



Rekenkamerbrief Onderbesteding

Doe Mee-onderzoek 2025 — gemeente Heerlen

Rekenkamerbrief	Conclusies	Aanbevelingen	Bestuurlijke reactie	Nawoord rekenkamer
Onderbesteding: wat is het?	Bevindingen	Bijlage 1. Grondexploitatie		

Rekenkamerbrief Onderbesteding

Heerlen, 18 juni 2026

Geachte raadsleden,

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

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

In een recent rapport van onderzoeksbureau BDO staat dat alle gemeenten samen in 2024 bijna € 2 miljard hebben overgehouden. Eerder in 2025 stelden onderzoekers van de Vrije Universiteit¹ dat gemeenten onbenut geld anders moeten inzetten. Anders gezegd: gemeenten moeten hun reserves opmaken. Tegelijkertijd signaleert BDO² ook dat dat gemeenten er nu financieel redelijk voor staan, maar dat dit op de langere termijn minder rooskleurig is dan het nu lijkt.

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

De opzet van deze brief is als volgt. Eerst gaan we in op de belangrijkste conclusies en aanbevelingen. Daarna volgt een korte toelichting op onderbesteding. Het derde deel van deze brief gaat wat dieper in op de belangrijkste bevindingen en resultaten van interviews die de

rekenkamer heeft gevoerd, waaronder met u als gemeenteraad. Hier vergelijken we waar mogelijk onze gemeente met andere deelnemende grote en middelgrote gemeenten (de G40). Tot slot treft u een onderdeel aan met opmerkingen uit aanvullend onderzoek dat de rekenkamer zelf heeft gedaan in de context van dit landelijke onderzoek.

Zo leest u deze brief

Gebruik de tabbladen bovenaan de pagina. Onder **Rekenkamerbrief** vindt u de toelichting op onderbesteding, de bevindingen en bijlage 1. De tabbladen **Conclusies** en **Aanbevelingen** geven de kern van het onderzoek. Onder **Bestuurlijke reactie** staat de reactie van het college en onder **Nawoord rekenkamer** de reactie van de rekenkamer daarop.

Noten

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

2 BDO, Benchmark Nederlandse gemeenten 2026, p. 14

Rekenkamerbrief	Conclusies	Aanbevelingen	Bestuurlijke reactie	Nawoord rekenkamer
Onderbesteding: wat is het?	Bevindingen	Bijlage 1. Grondexploitatie		

Onderbesteding: wat is het?

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

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

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

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

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

- a. Planningsoptimisme: denken dat het lukt om een bepaalde taak uit te voeren zonder voldoende rekening te houden met vertraging in doorlooptijden van besluitvorming,
- b. Capaciteit, zowel ambtelijk als bij feitelijke uitvoerders: er zijn te weinig mensen om alle geplande taken uit te voeren,
- c. Tijd, dat wil zeggen moment van beschikbaar komen van middelen: het gebeurt vaak dat in de laatste maanden van het jaar (december zelfs) extra middelen beschikbaar komen. Die kunnen meestal pas volgend begrotingsjaar worden uitgegeven.

- d. De raming in de begroting is niet goed. Dat zegt iets over interne begrotingsprocessen binnen de gemeente.

Hieronder gaan we nader in op de bevindingen, waarbij we soms teruggrijpen op deze vier verklaringen.

Bevindingen nader bekeken

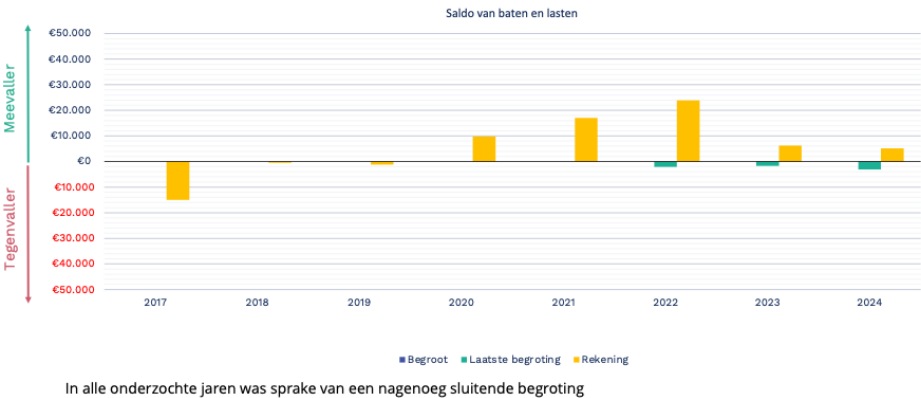
De bevindingen zijn gebaseerd op het landelijk beschikbare materiaal. Voor onze gemeente zijn alle gegevens van de begroting en de rekening beschikbaar.

Totaalbeeld

De gemeente Heerlen heeft in alle onderzochte jaren een nagenoeg sluitende begroting en in vijf van die jaren een positief resultaat bij de jaarrekening. Heerlen heeft een financieel gezonde koers ingezet na een crisis in 2017, maar kampt structureel met de kloof tussen wat het wil doen en wat het daadwerkelijk realiseert. Geld komt te laat binnen, projecten lopen vertraging op, en de raad krijgt (te) weinig tijdige informatie om bij te sturen.

Bij de algemene middelen is een duidelijke meevaller in 2022 zichtbaar, veroorzaakt door de wijziging van het verdeelmodel van het gemeentefonds. Heerlen is hierdoor een voordeelgemeente geworden en ontving circa €37,50 per inwoner extra, wat niet in de begroting was meegenomen. Het sociaal domein vormt al jaren een structurele bron van tekorten, vooral binnen de jeugdzorg, Wmo en algemene zorgkosten. Ondanks verhogingen van de begroting blijven de tekorten stijgen; dit domein beslaat inmiddels circa 60% van de totale begroting. In 2023 was er een incidentele plus door opvang van Oekraïners, maar ook een forse tegenvaller van ruim €2 miljoen door het financieel ondersteunen van een jeugdzorgpartner (JENS).

Totaal beeld: Saldo Begroting en realisatie



Radboud Universiteit

Vereniging van gemeenten

Doe Mee 2025: Onderbesteding

5

Jaar	Begroot	Laatste begroting	Rekening
2017	€ 0	€ 0	€ -14.997
2018	€ 0	€ 0	€ -516
2019	€ 0	€ 0	€ -1.210
2020	€ 0	€ 0	€ 9.827
2021	€ 0	€ 0	€ 17.057
2022	€ 0	€ -2.122	€ 23.854
2023	€ 0	€ -1.658	€ 6.212
2024	€ 0	€ -3.107	€ 5.170

Saldo van baten en lasten, bedragen × € 1.000.

Beelden uit de gemeenteraad

De raadsleden herkennen het probleem van onderbesteding, maar voelen zich onvoldoende geïnformeerd om er echt op te kunnen sturen. Ze zien dat er binnen programma's met grote bedragen wordt geschoven, maar kunnen niet goed volgen waar het geld precies blijft en wat dat betekent voor de uitvoering van beleid. Ze krijgen die informatie pas achteraf, via de

Rekenkamerbrief	Conclusies	Aanbevelingen	Bestuurlijke reactie	Nawoord rekenkamer
Onderbesteding: wat is het?	Bevindingen	Bijlage 1. Grondexploitatie		

jaarrekening — niet op het moment dat er nog iets aan te doen valt.

Ze wijzen ook op personeel als oorzaak: de gemeente wil meer mensen aannemen dan de arbeidsmarkt toelaat, waardoor budgetten voor loonkosten onbenut blijven. En ze pleiten voor realistischer begroten — te ambitieuze plannen leiden automatisch tot onderbesteding.

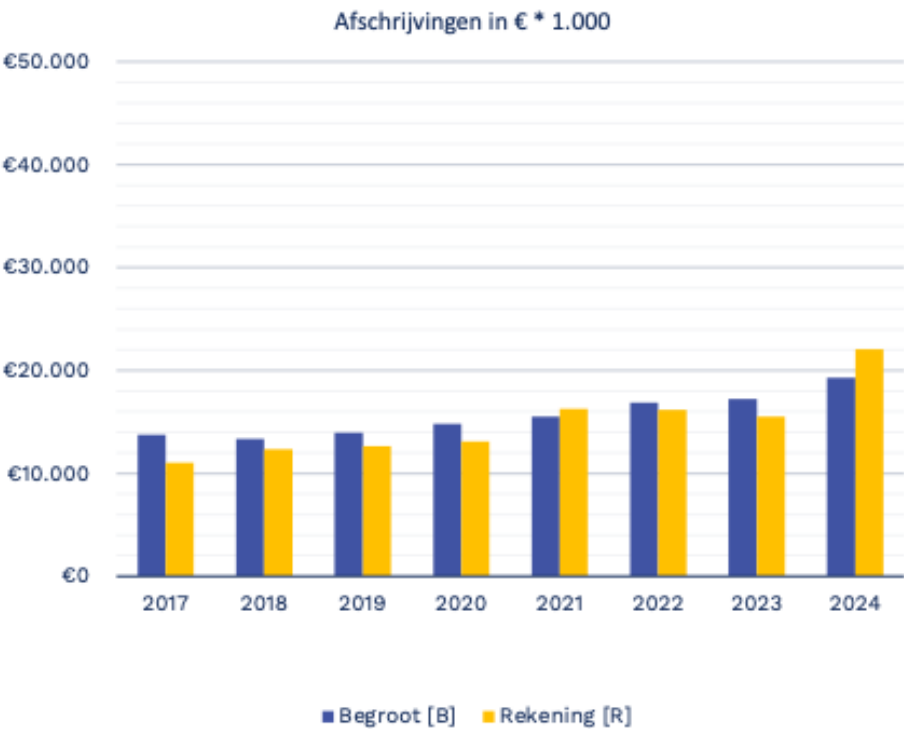
Zowel de controller als de raadsleden zien dat bepaalde reserves jarenlang blijven staan voor projecten die maar niet van de grond komen. Dat geld is dan geblokkeerd voor andere doelen, terwijl het onduidelijk is of de projecten ooit worden uitgevoerd. De controller vertelt dat de “reserve nog uit te voeren werkzaamheden” na corona ooit opliep tot meer dan 20 miljoen — inmiddels wordt daar scherper op gestuurd en is dat teruggebracht naar zo'n 5 miljoen.

