardletters en accountantsverslagen:

Tabel 9: *Aandacht accountant voor realistisch begroten en onderbesteding 2022-2025*

Document	Inhoud over onderbesteding (samengevat)
Boardletter 2022	-
Accountantsverslag 2022	Aandacht voor de oorzaken van het positieve resultaat zoals uitstel van werkzaamheden, incidentele factoren binnen verbonden partijen, het effect van hogere rente op de pensioenvoorziening en boekwinst op de verkoop van obligaties. Geen verdere opmerking over realistisch begroting danwel onderbesteding.
Boardletter 2023	-
Accountantsverslag 2023	De accountant beschrijft het probleem omtrent onderbesteding en geeft de uitkomsten weer van een analyse die GS in 2023 deden (zie §3.2).
Boardletter 2024	De accountant beschrijft dat bij de jaarrekening van vorig jaar van Overijssel (net als bij andere provincies) te zien was dat de gerealiseerde lasten lager lagen dan bij de begroting. Hij stelt dat de uitdaging is om de geplande ambities uit de begroting te realiseren. Het advies was om afwijkingen t.o.v. de begroting te evalueren waarmee lering wordt getrokken voor toekomstige prognoses (eerdergenoemde backtesting).
Accountantsverslag 2024	De accountant benoemt dat er begrip is voor de omstandigheden waarin de provincie de begroting moet opstellen (bv. Incidentele gelden, afhankelijkheid derden, ontwikkelingen arbeidsmarkt), maar stelt ook dat het gerealiseerde resultaat fors afwijkt. Hij benoemt dat dit deels niet voorzienbaar was en deels aangekondigd. De accountant stelt dat het hoger uitgevallen resultaat vraagt om een analyse van de primitieve begroting en komt terug op zijn advies van backtesting. Hij geeft aan dat onderbesteding ook speelt bij andere provincies. Hij noemt voorspellend vermogen een aandachtspunt voor 2025.

[70] *Bij (historische) financiën was de vraag hoe de verdeling structureel/incidenteel eruit ziet en welke taken de provincie de afgelopen jaren langjarig incidenteel heeft gedekt. Bij de beleidsvrijheid van provinciale taken ging het om de vraag in hoeverre de taken een wettelijke grondslag kennen en in hoeverre er sprake was van beleidsvrijheid. Bij de actuele dynamiek ging het ten slotte om de vraag welke ontwikkeling en maatschappelijke vraagstukken er zijn, die relevant zijn voor (de prioritering in) de provinciale rollen en taken.*

[71] *Ambtelijk interview.*

Boardletter 2025	De accountant wijst op de forse afwijkingen tussen de begroting en jaarrekening. Hij wijst op basis van een eigen analyse erop dat de voorspeldbaarheid bij meerdere provincies een uitdaging is. De accountant benoemt (weer) de complexe omstandigheden waarin de provincie opereert. Hij stelt dat de grootste afwijkingen komen door uitstel van uitgaven, subsidie-effecten en incidentele meevallers. De accountant geeft aan dat zijn advies blijft om het ramen van uitgaven per jaarschijf te versterken o.b.v. realistische scenario's. Hij wijst hierbij dat de provincie projecten is opgestart rondom de structurele begroting en backtesting.
Accountantsverslag 2025	De accountant gaat in op de uitkomsten van een analyse die GS deden over de verwachte onderbesteding in 2025 (zie later in deze paragraaf). Hij benadrukt dat zijn primaire taak is de jaarrekening te controleren en niet om de voorspelbaarheid van de begroting te verbeteren. Er is begrip voor de analyses, maar stelt ook dat afwijkingen fors blijven. Daarom worden PS en de Auditcommissie geadviseerd om de analyse te bespreken en te bepalen of dit voldoende is voor de kaderstellende (vaststellen begroting) en controlerende rol (middels jaarrekening) van PS.

Bron: Rekenkamer Oost-Nederland o.b.v. boardletters en accountantsverslagen 2002 t/m 2025.

