

Aan Provinciale Staten van Fryslân

Assen, 22 oktober 2026.

Betreft: DoeMee-onderzoek en aanvullende rapportage NRK over onderbesteding

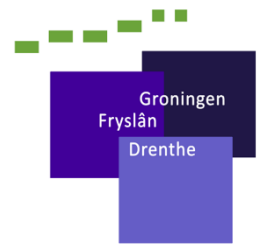
Geachte Provinciale Staten van Fryslân,

De Noordelijke Rekenkamer deed afgelopen jaar mee aan het landelijke DoeMee-onderzoek over onderbesteding. Het landelijke [eindrapport](#) werd op 3 maart jongsleden gepubliceerd. Voortbouwend op dat onderzoek voerde de Noordelijke Rekenkamer een aanvullende analyse uit voor de drie Noordelijke provincies. Daarbij concentreerden wij ons op de vier oorzaken van onderbesteding die het DoeMee-onderzoek onderscheidt: 1) planningsoptimisme, 2) onvoldoende personele capaciteit, 3) timing van beschikbaar komen van extra middelen en 4) kwaliteit van de begrotingsraming. De belangrijkste uitkomsten voor de provincie Fryslân presenteren wij in deze brief. We bieden u deze brief nu aan, zodat u de inhoud ervan nog kunt betrekken bij de behandeling van de begroting voor 2027. We beginnen deze brief met de conclusies en aanbevelingen. Daarna volgen relevante achtergronden bij dit onderzoek. Alle bij dit onderzoek horende (kwantitatieve en kwalitatieve) gegevens en analyses staan in de Nota van Bevindingen die bij deze brief hoort. De Nota van Bevindingen is gecheckt op feitelijke juistheid door de ambtelijke dienst.

Gehanteerde begrippen

De Radboud Universiteit maakt onderscheid tussen de oorspronkelijke begroting, de gewijzigde begroting en de rekening. Wij gebruiken dezelfde termen in deze brief.

1. De oorspronkelijke begroting is de begroting zoals die in november voorafgaand aan het begrotingsjaar is vastgesteld. Deze wordt ook wel primitieve begroting genoemd.
2. Met de gewijzigde begroting bedoelen wij de begroting die aan het eind van het begrotingsjaar de geautoriseerde middelen weergeeft.
3. De rekening is het verantwoordingsdocument over de in het begrotingsjaar bestede middelen.



Wij spreken van onderbesteding als de gerealiseerde baten hoger zijn dan oorspronkelijk begroot en/of als de gerealiseerde lasten lager uitvallen dan oorspronkelijk begroot. In dit onderzoek vergelijken wij, een enkele uitzondering daargelaten, de oorspronkelijke begroting met de rekening. Dat heeft te maken met de algemene beschikbaarheid van de begrotingscijfers van de oorspronkelijke begroting. Dit wijkt echter af van de behandeling door Provinciale Staten van het jaarrekeningresultaat waar in de regel de rekening wordt vergeleken met de laatst gewijzigde begroting.

Conclusies

Conclusie 1: Optimisme over het besteden van tussentijds extra begrote lasten

Soms zijn er redenen om de oorspronkelijke begroting tussentijds aan te passen, bijvoorbeeld als gedurende het jaar aanvullende middelen beschikbaar komen of als Provinciale Staten aanvullende plannen met bijbehorende budgetten vaststellen. Tijdens het begrotingsjaar, soms zelfs in de laatste maanden, komen vaak aanvullende Rijksmiddelen beschikbaar. De omvang van die middelen, voornamelijk via de specifieke uitkeringen, nam de afgelopen tien jaar toe. Via begrotingswijzigingen nam de provincie die extra middelen vaak alsnog op in de lopende begroting. Vervolgens lukte het de provincie niet om die middelen datzelfde jaar volledig te besteden waardoor zij doorschoven naar het jaar erop. De timing van het beschikbaar komen van die middelen speelt daarin een rol, maar ook de wijze waarop de provincie die middelen verwerkte in de begroting. Zij nam die middelen namelijk direct op als last in de gewijzigde begroting waarmee de totale begrote lasten toenamen. Bij het niet (volledig) realiseren van die lasten ontstaat dan onderbesteding. *Intussen hanteert de provincie een andere werkwijze*. Ontvangt zij tussentijds extra rijksmiddelen, dan neemt de provincie alleen dat deel van de middelen op in de gewijzigde begroting waarvan zij “redelijk zeker” weet dat zij die middelen datzelfde jaar nog zal besteden. Het restant van die extra rijksmiddelen blijft eerst op de balans staan met als gevolg een lagere onderbesteding.