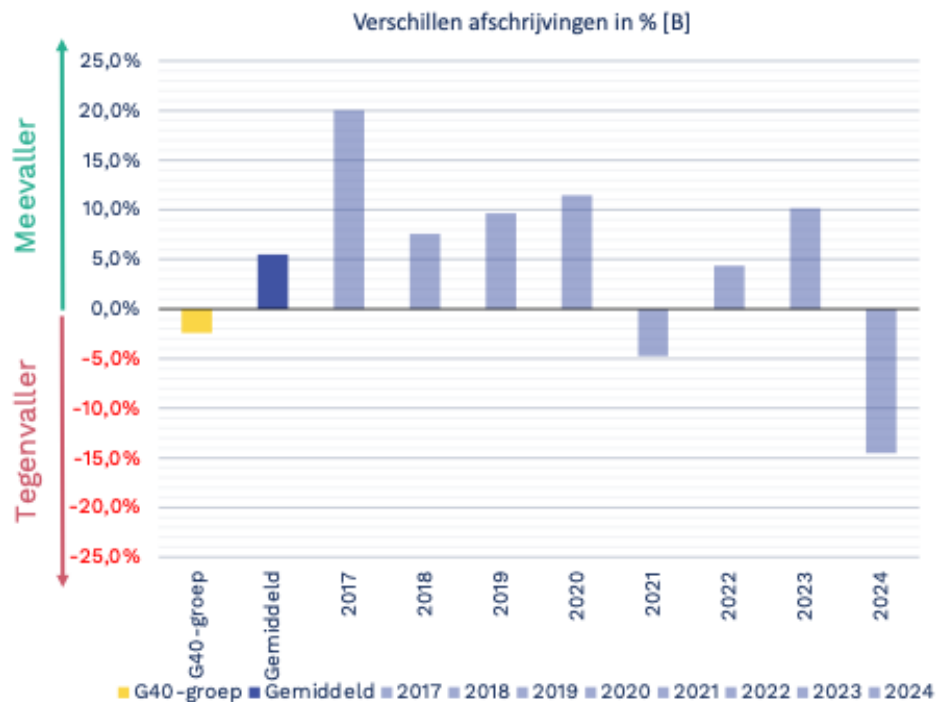
Hierna gaan we nader in op de belangrijkste verklaringen voor onderbesteding zoals uit de gegevens is gebleken.

Doorlooptijden

Doorlooptijden zijn vaak langer dan het gemeentebestuur vooraf verwacht of hoopt. Het duidelijkst komt dat tot uitdrukking in planvorming rond wegen en woningbouw. Maar ook voor een subsidieregeling of inkoop van diensten is na besluitvorming meestal nog doorlooptijd aan de orde. Denk aan het inrichten van een subsidieproces, het behandelproces van de aanvraag of een noodzakelijke inkoopprocedure. Wanneer daar bij de besluitvorming onvoldoende rekening mee wordt gehouden, kunnen middelen niet worden besteed op het geplande moment. De duidelijkste aanwijzing voor vertraging door doorlooptijden zijn achterblijvende afschrijvingen ten opzichte van de begroting. De figuur hieronder laat zien dat dit in onze gemeente aan de orde is: de afwijking op afschrijvingen is gemiddeld 5% en ligt boven het gemiddelde van de vergelijkingsgroep (1,4% na correctie van enkele incidentele uitschieters bij 3 gemeentes). Het gaat hier onder andere om wegen, schoolgebouwen, sportcomplexen, wijk- of dorpscentra en rioleringen.

Afschrijvingen





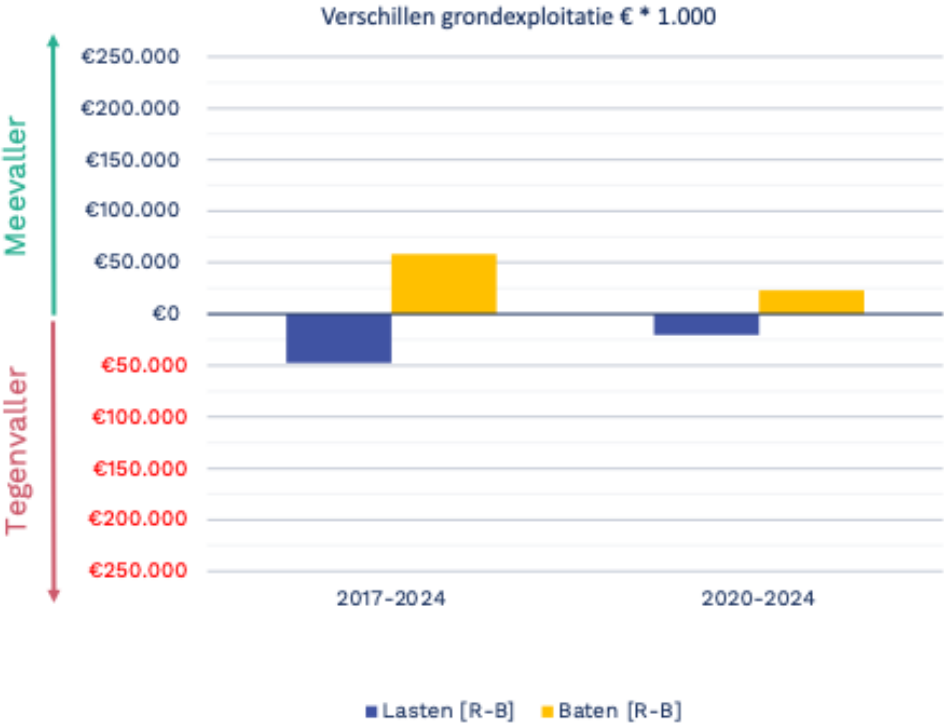
De controller geeft aan dat gedurende de laatste jaren actie is ondernomen om steeds realistischer te begroten. Hierdoor zie je dat er vanaf 2017 steeds dichterbij de 0 afwijking zit als gevolg van begroting = realisatie. In 2024 heeft de gemeente een slag gemaakt door kritisch te kijken naar de investeringsplanning. Sommige investeringen waarover nog geen besluit genomen is, worden doorgeschoven naar een later moment of realistischer in de tijd gezet. Hierdoor vallen de lasten als gevolg van de kapitaallasten lager uit en drukken daarmee minder op het resultaat. De echte omslag in 2024 komt doordat bij de afrekening in 2024 een verlies van 4 miljoen euro is genomen op de verkoop van een pand. Dit verlies valt onder de kapitaallasten en verklaart daarmee de omslag naar tegenvallend resultaat in de afschrijvingen.