In de reactie van GS op de opmerkingen van de accountant op onderbesteding komen met name de punten terug die eerder in deze paragraaf al aan de orde kwamen.

Informatie van GS: P&C-documenten

Bij de bespreking van de Monitor 2023-II merkt de Auditcommissie op dat er bij de jaarrekening soms sprake was van (forse) onderbesteding die in de Monitor II nog niet werd gemeld. Zij verzochten dan ook om meer alert te zijn op mogelijke onderbesteding zodat dit al in de Monitor II kan worden gemeld en niet pas in de jaarrekening. Op die manier kan volgens de Auditcommissie in Monitor II een meer betrouwbare indicatie worden gegeven van het rekeningresultaat. In het Statenvoorstel bij de Monitor 2024-II en de Monitor 2025-II hebben GS inderdaad een lijst opgenomen waarin zij de verwachte onderbesteding aankondigen. Dit betreft een lijst op prestatieniveau.

Een aantal onderdelen van de jaarstukken zijn relevant in het kader van onderbesteding:

- De omvang van de totale onderbesteding in een jaar is af te lezen in de jaarstukken bij de 'analyse van het resultaat'. Het gaat daarbij om de tabel zoals we die al weergaven in het kader op pagina 11 van deze nota. GS lichten de afwijkingen ten opzichte van de begroting groter dan € 0,5 miljoen die bijdragen aan het resultaat daar ook toe. In hetzelfde begrotingsonderdeel gaan GS ook in op de verklaringen voor de lagere besteding van budgetten.
- Bij de kerntaken in de jaarrekening kennen GS een financiële kleurcode (rood, oranje, groen) per prestatie. Een afwijking van de gewijzigde begroting wordt daar meer uitgebreid toegelicht.
- Bij de bespreking van de Monitor 2023-II was afgesproken om bij de jaarrekening een overzicht op te nemen van posten die een budgettaire afwijking hebben op de begroting van minimaal 25% en daarbij ook aan te geven of van die afwijking bij de Monitor II al melding was gedaan. In het Statenvoorstel van de jaarstukken 2023, 2024 en 2025 hebben GS inderdaad een dergelijk overzicht opgenomen. De Auditcommissie maakte bij de jaarstukken 2023 een opmerking dat het veel voorkwam dat er sprake was van onderbesteding van meer dan 25% die niet was aangekondigd bij de Monitor II. Dit betrof toen meer dan de helft van de afwijkingen.

- Ten slotte bevatte het Statenvoorstel bij de jaarstukken 2025 een schema waarin GS de totale onderbesteding indeelden naar oorzaak (zie hierna). Ambtelijk werd aangegeven dat het plan is elk jaar een dergelijk overzicht te verstrekken.[72]

Informatie van GS: Informatiesessie onderbesteding 2025

Eerder in dit hoofdstuk noemden we dat bij de bespreking van de jaarstukken 2024 in de commissies bleek dat het wenselijk werd geacht om het thema onderbesteding nadrukkelijker te bespreken. Daarbij kwamen meerdere opties aan de orde: bespreking in de Auditcommissie, bespreking in de auditcommissie aangevuld met enkele andere commissie- en/of statenleden en bespreking commissie- en/of statenbreed. GS stelden voor om rondom de Monitor 2025-II dit thema nader uit te diepen. Een analyse van de oorzaken en het verkennen van de mogelijkheden maakt volgens GS nadrukkelijk onderdeel uit van dat gesprek. GS zijn deze afspraak nagekomen: in september 2025 is er een informatiesessie voor PS geweest over onderbesteding. Doel van deze sessie was PS inzicht geven in de omvang, oorzaken en gevolgen van de onderbesteding.