Het komt ook voor dat Provinciale Staten halverwege het jaar of nog later plannen met bijbehorende budgetten vaststellen. Het gaat dan om kortlopende projecten, subsidieregelingen en dergelijke



(conclusie 2 gaat over investeringsprojecten). In veel gevallen is daar voorbereidingstijd mee gemoeid en daar houden Provinciale Staten, Gedeputeerde Staten en ambtelijke organisatie niet altijd voldoende rekening mee. Soms is de provincie dan genoodzaakt begrote budgetten door te schuiven naar het volgende jaar en ontstaat dus onderbesteding.

Conclusie 2: Optimisme over het moment van opleveren investeringsprojecten

De provincie realiseert investeringsprojecten vaak later dan oorspronkelijk gepland. Met uitzondering van 2022 realiseerde de provincie minder investeringen dan oorspronkelijk begroot. Net als bij kortlopende projecten (conclusie 1) hield de provincie bij nieuwe investeringen in onder andere verkeersveiligheidsmaatregelen onvoldoende rekening met de voorbereidingstijd. Ook bij infrastructurele projecten met het Rijk ontstaat regelmatig vertraging. Bij investeringsprojecten speelt ook een rol dat de provincie het lastig vindt partijen te vinden die het werk kunnen uitvoeren. Statenleden gaven aan dat Gedeputeerde Staten hen goed informeren over de voortgang van grote projecten. Volgens Statenleden komt het regelmatig voor dat infrastructurele projecten vertraging oplopen en dat zij besluiten de betreffende budgetten door te schuiven naar het volgende jaar. Een nadere toelichting over de precieze oorzaken en hoe Gedeputeerde Staten verdere vertraging (en eventuele onderbesteding) hopen te voorkomen ontbreekt volgens hen dikwijls.

Conclusie 3: Onderbezetting bij de ambtelijke dienst

De personeelsformatie (basisformatie plus de tijdelijke formatie plus de projectformatie) bedroeg in 2024 920 fte. Gemiddeld waren daarvan 110 fte niet ingevuld met eigen personeel. De geschatte gemiddelde externe inhuur bedroeg over 2024 70 fte.

Bij de personele bezetting in relatie tot onderbesteding spelen twee mechanismen een rol. Allereerst treedt onderbesteding op als de provincie niet het volledige begrote personeelsbudget (inclusief externe inhuur) benut. Daar lijkt geen sprake van te zijn in Fryslân. Een tweede mechanisme betreft de situatie waarbij de ambtelijke organisatie niet op volle sterkte is en daar is sprake van in Fryslân. Ook ziekteverzuim kan daarin een rol spelen. Het werk blijft dan langer liggen waardoor vertragingen in de uitvoering ontstaan met als gevolg onderbesteding en het doorschuiven van budgetten. Het

ziekteverzuim was in 2024 in Fryslân 5,3 procent. Dat is lager dan het ziekteverzuim voor de overheid als geheel (6,1 procent).¹ Het ziekteverzuim in Drenthe en Groningen bedroeg in 2024 respectievelijk 4,25 procent en 6,4 procent.