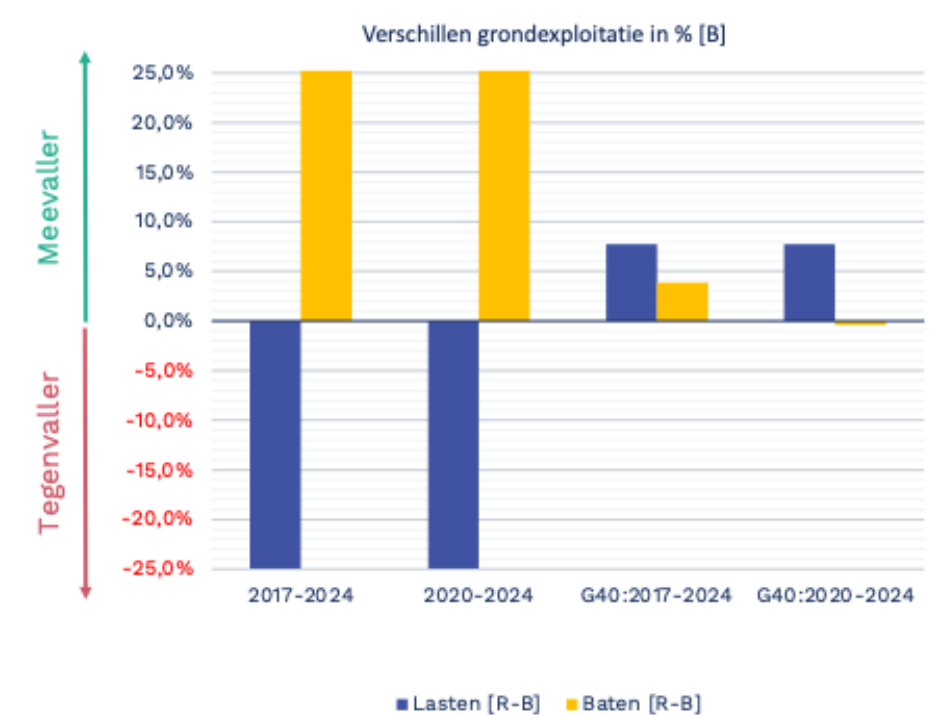
Andere signalen zijn grote extra stortingen in voorzieningen voor groot onderhoud. Informatie daarover is terug te vinden in de paragraaf kapitaalgoederen van met name de jaarrekening. Meevallers zijn voornamelijk vertragingen in uitvoering van projecten. Oftewel de kredieten zijn verstrekt door de raad en uitvoering moet nog plaatsvinden of vindt plaats maar is later klaar dan budgettair is opgenomen in de begroting. Hierdoor komen de kapitaallasten pas later.

Kwetsbare onderwerpen op dit punt zijn sportcomplexen, schoolgebouwen en riolen.

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

Grondexploitatie





Grondexploitaties zijn gevoelig voor procedures en doorlooptijden. Door perioden te clusteren (2017-2024 en 2020-2024) hebben we het toeval eruit gehaald. In Heerlen vallen lasten van grondexploitatie tegen en baten van grondexploitatie vallen mee. Dat wijst op versnelde verkoop van grond of op veel hogere kosten en verkoopprijzen dan waar mee was gerekend. Heerlen heeft volgens de controller slechts beperkte grondactiviteiten.

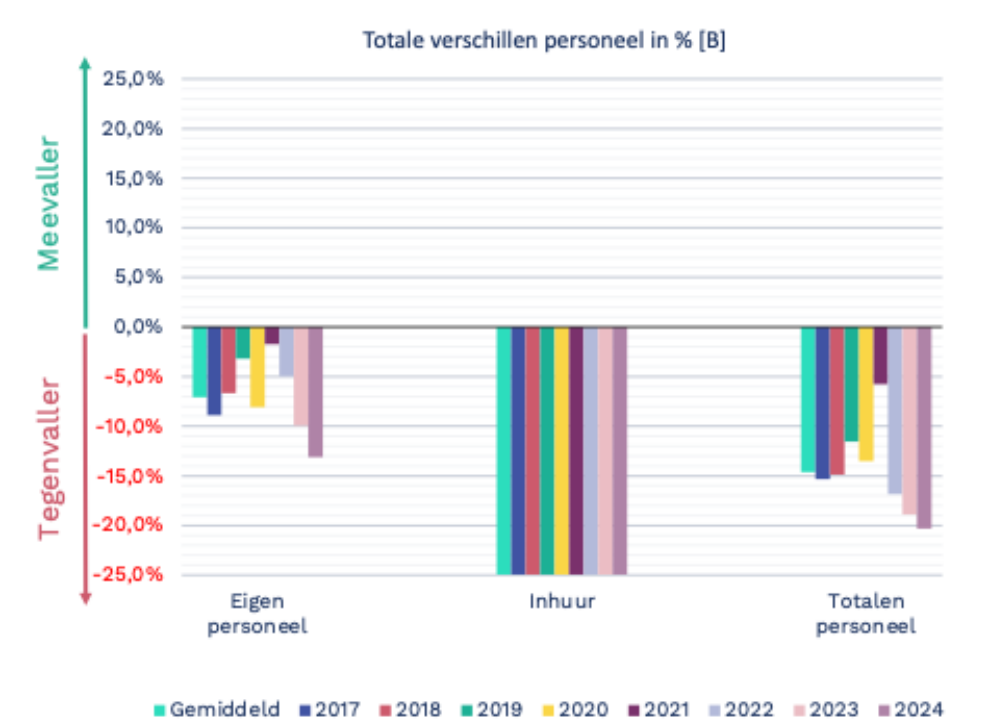
Capaciteit

Uit de enquêtegegevens blijkt voor onze gemeente dat de gemiddelde bezetting van de formatie op ongeveer 90% ligt. Daarnaast zorgt ziekteverzuim voor verlies aan capaciteit. Dit was in Heerlen relatief hoog⁷ (7,8%). In het jaarverslag 2024 rapporteert het college dat het verzuimpercentage over het jaar 2024 is ten opzichte van 2023 gedaald met ruim 1% naar 6,63%.

De onderstaande figuur laat mee- en tegenvallers op de personeelskosten zien ten opzichte van de oorspronkelijke begroting.

Personeel





Deze grafiek gaat over alle personeelskosten, links uitgesplitst naar inhuur en eigen personeel, rechts is ook het totale budget voor inhuur en eigen personeel samen meegenomen. Afwijkingen bij eigen personeel tot 5% zijn in het algemeen nog wel verklaarbaar door CAO-ontwikkelingen. De Benchmark Totalen personeel geeft voor de hele G-40-groep een score van +/- 14,7% (tegenvaller) aan.

Jaar	Eigen personeel	Inhuur	Totalen personeel
2017	-8,9%	-110,2%	-15,3%
2018	-6,7%	-205,2%	-14,9%
2019	-3,2%	-222,4%	-11,6%
2020	-8,1%	-122,5%	-13,5%
2021	-1,7%	-93,3%	-5,8%
2022	-4,9%	-362,4%	-16,9%
2023	-10,0%	-228,6%	-18,9%
2024	-13,1%	-262,6%	-20,3%

Afwijking van de rekening ten opzichte van de oorspronkelijke begroting.

Zeker wanneer sprake is van lagere lasten dan begroot is dat een indicatie voor onderbezetting. Het is gebruikelijk dat een gemeente bij de begroting nog niet de hele loonontwikkeling kent omdat loononderhandelingen ook een rol spelen. Daarmee is een lichte overschrijding van de personeelslasten normaal en logisch. Kijken we naar de externe inhuur in onze gemeente, dan zien we dat een deel van de weggevallen capaciteit wordt opgevangen via inhuur. In financiële zin worden de budgetten voor inhuur ruimschoots overschreden. In onze gemeente gaat het gemiddeld om 200% tegenover 220% voor de vergelijkingsgroep.

Het totaal van de personeelslasten inclusief inhuur voor onze gemeente ligt bij de jaarrekening gemiddeld 14,6% hoger dan begroot tegenover 14,7% voor de vergelijkingsgroep.

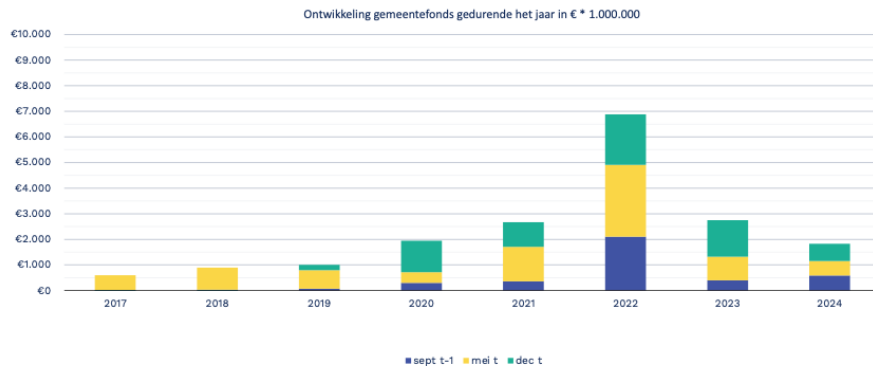
De inhuur lijkt volgens de controller van Heerlen veel hoger dan begroot omdat teams intern budget verschuiven. Er is weinig vast budget voor inhuur, dus men “ruilt” geld uit andere potjes. Daardoor ziet het er op papier uit alsof er meer wordt uitgegeven aan inhuur dan gepland.

De inhuur is rond de 10% van de loonsom — dat is volgens de controller laag vergeleken met het landelijk gemiddelde van 20,2% (in 2024). Inhuur wordt ingezet bij alle afdelingen, vooral bij personeelstekort of tijdelijke projecten.

Moment van beschikbaarheid van middelen

Het onderzoek laat zien dat het de praktijk is dat elk jaar in alle gemeenten nog wijzigingen op het gemeentefonds plaatsvinden tijdens het begrotingsjaar. Vooral 2022 was een jaar met zeer grote afwijkingen.