In het kader van deze informatiesessie voerden GS in 2025 de analyse van onderbesteding uit die in hoofdstuk 3 van deze nota al aan de orde kwam. Daarbij brachten ze de relatieve onderbesteding (als percentage van de gewijzigde begroting) in beeld. Daarnaast brachten ze het volgende in beeld voor alle prestaties:

- de verwachte onderbesteding in 2025 met daarbij of het gaat om daadwerkelijke voordelen (lagere besteding) of dat er slechts sprake is van uitgestelde besteding (latere besteding);
- de oorzaken van de onderbesteding (hierbij identificeerden GS er zeven, zie §3.2) en
- het gevolg en de duiding van de onderbesteding (in hoeverre sprake van resultaatbereik, afspraken met PS en onnodig beslag op middelen).

Tenslotte werd in de presentatie aan PS aangegeven wat de verwachte onderbesteding in 2025 was vóór verwerking Monitor 2025-II. Daarbij werd dit bedrag uitgesplitst naar:

- oorzaak van de onderbesteding,
- lagere en latere onderbesteding en
- incidentele en structurele middelen.

Zoals hierboven als genoemd hebben GS deze uitsplitsing bij de jaarstukken weer opgenomen, nu gevuld met de gerealiseerde in plaats van de verwachte cijfers.

[72] *Schriftelijke informatie i.h.k.v. het onderzoek van de ambtelijke organisatie.*

Bijlage 1: Begrippenlijst

In de begrippenlijst wordt waar mogelijk de link gelegd tussen het begrip en onderbesteding.

Tabel 10: *Begrippenijst*

Begrip	Toelichting
Afschrijvingen	Provincies zijn verplicht om af te schrijven op de waarde van kapitaalgoederen zoals wegen, bruggen en gebouwen. De jaarlijkse waardevermindering komt dus ten laste van de begroting. Hiermee wordt het investeringsbedrag over de verwachte levensduur uitgespreid. Een te optimistische verwachting van het moment van de oplevering van kapitaalgoederen leidt tot een te hoge inschatting van de afschrijvingslasten. Als de afschrijvingslasten vervolgens lager zijn dan begroot, draagt dit bij aan de onderbesteding aan de lastenkant.
Algemene uitkering	Geld dat de provincie jaarlijks van het Rijk krijgt uit het provinciefonds. De provincie mag zelf bepalen waar ze dit aan besteedt. Een hogere algemene uitkering uit het provinciefonds dan gewijzigd begroot, draagt bij aan de onderbesteding aan de batenkant.
Balans	De balans is een belangrijk onderdeel van de begroting en jaarrekening. De balans laat zien welke bezittingen de provincie heeft en hoe die worden gefinancierd. De bezittingen zijn onder te verdelen in vaste activa (bv. wegen, gebouwen, en gronden) en vlottende activa (bv. kasgelden en vorderingen op anderen). Aan de andere zijde staan de passiva. Zij bestaan uit het eigen vermogen van de provincie (bv. reserves) en het vreemd vermogen (schulden).
Baten	De provincie is verplicht het zogenoemde stelsel van baten en lasten toe te passen. Dat betekent dat inkomsten en uitgaven moeten worden toegerekend aan het begrotingsjaar waarop zij betrekking hebben. Als de gerealiseerde baten (inkomsten) hoger zijn dan begroot, dan is er sprake van onderbesteding aan de batenkant en dat draagt bij aan de totale onderbesteding.
Begrotingswijziging	Een aanpassing van de ramingen van baten en lasten tijdens het begrotingsjaar. Begrotingswijzigingen worden vastgesteld door PS.
Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV)	Een wettelijk besluit met regels over de inhoud en opzet van de begroting en jaarrekening van provincies en gemeenten.
Bestemmingsreserve	Een reserve waar PS een specifiek doel aan hebben gekoppeld. Zie ook reserves.