Conclusie 4: Provinciale Staten, Gedeputeerde Staten en ambtelijke organisatie streven al naar betere begrotingsramingen

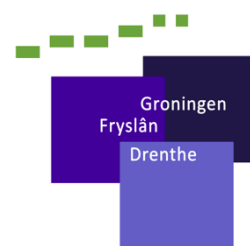
Provinciale Staten hebben al langer aandacht voor realistisch begroten. Zij riepen Gedeputeerde Staten op een plan te maken met concrete maatregelen ter verbetering van het voorspellend vermogen van de provincie Fryslân en dit plan aan Provinciale Staten voor te leggen.² Deze oproep vormde de aanleiding voor de ambtelijke dienst om de belangrijkste afwijkingen tussen begroting en realisatie meerjarig kritisch te analyseren. Daaruit komt een patroon van herhaaldelijk budgetten doorschuiven.³ De ambtelijke dienst heeft verschillende initiatieven genomen om dit patroon te doorbreken, maar dat vraagt ook om een gedragsverandering van de ambtelijke dienst. De provincie verwacht door maandelijks gesprekken te voeren tussen directie en managers over de voortgang en uitvoering van de begroting hier meer grip op te krijgen.⁴

¹ Centraal Bureau voor de Statistiek. (2026). Ziekteverzuimpercentage; bedrijfstakken (SBI 2008) en bedrijfsgrootte, te raadplegen via <https://www.cbs.nl/nl-nl/cijfers/detail/80072NED>.

² Provincie Fryslân. (2024). Motie 4120: voorspellend vermogen verbeteren. Aangenomen door Provinciale Staten van Fryslân d.d. 26 juni 2024.

³ Brief van Gedeputeerde Staten aan Provinciale Staten. Onderwerp: Motie 4120 en 4177 Plan van aanpak voorspellend vermogen. 27 mei 2025.

⁴ Provincie Fryslân. (2025). Plan van aanpak verbetering voorspellend vermogen, p.3.



Aanbevelingen

Aanbeveling 1: Provinciale Staten, stel tussentijds nieuwe plannen (waar budget en menskracht voor nodig is) alleen vast als ambtelijk gecontroleerd is dat die menskracht realistischerwijs beschikbaar is. Leg dit vast in een protocol of beleidsregel.

Provinciale Staten stellen tussentijds soms ambitieuze plannen vast. Zij hebben doorgaans geen zicht op de korte termijn beschikbaarheid van personeel om die plannen te realiseren. De ambtelijke organisatie is dienstbaar en in beginsel welwillend om extra plannen van het provinciebestuur te realiseren, met regelmatig als gevolg een te optimistische inschatting van het moment dat die plannen uitgevoerd kunnen worden. Het risico bestaat dat de uitvoering van de plannen vertraging oploopt als na vaststelling ervan blijkt dat er geen personeel beschikbaar is of op korte termijn gevonden kan worden. Die vertraging kan dan tot onderbesteding leiden. Een weloverwogen realistische inschatting van de uitvoering van de plannen is in het belang van alle actoren, Provinciale Staten, Gedeputeerde Staten en provinciale medewerkers. Provinciale Staten verkrijgen op deze manier een realistisch(er) beeld van wanneer de plannen uitgevoerd kunnen worden. Gedeputeerde Staten en ambtelijke organisatie kunnen via een realistisch(er) tijdpad de aangenomen plannen uitvoeren.

Aanbeveling 2: Gedeputeerde Staten, informeer Provinciale Staten over a) de inhoudelijke redenen die schuilgaan achter de vertraging bij infrastructurele projecten, en b) hoe verdere vertragingen voorkomen gaan worden.

Deze aanbeveling is een pleidooi om verder te komen dan alleen een besluit nemen over het doorschuiven van het budget als gevolg van vertraging. Dat betekent dat ook de vraag op tafel moet komen of de provincie het bedrag inderdaad moet overhevelen of dat het wenselijker is de middelen anders te besteden of voorlopig toe te voegen aan de algemene reserve. Het is daarbij aan te bevelen eenduidige criteria op te stellen die moeten worden voldaan Provinciale Staten besluiten budgetten over te hevelen. Ook dient de provincie te beoordelen welke gevolgen het doorschuiven van budget (en dus ambities) heeft voor de ambities die al gepland stonden voor het jaar waar het budget naar doorschuift. Met een bepaalde ambtelijke capaciteit kan immers maar een bepaald budget (met



bijbehorende ambities) op jaarbasis tot besteding komen. Het doorschuiven van budgetten brengt daarmee een risico van elkaar verdringende ambities met zich mee.