Ontwikkeling gemeentefonds



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

Kwaliteit van de begrotingsraming

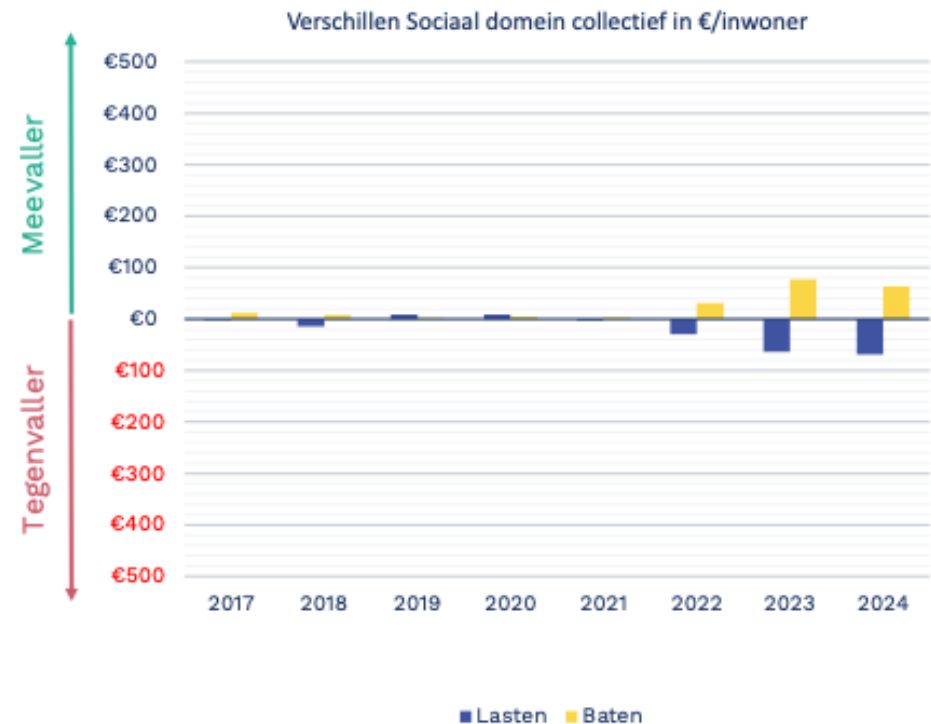
Een andere regelmatig terugkerende oorzaak van onderbesteding zit in voorzichtig begroten door het gemeentebestuur op baten en lasten waar eigen keuzes een belangrijke rol spelen. Bij lasten gaat het dan om liever wat hogere lasten inschatten dan tegenvallers rapporteren. Bij de baten gaat het dan om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

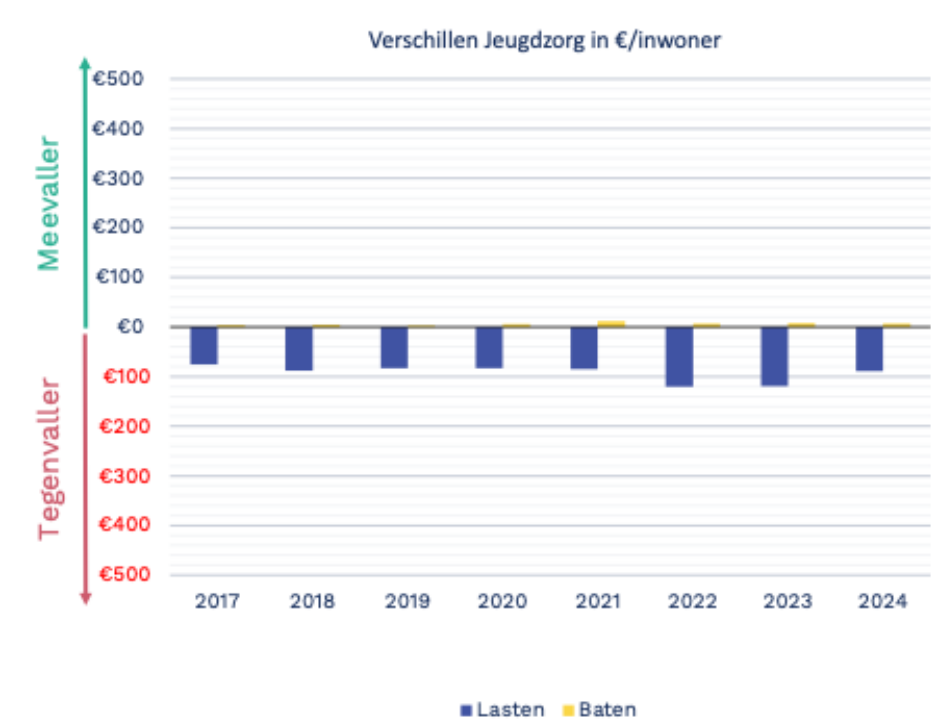
Sociaal domein collectief

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

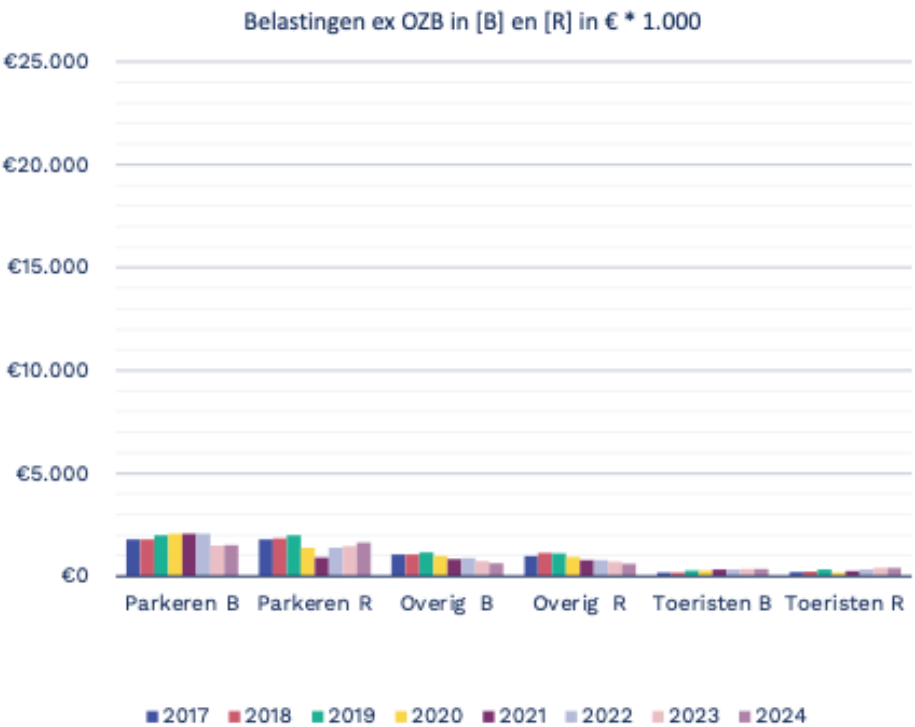
gemeenten uitgaan van structurele lasten of tijdelijke lasten blijft een onderwerp van gesprek.