Circulaire	Circulaires zijn schriftelijke algemene mededelingen van de Rijksoverheid. De provincies ontvangen in principe drie keer per jaar informatie van het Rijk over (de omvang van) de provinciefondsuitkeringen: 1) in mei op basis van de Voorjaarsnota, 2) in september op basis van de Miljoennota, en 3) in december op basis van de Najaarsnota.
Dividend	Een vergoeding die wordt uitbetaald aan aandeelhouders. Als er meer opbrengsten uit dividend zijn dan begroot, draagt dat bij aan onderbesteding aan de batenkant.
Decentralisatie-uitkering	Het provinciefonds bevat naast de algemene uitkeringen ook decentralisatie-uitkeringen. Decentralisatie-uitkeringen zijn net als de algemene uitkering beleids- en bestedingsvrij. Het niet kunnen begroten van een decentralisatie-uitkering en het minder uitgeven van een decentralisatie-uitkering zorgt voor onderbesteding.
Doeluitkering	Doeluitkeringen zijn specifieke uitkeringen voor een vastomlijnd bestedingsdoel. De provincie mag hier niet van afwijken. Doeluitkeringen worden verantwoord via de balans. Onderbesteding heeft betrekking op de exploitatie. In de exploitatie zijn de bestedingen ten laste van de doeluitkering en de bijdrage vanuit de doeluitkering aan de exploitatie even hoog. Oftewel: minder uitgeven, zorgt niet voor onderbesteding.
Exploitatie	Naast de balans is dit een belangrijk onderdeel van de provinciale begroting en jaarrekening. De exploitatie van de provincie bestaat uit een aantal onderdelen: de lasten, de baten, het resultaat en de mutaties in reserves. De eerste twee daarvan zijn relevant voor hoe onderbesteding in dit onderzoek is gedefinieerd.
Findo	Een website met data over de financiën van decentrale overheden (provincies en gemeenten).
Lasten	De provincie is verplicht het zogenoemde stelsel van baten en lasten toe te passen. Dat betekent dat inkomsten en uitgaven moeten worden toegerekend aan het begrotingsjaar waarop zij betrekking hebben. Als de gerealiseerde lasten (uitgaven) lager zijn dan begroot, dan is er sprake van onderbesteding aan de lastenkant en dat draagt bij aan de totale onderbesteding.
Onderbesteding	Het verschil tussen het begrote saldo van baten en lasten en het werkelijke saldo van baten en lasten. Daarbij zijn mutaties in de reserves niet meegenomen en wordt een vergelijking gemaakt tussen de gewijzigde begroting en de jaarrekening.
Onttrekking	Met een onttrekking wordt geld uit een reserve gehaald en gebruikt voor bestedingen.
Provinciefonds	Uitkering van het Rijk die bestaat uit de algemene uitkering en decentralisatie-uitkeringen. Deze middelen zijn een algemeen dekkingsmiddel.
Rechtmatigheids-beginsel	Het rechtmatigheidsbeginsel richt zich erop dat de baten en lasten in de jaarrekening en de balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. Voor dit onderzoek is met name het begrotingscriterium relevant. Als GS meer geld besteden dan PS hebben goedgekeurd met de begroting of afzonderlijke besluiten dan is er sprake van een overschrijding. Dat is een begrotingsonrechtmatigheid. Als GS minder geld besteden dan goedgekeurd en dit wordt niet tijdig aan PS gemeld of de begroting wordt hier niet op aangepast, dan is dit ook een begrotingsonrechtmatigheid.
Rente	De provincie ontvangt rentebaten uit onder meer haar obligatieportefeuille, leningen aan de BNG en Enexis. Ontvangt de provincie meer rente-opbrengsten dan gewijzigd begroot dan draagt dit bij aan onderbesteding aan de batenkant.