Aanbeveling 3: Provinciale Staten, wees kritisch op het realiteitsgehalte van (de planning van) nieuwe projecten die de provincie financiert met Rijksmiddelen die het Rijk pas laat in het jaar beschikbaar stelt.

Ontvangt de provincie tussentijds extra rijksmiddelen, dan neemt zij alleen dat deel van de middelen op in de gewijzigde begroting waarvan zij “redelijk zeker” weet dat zij die middelen datzelfde jaar nog zal besteden (zie conclusie 1). Die werkwijze is mogelijk nog steeds te vrijblijvend. De provincie kan beter de volgende vuistregel in acht nemen: na de zomer extra lasten goedkeuren levert een hoog risico op onderbesteding op. De provincie kan dat geld vaak niet meer (volledig) in het lopende jaar besteden. Rijksmiddelen die na de zomer beschikbaar worden gesteld dienen dan ook in de begroting het jaar daarop te worden verwerkt (baten en lasten).

Aanbeveling 4: Provinciale Staten, wees kritisch op het realiteitsgehalte van (de planning van) eigen aanvullende plannen met budgetten die u tijdens het begrotingsjaar vaststelt.

Deze aanbeveling kan bijdragen aan het realiteitsgehalte van (de plannen in) de gewijzigde provinciale begroting. Voor die eigen plannen geldt: na de zomer extra lasten goedkeuren levert een hoog risico op onderbesteding op. De provincie kan dat geld vaak niet meer (volledig) in het lopende jaar besteden. Relevant in dit verband is dat Provinciale Staten van Drenthe in 2024 afspraken dat *alle* ramingen voor uitgaven voorzien moeten zijn van een onderbouwing en/of bestedingsplan als grondslag (zie kader).

Ter inspiratie: Begrotingsregels Provincie Drenthe, artikel 1. Reële ramingen

“Alle ramingen moeten reëel zijn in die zin, dat aan alle budgetten, kredieten, reserves en voorzieningen een onderbouwing (kostencalculatie) en - indien vereist - een financieel bestedingsplan ten grondslag ligt.

Toelichting

De basis van de financiële begroting is een helder onderbouwde raming. Uit beleidsnota’s vloeien activiteiten voort. Deze activiteiten worden gepland in een begrotingsjaar. Bij de betreffende begroting horen bestedingsplannen voor deze budgetten.”⁵

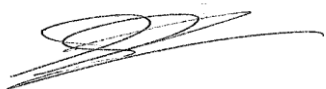
⁵ Provincie Drenthe. (2024). Nota begrotingsregels provincie Drenthe 2024. Vastgesteld door Provinciale Staten op 18 december 2024.

In hun bestuurlijke reactie geven Gedeputeerde Staten aan zich te kunnen vinden in de conclusies. Zij nemen de aan hen gerichte aanbeveling grotendeels over. Zij nemen afstand van de suggestie om de bestemming van middelen voor infrastructurele projecten te heroverwegen als hier vertraging en onderbesteding optreedt. U vindt de volledige bestuurlijke reactie als bijlage bij deze brief. Deze reactie geeft geen aanleiding voor een nawoord van de Noordelijke Rekenkamer.

Tot slot

De Noordelijke Rekenkamer is graag bereid de resultaten van het onderzoek toe te lichten. We zijn van plan een besloten bijeenkomst te organiseren en hiervoor de leden van de auditcommissies / cq. financieel experts van de Statenfracties van de drie Noordelijke Provinciale Staten uit te nodigen.