Sociaal domein: Collectief en Jeugd



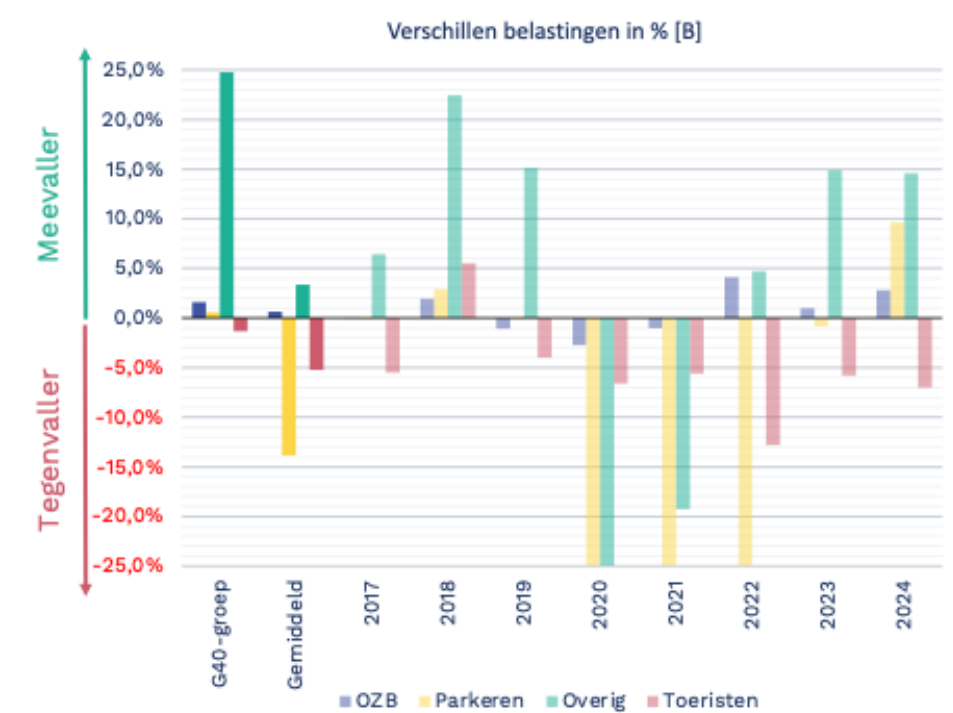


Belastingen

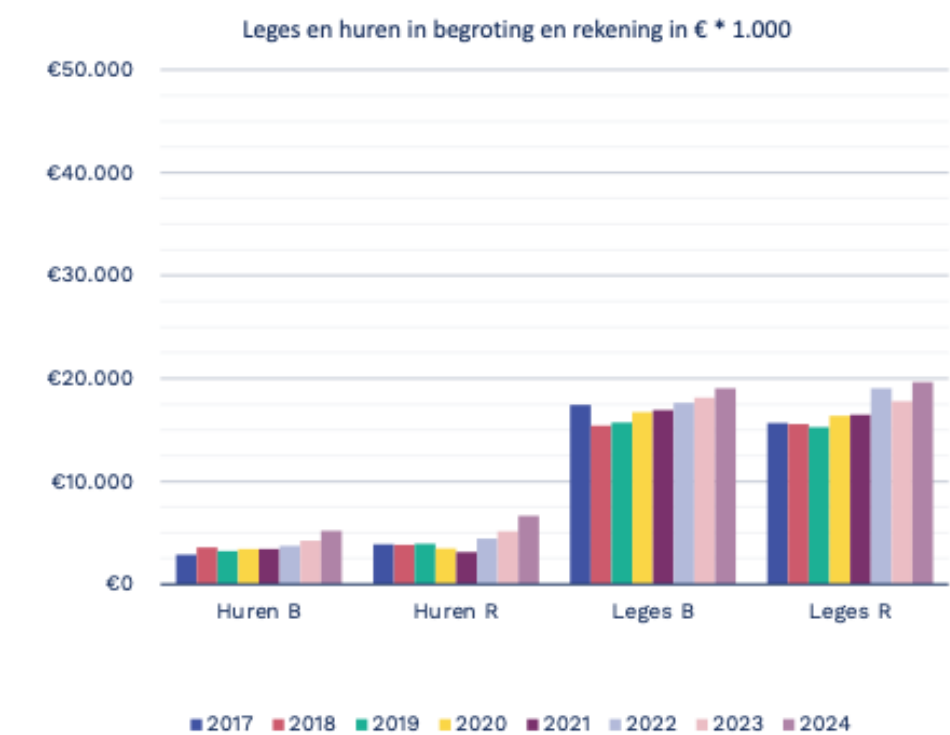


Belastingen, leges en huren

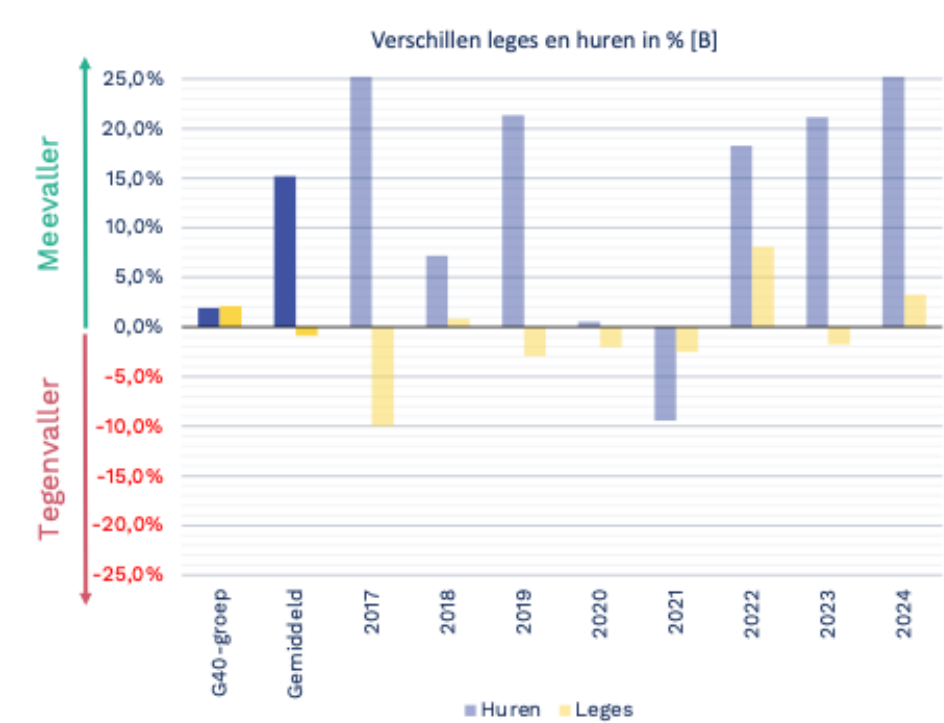
Gemeenten zijn zelf verantwoordelijk voor de inschatting van baten uit OZB, overige belastingen, leges en huuropbrengsten. Het onderzoek laat zien dat gemeenten hier voorzichtig begroten, dus de baten vaak lager inschatten dan hoe het bij de jaarrekening uitpakt. De begroting van de OZB-baten kent in onze gemeente gemiddeld een afwijking van 0,5% ten opzichte van 1,5% voor de vergelijkingsgroep. De verschillen bij de overige belastingen en leges zijn met een gemiddelde afwijking van 5% hoger dan de afwijking bij de OZB. Bij de gemeenten in de vergelijkingsgroep is de afwijking met 24% hoger dan in onze gemeente. Voor de jaren 2020/2021 geldt een bijzondere verklaring: lagere opbrengsten of kleinere verschillen in die periode zijn te verklaren vanuit de lockdowns tijdens de COVID19-pandemie. Dit zien we bij parkeren en bij toeristenbelasting.



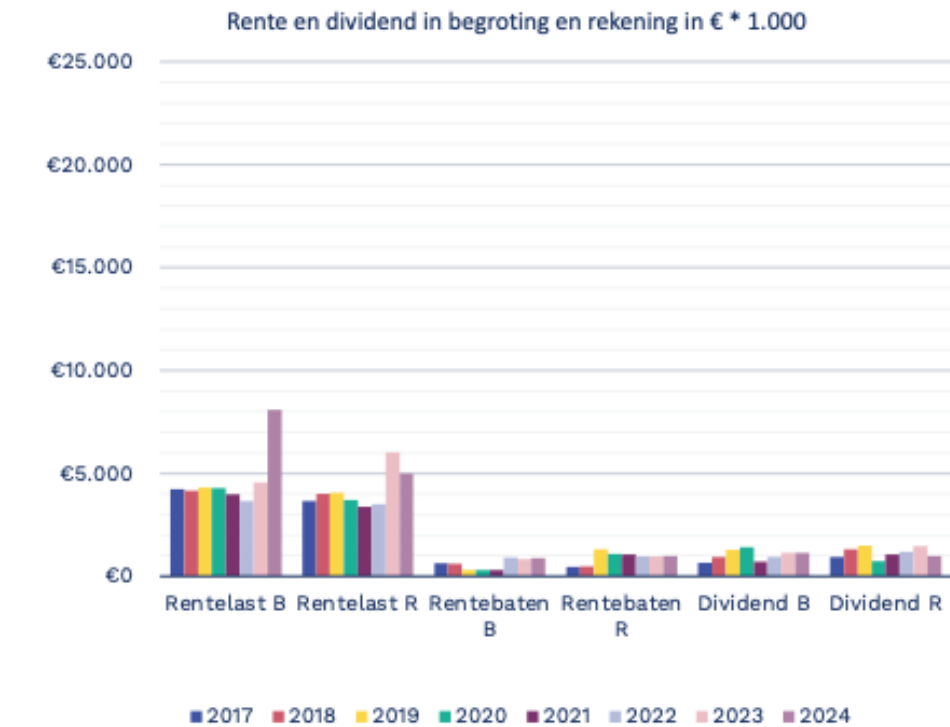
Leges en huren



We hebben in onze gemeente ook gekeken naar de huuropbrengsten. Die opbrengsten komen bijvoorbeeld van verhuur van gemeentelijke gebouwen aan wijkcentra, bibliotheken en sportverenigingen. We zien dat er sprake is van een gemiddelde afwijking van 15% ten opzichte van de begroting. Bij de vergelijkingsgroep is dat 1%. Het gemiddelde is lager door de lagere huurinkomsten tijdens corona. Zonder die jaren worden de huuropbrengsten gemiddeld 34% te laag begroot.