Reserves	Reserves zijn een soort ‘spaarpotjes’ van de provincie voor toekomstige - grote - uitgaven en het opvangen van risico’s. Ze behoren tot het (eigen) vermogen van de provincie en zijn onder te verdelen naar bestemmingsreserves en algemene reserves.
Resultaat	Het resultaat is het verschil tussen de gerealiseerde baten en lasten aangevuld met de gerealiseerde toevoegingen en onttrekkingen aan reserves.
Saldo van baten en lasten	Het verschil tussen de baten en de totale lasten in een bepaald jaar.
Solvabiliteit	De solvabiliteitsratio geeft inzicht in de mate waarin de provincie in staat is om aan haar financiële verplichtingen te voldoen. De solvabiliteitsratio geeft de omvang van het eigen vermogen (= reserves) weer als percentage van het balanstotaal.
Specifieke uitkering (SPUK)	Een specifieke uitkering betreft budget dat verplicht aan een door het Rijk gesteld doel besteed moet worden. Een specifieke uitkering is een doeluitkering. Minder besteden, leidt niet tot onderbesteding.
Subsidie	Aanspraak op financiële middelen, door een bestuursorgaan verstrekt met het oog op bepaalde activiteiten van de aanvrager, anders dan als betaling voor aan het bestuursorgaan geleverde goederen of diensten. Minder geld uitgeven aan een subsidie dan begroot, draagt bij aan onderbesteding aan de lastenkant.
Toevoeging	Ook wel dotatie genoemd. Dit betekent dat er geld in een reserve wordt gestopt.
Voorzichtigheids-beginsel	Het voorzichtigheidsbeginsel houdt onder meer in dat voorziene verliezen en risico’s die hun oorsprong vinden voor het einde van het begrotingsjaar moeten worden meegenomen als zij vóór het opmaken van de jaarrekening bekend zijn. Positieve resultaten (winsten) mogen daarentegen pas in de jaarrekening worden verwerkt als zij vaststaan en zijn gerealiseerd. De provincie mag dus niet vooruit lopen op toekomstige positieve resultaten.

Bijlage 2: Opzet en uitkomsten DoeMee-onderzoek

Centrale vraag en onderzoeksvragen

De centrale vraag luidde als volgt:

> Geeft de wijze waarop, in de aan dit onderzoek deelnemende provincie wordt begroot, de volksvertegenwoordigers een goed inzicht in de baten en lasten en kan dit worden verbeterd?

Er zijn drie onderzoeksvragen benoemd:

1 Wat is de omvang van (structurele) onderbesteding ten opzichte van de oorspronkelijke of gewijzigde begroting?
2 Welke regels zijn er voor begroten en verantwoorden van onderbesteding?
3 Wat zijn de oorzaken van onderbesteding (gescheiden naar baten en lasten)?

Methodiek en data

Het onderzoek was een combinatie van lokaal maatwerk via gesprekken met adviseurs concernfinanciën en de Auditcommissie (door de Rekenkamer Oost-Nederland) en een landelijke data-analyse op basis van verantwoordingsgegevens en enquêtevragen (door het externe bureau). De gespreksverslagen zijn geaccordeerd.

Er zijn 138 gemeenten, zes provincies en tien waterschappen onderzocht. Het aandeel van de zes provincies in de totale lasten van alle provincies lag in 2023 op 44%. Voor de benchmarks zijn de gegevens van alle provincies voor de periode 2017-2024 uit Findo gebruikt. Findo-gegevens komen van het CBS en zijn soms niet volledig of kunnen fouten bevatten. Waar mogelijk is daarvoor gecorrigeerd. Op landelijk niveau blijft dit de enige manier om relatief eenvoudig vergelijkingen te maken.

Uitgangspunt voor de analyse in het DoeMee-onderzoek was de primitieve begroting zoals die in november voorafgaand aan het begrotingsjaar wordt vastgesteld. Die werd vergeleken met de jaarrekening. De achterliggende reden bij deze keuze was dat een belangrijk doel van het onderzoek was om na te gaan of er bij de voorbereiding van de begroting verbeteringen in de begrotingsraming mogelijk zijn die latere meevallers

kunnen voorkomen. In de opzet werd rekening gehouden met een analyse van verschillen tussen de primitieve begroting en gewijzigde begroting, maar omdat hier geen gestructureerde datavastlegging voor bestaat op landelijk niveau bleek dit problematisch. De provincies is gevraagd betreffende gegevens aan te leveren, maar die waren deels incompleet en niet voor de gehele onderzoeksperiode. De eindrapportage was hierdoor op dit onderdeel (verschil primitieve begroting - gewijzigde begroting) beperkt. Dit hebben we als Rekenkamer Oost-Nederland in deze doorvertaling zo veel mogelijk gecompenseerd door op basis van de jaarrekeningen data aan te vullen over de gewijzigde begroting. De verdere verantwoording over onze de doorvertaling van het DoeMee-onderzoek voor de provincie Overijssel is te vinden in bijlage 3.