Met vriendelijke groet, namens het college van de Noordelijke Rekenkamer,



Dr. Linze Schaap
Secretaris-directeur

Bijlages

Bijlage 1 – Bestuurlijke reactie Gedeputeerde Staten Fryslân

Bijlage 2 – Onderliggende Nota van Bevindingen

Bijlage 1 – Bestuurlijke reactie Gedeputeerde Staten van Fryslân



Noordelijke Rekenkamer
t.a.v. de heer Schaap
Dr. Nassaulaan 5
9401HJ ASSEN

Leeuwarden, 6 oktober 2026
Verzonden, **6 OKT. 2026**

Ons kenmerk : 02563957
Afd./Opgave : Financieel Beleid en Businesscontrol
Behandeld door : I.M.J. Lagerburg-Funcke / (058) 292 54 16 of i.m.j.lagerburg@fryslan.frl
Uw kenmerk :
Bijlage(n) :

Onderwerp : Bestuurlijke reactie eindrapport Onderbesteding

Geachte heer Schaap,

Op 3 september heeft u ons college een brief gestuurd, waarin u namens de Noordelijke Rekenkamer het eindrapport van het onderzoek naar onderbesteding vertrouwelijk aanbiedt. In uw aanbiedingsbrief verzoekt u tevens ons college om een bestuurlijke reactie te geven op dit eindrapport, middels een inhoudelijke reflectie op de conclusies en aanbevelingen.

Het college heeft met belangstelling kennis genomen van de rapportage. Het onderzoek biedt inzicht van eventuele verbeterpunten voor zowel Gedeputeerde als Provinciale Staten.

Hieronder vindt u onze reflectie op de conclusies en aanbevelingen uit uw rapport. De teksten die 1-op-1 uit uw rapport zijn overgenomen, zijn daarbij cursief weergegeven.

Conclusie 1:

Optimisme over het besteden van tussentijds extra begrote lasten

Soms zijn er redenen om de oorspronkelijke begroting tussentijds aan te passen, bijvoorbeeld als gedurende het jaar aanvullende middelen beschikbaar komen of als Provinciale Staten aanvullende plannen met bijbehorende budgetten vaststellen. Tijdens het begrotingsjaar, soms zelfs in de laatste maanden, komen vaak aanvullende Rijksmiddelen beschikbaar. De omvang van die middelen, voornamelijk via de specifieke uitkeringen, nam de afgelopen tien jaar toe. Via begrotingswijzigingen nam de provincie die extra middelen vaak alsnog op in de lopende begroting. Vervolgens lukte het de provincie niet om die



middelen datzelfde jaar volledig te besteden waardoor zij doorschoven naar het jaar erop. De timing van het beschikbaar komen van die middelen speelt daarin een rol, maar ook de wijze waarop de provincie die middelen verwerkte in de begroting. Zij nam die middelen namelijk direct op als last in de gewijzigde begroting waarmee de totale begrote lasten toenamen. Bij het niet (volledig) realiseren van die lasten ontstaat dan onderbesteding. Intussen hanteert de provincie een andere werkwijze. Ontvangt zij tussentijds extra rijksmiddelen, dan neemt de provincie alleen dat deel van de middelen op in de gewijzigde begroting waarvan zij “redelijk zeker” weet dat zij die middelen datzelfde jaar nog zal besteden. Het restant van die extra rijksmiddelen blijft eerst op de balans staan met als gevolg een lagere onderbesteding. Het komt ook voor dat Provinciale Staten halverwege het jaar of nog later plannen met bijbehorende budgetten vaststellen. Het gaat dan om kortlopende projecten, subsidieregelingen en dergelijke (conclusie 2 gaat over investeringsprojecten). In veel gevallen is daar voorbereidingstijd mee gemoeid en daar houden Provinciale Staten, Gedeputeerde Staten en ambtelijke organisatie niet altijd voldoende rekening mee. Soms is de provincie dan genooddakt begrote budgetten door te schuiven naar het volgende jaar en ontstaat dus onderbesteding.

De conclusie is juist waarbij terecht al is opgemerkt dat de werkwijze rondom het opnemen in de begroting van de specifieke uitkeringen inmiddels is aangepast.