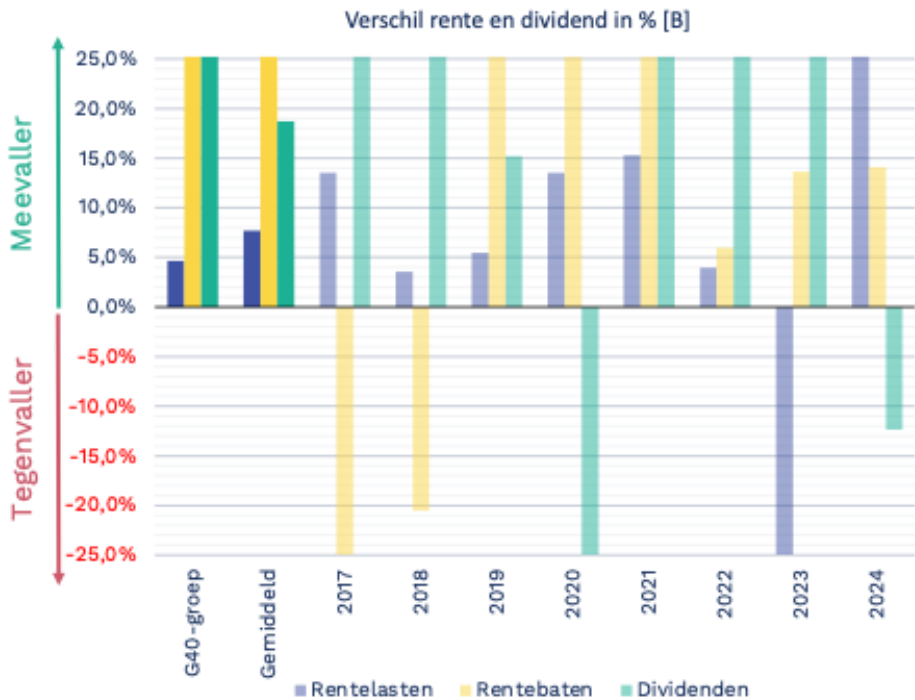


Rente en dividend



Rente en dividend

De inschatting van de baten uit dividenden is op voorhand vrij moeilijk omdat die afhankelijk zijn van besluiten van de aandeelhouders van de betrokken ondernemingen. Onze gemeente had geen bijzondere dividend of verkoopopbrengsten.



9 De mediaan is de middelste waarde van een reeks getallen die van klein naar groot gesorteerd is. Deze wordt niet beïnvloed door uitschieters.

Waar dividenden afhankelijk zijn van besluiten van aandeelhouders heeft het gemeentebestuur meer grip op de leningenportefeuille. Hier spelen vernieuwing van leningen maar ook de behoefte aan extra leningen voor investeringen en de hoeveelheid kasgeld dat de gemeente heeft een rol. De rekenkamer roept in herinnering dat de rente tot 2022 sterk daalde en soms negatief was, daarna is de rente weer gestegen maar nog steeds ruim onder 4%.⁸ Een tweede verklaring is dat rentebaten stijgen omdat het rentepercentage stijgt en tegelijkertijd de door onderbesteding nog niet gebruikte (rijks)middelen ook rente opleveren. Onze gemeente had in 2023 €37.000.000 bij het rijk voor maximaal 1 jaar rentedragend belegd. Dit bedrag ligt dicht bij het gemiddelde van alle deelnemende gemeenten, maar ruim boven de mediaan⁹ (ongeveer €7 mln).

Noten

7 Het verzuimpercentage ligt boven het gemeentelijk gemiddelde van 6,2%, voor G40 gemeentes, maar past wel bij de trend bij grotere gemeenten met hogere werkdruk. (Bron A&O fonds gemeenten; personeelsmonitor Gemeenten 2024)

8 Rente op 10 jaar staatslening Nederland; 4% is een heel lange termijn gemiddelde.

Bijlage 1 — Grondexploitatie uitgelegd

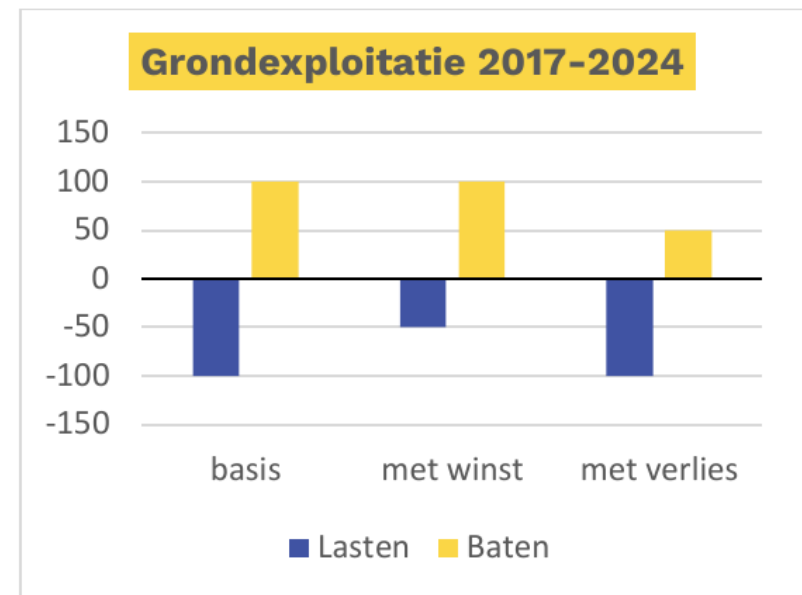
Grondexploitatie is een moeilijk onderwerp. Dat geldt voor raadsleden net zo goed als voor de gemiddelde belangstellende. Dat heeft met doorlooptijden en de boekhoudkundige verwerking van een grondexploitatie te maken. Eenvoudig weergegeven in stappen voor een grondexploitatie in eigendom van de gemeente, waarbij we de vraag of het over het hele project een winstgevende of verlieslatende grondexploitatie is (de Netto Contante Waarde) buiten beschouwing laten:

1. De gemeente koopt grond en zet de waarde daarvan onder voorraden op de balans.
2. De gemeente ontwikkelt de grond, door wegen, kabels en leidingen aan te leggen, het zogenaamde bouwrijp maken. De kosten daarvan worden toegevoegd aan de waarde van de grond op de balans.
3. Er is een bestemmingsreserve grondexploitatie om winsten en verliezen van alle projecten op te vangen. Die komt bij verkoop van grond in beeld.
4. Tot hier is er nog niets gebeurd in de rekening van baten en lasten. Nu komt de verkoop van bouwrijpe grond in beeld.
5. In de begroting wordt een verwachte verkoop van grond (prijs maal vierkante meter) opgenomen. Dat zijn baten. Daar tegenover staat dat de waarde van die grond (de kostprijs per vierkante meter) zoals die op de balans staat bij dezelfde vierkante meters (m2) van de balans (eigendom) naar verkochte goederen (verlies van eigendomswaarde, dus lasten) gaat.
6. Zolang niet alle grond van een project is verkocht, gaan eventuele winsten en verliezen ook bij de begroting naar de bestemmingsreserve grondexploitatie. Hoe dat precies gebeurt hangt af van boekhoudkundige regels en ook van de afspraken tussen raad en college. Dat laten we hier verder buiten beschouwing. De vuistregel is dat zeker bij de begroting de baten en lasten van een grondexploitatie budgettair neutraal (geen voordelig of nadelig saldo) in de begroting staan.
7. Bij de rekening komen de feitelijke waarde van de verkochte grond (kostprijs * m2) als lasten en de verkoopprijs van de grond als baten in de rekening van baten en lasten terug. De winst of verlies verloopt via de bestemmingsreserve.

8. Boekhoudkundig zien we de grondtransacties op verschillende plaatsen in de jaarrekening terug en dat maakt het nog ingewikkelder. De baten en lasten staan op de taakvelden 3.2 (Fysieke Bedrijfsinfrastructuur) en 8.2 (Grondexploitatie niet-bedrijventerreinen). Die twee moeten eerst worden opgeteld om tot de hele grondexploitatie te komen. Het saldo van baten en lasten dat naar de bestemmingsreserve grondexploitatie gaat, loopt via het taakveld 0.10 Reserves, maar is daar niet makkelijk terug te vinden omdat alle reserves via dat taakveld worden verwerkt.

In de analyse die we in de factsheets hebben gemaakt is alleen gekeken naar de bedragen op de taakvelden 3.2 en 8.2. Die zijn over bepaalde perioden opgeteld naar de som van lasten respectievelijk baten. Daar is een beeld over voortgang uit af te leiden door te kijken naar de verschillen tussen wat was begroot en wat er in de jaarrekening staat. Er kunnen zich in principe vier combinaties voordoen die tot een bepaalde interpretatie leiden. Die geven we hier grafisch weer:

a. Snellere verkoop: de situatie in Heerlen..



In dit model wijst een tegenvaller in de lasten en een meevaller in de baten op sneller verkopen. Meer lasten wijst op meer m2 verkocht en meer baten hoort daar bij. Zijn de extra baten dan hoger dan de extra lasten, dan ontstaat winst en omgekeerd.

Conclusies

In de gemeente Heerlen blijkt dat in alle onderzochte jaren sprake was van een nagenoeg sluitende begroting. Echter, wanneer de begroting wordt vergeleken met de realisatie, dan is in vijf van de onderzochte jaren (2017 t/m 2024) sprake van positieve financiële resultaten bij de jaarrekening.