Bevindingen over provincies uit DoeMee-onderzoek

1 De hoofdbevinding bij provincies is dat door de manier waarop reserves moeten worden verantwoord geen goed totaalbeeld is te geven van mee- en tegenvallers. Dat komt omdat reserves vanuit de statistische data niet zijn te koppelen aan de inhoudelijke taken. Onttrekkingen aan de reserves maken meer dan 25% van het begrotingstotaal uit. In de jaarrekeningen komen soms percentages boven 50% voor. Dit beeld geldt voor zowel de zes deelnemende provincies als voor alle provincies samen.
2 Baten spelen de hoofdrol bij de verklaring van meevallers bij provincies. In alle jaren zijn er extra middelen uit het provinciefonds en bronnen van baten van het Rijk.
3 Er is sprake van onderbezetting op de personele capaciteit bij provincies, oplopend tot meer dan 10% van de formatie. Desondanks zijn er tegenvallers bij personeelslasten te zien, waarschijnlijk veroorzaakt door CAO-aanpassingen.
4 Provincies huren personeel van derden in. De begrotingen daarvoor zijn structureel te laag. De combinatie van kosten eigen personeel en inhuur overschrijdt in de regel de totaal voor personeel begrote bedragen.
5 Er zijn indicaties van planningsoptimisme. In de eind december van het begrotingsjaar vaststaande begroting zijn extra baten en lasten opgenomen ten opzichte van de begroting zoals vastgesteld aan het begin van het jaar. Van vijf provincies zijn de gegevens over 2022-2024 beschikbaar. Dan blijkt dat bij de jaarrekening vrijwel het gehele bedrag aan extra beschikbare middelen niet is besteed. Voor de drie provincies waar voor de hele periode 2017-2024 gegevens beschikbaar zijn geldt hetzelfde beeld.
6 Inhoudelijk is te zien dat rijksbeleid grote invloed heeft op bestedingen bij provincies. Geplande bestedingen voor de hoofdtaak Natuur gaan vrijwel niet door.
7 Bij de middelen voor fysieke infrastructuur wegen en waterwegen blijkt overal dat de afschrijvingen op kapitaalgoederen lager zijn dan begroot. Het is een aanwijzing voor vertragingen in de voortgang van investeringen die kan zijn veroorzaakt door planningsoptimisme bij de voorbereiding, maar ook door vertragingen bij de uitvoering van de investeringen.
8 Eigen baten van de provincie zijn leges en belastingheffingen. De meevaller op lokale belastingen schommelt per jaar tussen een kleine 1% en ruim 4%.
9 Provincies zetten via leningen en aandelenbelangen eigen vermogen in. Dit leidt in de regel tot meevallers en speelt in Zeeland vanaf 2022 een belangrijke rol bij de resultaten.
10 Op verzoek van rekenkamers is vastgesteld dat bij door de provincies verstrekte subsidies, exclusief die voor het OV, sprake is van onderbesteding in de orde van grootte van gemiddeld 10%. Omdat het vrijwel ieder jaar voorkomt is het eerder een aanwijzing in de richting van onmogelijkheid om subsidies te verdelen dan gebrek

aan capaciteit omdat er in dat laatste geval ook jaren zouden zijn met overschrijdingen of beperkte tegenvallers.