Conclusie 2:

Optimisme over het moment van opleveren investeringsprojecten

De provincie realiseert investeringsprojecten vaak later dan oorspronkelijk gepland. Met uitzondering van 2022 realiseerde de provincie minder investeringen dan oorspronkelijk begroot. Net als bij kortlopende projecten (conclusie 1) hield de provincie bij nieuwe investeringen in onder andere verkeersveiligheidsmaatregelen onvoldoende rekening met de voorbereidingstijd. Ook bij infrastructurele projecten met het Rijk ontstaat regelmatig vertraging. Bij investeringsprojecten speelt ook een rol dat de provincie het lastig vindt partijen te vinden die het werk kunnen uitvoeren. Statenleden gaven aan dat Gedeputeerde Staten hen goed informeren over de voortgang van grote projecten. Volgens Statenleden komt het regelmatig voor dat infrastructurele projecten vertraging oplopen en dat zij besluiten de betreffende budgetten door te schuiven naar het volgende jaar. Een nadere toelichting over de precieze oorzaken en hoe Gedeputeerde Staten verdere vertraging (en eventuele onderbesteding) hopen te voorkomen ontbreekt volgens hen dikwijls.

Wij zijn het deels eens met deze conclusie, namelijk dat de begroting realistischer moet zijn qua uitvoerbaarheid. Tegelijkertijd zijn wij als provincie mede afhankelijk van externe factoren waar we niet altijd invloed op hebben. Gedacht kan worden aan benodigde grondaankopen, verleggen kabels en leidingen (incl. nutsvoorzieningen). Met betrekking tot de informatievoorziening is in de reactie op aanbeveling 2 nader ingegaan.

Conclusie 3:

Onderbezetting bij de ambtelijke dienst

De personeelsformatie (basisformatie plus de tijdelijke formatie plus de projectformatie) bedroeg in 2024 920 fte. Gemiddeld waren daarvan 110 fte niet ingevuld met eigen personeel. De geschatte gemiddelde externe inhuur bedroeg over 2024 70 fte. Bij de personele bezetting in relatie tot onderbesteding spelen twee mechanismen een rol. Allereerst treedt onderbesteding op als de provincie niet het volledige begrote



personeelsbudget (inclusief externe inhuur) benut. Daar lijkt geen sprake van te zijn in Fryslân. Een tweede mechanisme betreft de situatie waarbij de ambtelijke organisatie niet op volle sterkte is en daar is sprake van in Fryslân. Ook ziekteverzuim kan daarin een rol spelen. Het werk blijft dan langer liggen waardoor vertragingen in de uitvoering ontstaan met als gevolg onderbesteding en het doorschuiven van budgetten. Het ziekteverzuim was in 2024 in Fryslân 5,3 procent. Dat is lager dan het ziekteverzuim voor de overheid als geheel (6,1 procent).¹ Het ziekteverzuim in Drenthe en Groningen bedroeg in 2024 respectievelijk 4,25 procent en 6,4 procent.

De conclusie is juist, op onderdelen is het erg moeilijk om vacatures ingevuld te krijgen waardoor we afhankelijk zijn van inhuur. Daarnaast is het voor een deel onontkoombaar dat er sprake is van inhuur in verband met seizoenswerk bij de brug- en sluisbediening en het aanhouden van een flexibele schil bij de investeringsprojecten.

Conclusie 4:

Provinciale Staten, Gedeputeerde Staten en ambtelijke organisatie streven al naar betere begrotingsramingen

Provinciale Staten hebben al langer aandacht voor realistisch begroten. Zij riepen Gedeputeerde Staten op een plan te maken met concrete maatregelen ter verbetering van het voorspellend vermogen van de provincie Fryslân en dit plan aan Provinciale Staten voor te leggen. Deze oproep vormde de aanleiding voor de ambtelijke dienst om de belangrijkste afwijkingen tussen begroting en realisatie meerjarig kritisch te analyseren. Daaruit komt een patroon van herhaaldelijk budgetten doorschuiven. De ambtelijke dienst heeft verschillende initiatieven genomen om dit patroon te doorbreken, maar dat vraagt ook om een gedragsverandering van de ambtelijke dienst. De provincie verwacht door maandelijks gesprekken te voeren tussen directie en managers over de voortgang en uitvoering van de begroting hier meer grip op te krijgen.