Over de jaren 2020 tot en met 2024 is in totaal sprake van ruim 62 miljoen aan onderbesteding, met een piek in 2022 van bijna 24 miljoen euro. Deze piek is verklaarbaar omdat Heerlen ‘voordeelgemeente’³ was bij herverdeling van het gemeentefonds. De totaalomvang van het eigen vermogen⁴ van de gemeente Heerlen is ruim 59.7 miljoen euro. Dit bedrag aan eigen vermogen geeft aan dat deze overschotten per jaar meer verschuivingen in de werkzaamheden aangeven dan werkelijke onderbesteding.

De rekenkamer komt tot de volgende conclusies en aanbevelingen, waarbij we de wetenswaardige afwijkingen van de benchmark voor G40 gemeentes benoemen.

1. Extra bijdragen uit het gemeentefonds verklaren veel van de meevallers in de baten. Vaak komt dit geld pas in de loop van het jaar beschikbaar, te laat om nog te besteden.
2. Naast het gemeentefonds zijn ook andere rijksmiddelen een belangrijke verklaring voor onderbesteding. Het onderzoek laat voorbeelden zien, zoals middelen voor sportakkoorden en de opvang van Oekraïners. Vaak stonden extra lasten tegenover die extra baten. In onze gemeente is meer besteed dan is ontvangen.
3. Een verklaring voor onderbesteding is bij veel gemeentes zogenaamd planningsoptimisme waardoor het niet lukt om de geplande lasten daadwerkelijk te besteden. De lasten in de begroting liggen dan voor inzet van de reserves in de regel hoger dan in de jaarrekening. Dit is in Heerlen niet het geval.
4. De onderbezetting in de capaciteit van de ambtelijke organisatie leidt ook tot onderbesteding. In onze gemeente was de gemiddelde onderbezetting in 2024 9% van de formatie.
5. De inhuur van extern personeel overschrijdt elk jaar ruimschoots de begrote bedragen. Kanttekening hierbij is dat er behoudend begroot wordt omdat er vaak intern een beroep wordt gedaan op beschikbare middelen uit andere ‘potjes’. De gemeente Heerlen heeft een inhuurpercentage t.o.v. de totale loonsom beneden de 10%, hetgeen conform de Roemernorm⁵ is.

6. Grondexploitaties zijn gevoelig voor procedures en doorlooptijden. Om die reden is daar ook naar gekeken, waarbij we kijken naar de periode 2017-2024 en de periode 2020-2024, een statistische manier om toeval uit te filteren.⁶ Grondexploitatie is namelijk onregelmatig. In onze gemeente is het beeld als volgt lasten vallen tegen en baten van grondexploitatie vallen mee. Dat wijst op versnelde verkoop van grond of op veel hogere kosten en verkoopprijzen dan waar mee was gerekend.

7. We hebben ook gekeken naar de afschrijvingen. Het blijkt dat in de begroting (behalve in 2021 en in 2024) sprake is van overschatting van de lasten voor afschrijvingen. Overschatting van afschrijvingen is een signaal dat er waarschijnlijk vertragingen zijn bij de uitvoering van grote projecten. We zien hiervoor in onze gemeente aanwijzingen bij wegen, woningbouw, sportcomplexen, schoolgebouwen en rioleringen.
8. Uit het onderzoek blijkt ook dat ontvangen en betaalde rente een rol spelen bij onderbesteding. Rentelasten zijn regelmatig lager dan verwacht en rentebaten nemen vanaf 2022 juist toe. De nog onbestede rijksmiddelen spelen hierin een belangrijke rol, naast de ontwikkeling van de marktrente.
9. Tot slot is onderschatting van belastingen, anders dan OZB (zie paragraaf 3.5.7 van het onderzoeksrapport). Ook laten de algemene bevindingen zien dat huuropbrengsten en leges vaak pessimistisch worden ingeschat.

Noten

3 Heerlen is een stad met veel sociale problematiek, vergrijzing en armoede — kenmerken die in het nieuwe, meer kostengeoriënteerde model zwaarder wegen dan in het oude model.

4 Bron jaarrekening 2024, som van Algemene reserve + Bestemmingsreserves + Nog te bestemmen rekeningresultaat

5 De norm stelt dat overheden niet meer dan 10% van hun personeelskosten zouden moeten uitgeven aan externe werknemers. De norm werd in 2010 vastgesteld na een motie van SP'er Emile Roemer, en sinds 2015 wordt zij ieder jaar overschreden.

6 In de boekhouding gebeuren twee dingen. De grondexploitatie van een project kent een looptijd tot maximaal 10 jaar (dat is een BBV-eis). Stel dat je 100.000 m2 grond wil verkopen over 10 jaar, evenredig verdeeld. Daarbinnen maakt het wel iets uit of een enkel perceel grond van 100 m2 in jaar 1 of jaar 2 wordt verkocht maar niet heel veel. Heb je na 5 jaar pas 20.000 m2 verkocht, dan heeft dat wel degelijk financiële gevolgen vanwege de rentelasten op de investering. Meestal lukt het dan ook niet om die andere 80.000 m2 nog in de resterende 5 jaar te verkopen. In de jaarrekening wordt enkel gekeken naar de waarde van de transacties van een bepaald jaar en de bijbehorende winstneming. Je kunt dus niet zondermeer stellen dat de benadering in het onderzoek standaard is, wel dat die beter past bij de volledige doorlooptijd van een grondexploitatie dan wat je enkel in een begrotingsjaar ziet.

Aanbevelingen aan de raad

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

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

1. Vraag bij elke begrotingswijziging (die extra lasten voor het lopende jaar betreft) of er voldoende ambtelijke capaciteit is om het project voor te bereiden en uit te voeren. Vraag ook of externe partijen ook voldoende capaciteit hebben om het project daadwerkelijk uit te voeren. Soms is het nodig om tussentijds een nieuw project te autoriseren, maar laat bij twijfel de financiële en personele gevolgen in het volgende begrotingsjaar vallen. Vuistregel: na de zomer nog extra lasten honoreren levert een hoog risico op onderbesteding op, dat geld kan vaak niet meer in het lopende jaar worden besteed.
2. Bespreek bij elk signaal van extra baten of het lukt om die baten nog in te zetten in het lopende jaar. Weeg af of een bestemmingsreserve gericht op besteding volgend jaar niet de betere oplossing is.
3. Maak bij de behandeling van de kadernota en de begroting een expliciet bespreekpunt van de trend van de eigen baten uit belastingen, leges en huren. Hier is vaak sprake van onderschatting van de opbrengsten.
4. Vraag het College om informatie over de belangrijkste kostensoorten op hoofdlijnen met een vergelijking tussen begroting en rekening (omdat dit niet standaard in de begroting en rekening wordt vermeld). Kijk dan kritisch naar de ontwikkelingen bij lasten eigen personeel en inhuur, afschrijvingen in plaats van kapitaallasten, belasting en leges exclusief de OZB, rentelasten en -baten.
5. Vraag het college om in de paragraaf bedrijfsvoering te rapporteren over de personeelsformatie en de gemiddelde bezetting in het jaar. Samen met het overzicht van ziekteverzuim krijgt u een beeld van onderbezetting en daaruit voortvloeiende knelpunten

voor de taakuitvoering.

6. Ondersteun via uw netwerk en de activiteiten van het college van B&W richting organisaties als VNG de aanbevelingen aan andere overheden uit het algemene rapport van de benchmark, om de informatievoorziening rondom begrotingen en rekeningen te verbeteren.

Bestuurlijke reactie van het college

Memo	Aan mevrouw M. van Tulder, Rekenkamer
Onderwerp	Bestuurlijke reactie op Rekenkamerrapport ‘Onderbesteding’
Datum	7 juli 2026
Documentnummer	903350
Domein / Team	Team Bestuurdienst; Domein bedrijfsvoering — Team Middelen, Inwoners, Ruimte en Onderwijs
Ambtelijk opdrachtgever	Concerncontroller
Doel van de memo	Informeren
Openbaarheid	Openbaar

Geachte mevrouw van Tulder,

Het college heeft kennisgenomen van het rapport van de Rekenkamer Heerlen inzake onderbesteding. Wij waarderen het onderzoek en herkennen een groot deel van de analyse die de Rekenkamer maakt ten aanzien van de factoren die leiden tot verschillen tussen begroting en realisatie. Immers, wij hechten groot belang aan het zo transparant mogelijk te rapporteren over de besteding van middelen uit de begroting.

De Rekenkamer constateert dat in de periode 2020-2024 sprake is geweest van aanzienlijke positieve rekeningresultaten en dat in totaal ruim € 62 miljoen minder is besteed dan vooraf begroot. Daarbij wijst de Rekenkamer op factoren zoals laat beschikbaar gekomen rijksmiddelen, vertragingen in projecten, capaciteitsvraagstukken en verschillen tussen begroting en realisatie.

Wij onderschrijven dat deze factoren een belangrijke rol spelen. Tegelijkertijd vinden wij het van belang te benadrukken dat onderbesteding niet zonder meer betekent dat middelen niet doelmatig of effectief worden ingezet.