Aanbevelingen voor provincies uit DoeMee-onderzoek

1 Bespreek bij elke begrotingswijziging waarin om extra lasten voor het lopende jaar wordt gevraagd hoe realistisch het is dat het project nog wordt uitgevoerd. Autorisatie van een project kan tussentijds, maar bezie of de financiële en personele consequenties niet beter vanaf het volgende begrotingsjaar kunnen worden opgenomen.
2 Bespreek bij elk signaal van het college over extra baten hoe realistisch het is dat die baten nog kunnen worden ingezet. Weeg af of een bestemmingsreserve gericht op besteding in volgende jaren niet de betere oplossing is.
3 Wees bij de behandeling van kadernota en/of begroting kritisch op de eigen baten uit belastingen, leges en huren. Die worden vaak onderschat.
4 Vraag Gedeputeerde Staten/het College van B&W om informatie over kostensoorten op hoofdlijnen zodat kritische signalen zoals rond personeel en afschrijvingen inzichtelijk zijn.
5 Vraag Gedeputeerde Staten/het College van B&W om informatie over formatie, gemiddelde bezetting en ziekteverzuim bij de begrotingsdocumenten. Gebruik dat om te toetsen of ambities haalbaar zijn.

Bijlage 3: Opzet doorvertaling DoeMee-onderzoek

In bijlage 1 kwamen de opzet en uitkomsten van het DoeMee-onderzoek aan bod. Om te komen tot de doorvertaling van de landelijke rapportage tot deze nota van bevindingen voor de provincie Overijssel hebben we aanvullende informatie verzameld. Die aanvullende informatie ging bijvoorbeeld over de baten en lasten uit de gewijzigde begroting, de visie van PS en GS op onderbesteding, de inzet van GS op het beperken van onderbesteding en over de informatievoorziening aan PS over onderbesteding.

Bovenstaande gebeurde ten eerste via de analyse van documenten en de data daarin. Daarbij lag de focus op provinciale documenten zoals de jaarrekeningen, de eigen analyse van de provincie van de (structurele) onderbesteding, de accountantsverslagen, de adviezen van de Rekeningcommissie daarbij en de reacties van GS erop. Ook maakten we gebruik van dataverzameling en rapportage voor eerdere rekenkameronderzoeken. Daarbij gaat het om een onderzoek naar onderbesteding uit 2008, een follow-up financiën uit 2012, een bundel in het kader van een symposium voor ons 17-jarig jubileum in 2022 en een onderzoek naar reserves in 2023. Ten tweede hebben we ten opzichte van het DoeMee-onderzoek een extra interview gehouden met ambtelijk betrokkenen. Het interviewverslag is geaccordeerd.

Deze nota van bevindingen is, conform het onderzoeksprotocol, aan de provincie voorgelegd voor een check op de feitelijke onjuistheden en onvolkomenheden (‘het zogenoemde ambtelijk hoor en wederhoor’).

Bijlage 4: Bronnenlijst

Interviews

Voor het onderzoek is gesproken met:

- de rekeningcommissie (in het kader van het DoeMee-onderzoek) en
- twee medewerkers van de provincie Overijssel (zowel in het kader van het DoeMee-onderzoek en in het kader van de provinciale doorvertaling). Ook zijn aanvullende, specifieke vragen schriftelijk beantwoord door betreffende medewerkers.

Documenten

- Financiële verordening Overijssel 2026.
- Provincie Overijssel (2025). Prestatie voor informatiesessie onderbesteding PS 19-11-2025.
- Provincie Overijssel. Begrotingen en jaarrekeningen 2017 t/m 2025.
- Rekenkamer Oost-Nederland (2008). Onderbesteding: wat is het probleem? Bestuurlijke nota en nota van bevindingen provincie Overijssel.
- Rekenkamer Oost-Nederland (2012). Driemaal budgetrecht: beheren, besteden en bestemmen Follow-up onderzoek naar treasury, onderuitputting en reserves & voorzieningen in Overijssel.
- Rekenkamer Oost-Nederland (2022). Achteruit kijken om te leren voor de toekomst.
- Vereniging van rekenkamers en Radboud Universiteit (2026). Schipperen tussen Crises en Ambitie Over (onvoorspelbare?) meevallers in het decentraal openbaar bestuur.
    - Factsheet voor de provincie Overijssel.