Een belangrijk deel van de geconstateerde afwijkingen hangt samen met ontwikkelingen waarop de gemeente beperkt invloed heeft. Dit geldt met name voor extra middelen vanuit het Rijk die gedurende het begrotingsjaar beschikbaar komen. Regelmatig worden dergelijke middelen pas laat in het jaar toegekend, waardoor besteding in hetzelfde begrotingsjaar niet of slechts gedeeltelijk mogelijk is. Het onderzoek noemt hiervan terecht verschillende voorbeelden.

Daarnaast hebben investeringsprojecten en gebiedsontwikkelingen vaak te maken met wettelijke procedures, aanbestedingstrajecten, vergunningverlening en afhankelijkheden van

marktpartijen. Hierdoor kunnen projecten later starten of langer duren dan oorspronkelijk gepland. Dat leidt niet noodzakelijk tot afstel van beleid, maar wel tot verschuiving van uitgaven naar latere jaren.

Ook herkennen wij de analyse ten aanzien van de arbeidsmarkt. Net als veel andere gemeenten heeft Heerlen te maken met krapte op de arbeidsmarkt. Vacatures zijn niet altijd direct in te vullen en in bepaalde gevallen wordt tijdelijke externe capaciteit ingezet om de continuïteit van de dienstverlening te waarborgen. Dit verklaart mede de verschillen tussen begrote personeelskosten en gerealiseerde uitgaven.

Tegelijkertijd constateren wij dat de organisatie de afgelopen jaren reeds diverse maatregelen heeft genomen om begrotingen realistischer te maken en de voorspelbaarheid van investeringen en projecten te verbeteren. Zo wordt scherper gestuurd op investeringsplanningen, worden uitvoeringsprogramma's periodiek herijkt en is kritisch gekeken naar de omvang van nog uit te voeren werkzaamheden en bijbehorende reserveringen.

De aanbevelingen van de Rekenkamer sluiten grotendeels aan bij ontwikkelingen die reeds binnen onze planning- en controlcyclus plaatsvinden. Wij zien de aanbevelingen daarom vooral als een ondersteuning van de ingezette lijn.

Onderstaand zullen wij per aanbeveling een korte reactie geven;

Aanbeveling 1

Vraag bij elke begrotingswijziging die extra lasten voor het lopende jaar betreft of voldoende ambtelijke capaciteit en uitvoeringscapaciteit beschikbaar is om het project daadwerkelijk uit te voeren.

Het college onderschrijft deze aanbeveling. Bij voorstellen die leiden tot aanvullende lasten wordt reeds aandacht besteed aan de uitvoerbaarheid, waaronder beschikbare capaciteit binnen de organisatie en de haalbaarheid van uitvoering door externe partijen. Daarbij erkennen wij dat projecten die laat in het begrotingsjaar worden toegevoegd een groter risico kennen op vertraging of doorschuiving van middelen. Dit aandachtspunt blijft onderdeel van onze integrale afweging bij nieuwe voorstellen.

Aanbeveling 2

Besprek bij signalen van extra baten of deze middelen nog in het lopende jaar kunnen worden ingezet en overweeg zo nodig een bestemmingsreserve.

Het college onderschrijft deze aanbeveling. De afgelopen jaren is gebleken dat aanvullende middelen vanuit het Rijk regelmatig pas laat in het jaar beschikbaar komen. Hierdoor is

besteding binnen hetzelfde begrotingsjaar niet altijd mogelijk. Via de bestuursrapportages en de jaarrekening wordt de raad hierover geïnformeerd en wordt steeds beoordeeld welke bestemming van deze middelen het meest doelmatig is, waaronder eventuele overheveling naar volgende jaren.

Aanbeveling 3

Maak bij de behandeling van kadernota en begroting een expliciet bespreekpunt van de trend in eigen baten uit belastingen, leges en huren.

Het college kan deze aanbeveling onderschrijven. In de begroting en jaarrekening wordt reeds inzicht gegeven in de ontwikkeling van gemeentelijke inkomsten. Wij bezien op welke wijze trends in belastingen, leges en huuropbrengsten nog nadrukkelijker zichtbaar kunnen worden gemaakt, zodat de raad hierover een goede afweging kan maken.

Aanbeveling 4

Informeer de raad over de belangrijkste kostensoorten op hoofdlijnen en vergelijk daarbij begroting en realisatie.

Het college onderschrijft deze aanbeveling gedeeltelijk. De planning- en controldocumenten bevatten reeds veel informatie over financiële afwijkingen en ontwikkelingen. Tegelijkertijd zien wij mogelijkheden om bepaalde kostensoorten, zoals personeelskosten, inhuur, afschrijvingen en renteontwikkelingen, in de toekomst meer inzichtelijk te presenteren. Daarbij blijft het uitgangspunt dat de informatievoorziening overzichtelijk en proportioneel moet blijven.

Aanbeveling 5

Rapporteer in de paragraaf bedrijfsvoering over personeelsformatie, bezetting en ziekteverzuim.

Het college onderschrijft deze aanbeveling. Personeelsbezetting en ziekteverzuim zijn belangrijke indicatoren voor de uitvoeringskracht van de organisatie. Over deze onderwerpen wordt reeds gerapporteerd. Wij zullen bezien of de relatie tussen formatie, bezetting en uitvoeringscapaciteit nog duidelijker kan worden opgenomen binnen de bestaande verantwoordingsdocumenten.

Aanbeveling 6

Ondersteun via VNG en andere netwerken de aanbevelingen aan het Rijk en andere overheden om de informatievoorziening rondom begrotingen en rekeningen te verbeteren.

Het college onderschrijft deze aanbeveling. Veel oorzaken van onderbesteding hangen samen met de wijze waarop middelen vanuit het Rijk beschikbaar worden gesteld en met wijzigingen gedurende het begrotingsjaar. Verbetering van de voorspelbaarheid en tijdigheid van financiële informatie draagt bij aan een betere uitvoerbaarheid van gemeentelijke taken. Via bestaande netwerken en overlegstructuren wordt dit belang reeds onder de aandacht gebracht.

In het bijzonder onderschrijven wij het belang van:

- realistische planning van nieuwe projecten;
- inzicht in uitvoeringscapaciteit;
- transparante informatievoorziening over afwijkingen tussen begroting en realisatie;
- periodieke aandacht voor personeelsbezetting en uitvoeringskracht;
- blijvende verbetering van de kwaliteit van begrotingsramingen.

Wij zullen bezien op welke wijze deze aandachtspunten verder kunnen worden betrokken bij de doorontwikkeling van onze planning- en controlcyclus.

Tot slot merken wij op dat verschillen tussen begroting en realisatie nooit volledig kunnen worden voorkomen. Een begroting blijft een inschatting van toekomstige ontwikkelingen. Externe factoren, economische omstandigheden, rijksbeleid en uitvoeringsrisico's blijven invloed uitoefenen op de daadwerkelijke besteding van middelen. Het streven moet daarom niet uitsluitend gericht zijn op volledige besteding van budgetten, maar vooral op een doelmatige inzet van publieke middelen en een transparante verantwoording daarover richting gemeenteraad.

Het college dankt de Rekenkamer voor het uitgevoerde onderzoek en ziet de aanbevelingen als een waardevolle bijdrage aan het gesprek over financiële sturing en uitvoeringskracht binnen de gemeente Heerlen.

Hoogachtend,

burgemeester en wethouders van Heerlen, namens dezen

A. Janssen

Nawoord van de rekenkamer

De rekenkamer bedankt het college voor de bestuurlijke reactie en stelt vast dat alle zes aanbevelingen worden onderschreven, waarvan vijf zonder voorbehoud. Het voorbehoud bij het gedeeltelijk onderschrijven van de vierde aanbeveling zien wij als een toezegging. Namelijk dat het college mogelijkheden ziet om verschillende kostensoorten, zoals personeelskosten, inhuur, afschrijvingen en rente inzichtelijker te presenteren. De rekenkamer deelt met het college het uitgangspunt dat de informatievoorziening overzichtelijk en proportioneel moet zijn.

De rekenkamer is het eens met het college dat onderbesteding op zich geen bewijs van ondoelmatigheid is, mede gelet op de wijze waarop de rijksoverheid extra middelen gedurende het begrotingsjaar ter beschikking stelt. Dat was ook niet de insteek van het onderzoek. Veeleer of de raad tijdig te weten komt dat begrote middelen niet tot besteding komen en de redenen daarachter. Bij €62 miljoen over 5 jaar raakt dat direct het budgetrecht van de raad.

Op een aantal punten geeft het college aan te bezien hoe de aanbevelingen vorm zal worden gegeven. De rekenkamer geeft de raad in overweging het college te vragen dat nader te concretiseren, bijvoorbeeld bij de behandeling van de begroting 2027. Dan kan de raad eind 2027 zelf vaststellen of de toezeggingen zijn ingevuld.

Wij danken de ambtenaren van de gemeente voor hun medewerking. De bereidheid ons van gegevens te voorzien en in gesprekken mee te denken heeft de kwaliteit van het onderzoek aanmerkelijk verbeterd.