We zijn het eens met deze conclusie. De managementcyclus is geïmplementeerd in de gehele organisatie waarbij maandelijks gerapporteerd wordt aan de directie. Dat verbetert het inzicht en de grip op de besteding van de budgetten. Het veranderen van gedrag van optimistisch naar realistisch ramen zal echter tijd vragen van de ambtelijke dienst.

Aanbeveling 1:

Provinciale Staten, stel tussentijds nieuwe plannen (waar budget en menskracht voor nodig is) alleen vast als ambtelijk geconstateerd is dat die menskracht realistischerwijs beschikbaar is. Leg dit vast in een protocol of beleidsregel.

Provinciale Staten stellen tussentijds soms ambitieuze plannen vast. Zij hebben doorgaans geen zicht op de korte termijn beschikbaarheid van personeel om die plannen te realiseren. De ambtelijke organisatie is dienstbaar en in beginsel welwillend om extra plannen van het provinciebestuur te realiseren, met regelmatig als gevolg een te optimistische inschatting van het moment dat die plannen uitgevoerd kunnen worden. Het risico bestaat dat de uitvoering van de plannen vertraging oploopt als na vaststelling ervan blijkt dat er geen personeel beschikbaar is of op korte termijn gevonden kan worden. Die vertraging kan dan tot onderbesteding leiden. Een weloverwogen realistische inschatting van de uitvoering van de plannen is in het belang van alle actoren, Provinciale Staten, Gedeputeerde Staten en



provinciale medewerkers. Provinciale Staten verkrijgen op deze manier een realistisch(er) beeld van wanneer de plannen uitgevoerd kunnen worden. Gedeputeerde Staten en ambtelijke organisatie kunnen via een realistisch(er) tijdspad de aangenomen plannen uitvoeren.

Deze aanbeveling nemen wij over met dien verstande dat de uitvoerbaarheidscheck door de ambtelijke dienst plaats moet vinden voorafgaand aan de planvorming door Provinciale Staten.

Aanbeveling 2:

Gedeputeerde Staten, informeer Provinciale Staten over a) de inhoudelijke redenen die schuilgaan achter de vertraging bij infrastructurele projecten en b) hoe verdere vertragingen voorkomen gaan worden.

Deze aanbeveling is een pleidooi om verder te komen dan alleen een besluit nemen over het doorschuiven van het budget als gevolg van vertraging. Dat betekent dat ook de vraag op tafel moet komen of de provincie het bedrag inderdaad moet overhevelen of dat het wenselijker is de middelen anders te besteden of voorlopig toe te voegen aan de algemene reserve. Het is daarbij aan te bevelen eenduidige criteria op te stellen die moeten worden voldaan Provinciale Staten besluiten budgetten over te hevelen. Ook dient de provincie te beoordelen welke gevolgen het doorschuiven van budget (en dus ambities) heeft voor de ambities die al gepland stonden voor het jaar waar het budget naar doorschuift. Met een bepaalde ambtelijke capaciteit kan immers maar een bepaald budget (met bijbehorende ambities) op jaarbasis tot besteding komen. Het doorschuiven van budgetten brengt daarmee een risico van elkaar verdringende ambities met zich mee.

Deze aanbeveling nemen wij deels over namelijk het onderdeel van de informatievoorziening aan Provinciale Staten met betrekking tot vertraging van infrastructurele projecten. Hierbij merken wij op dat met name in de paragraaf grote projecten bij begroting/berap/jaarstukken al een uitgebreide toelichting is opgenomen over de stand van zaken, eventuele vertragingen in de uitvoering, risico's en de beheersmaatregelen daarop. Daarnaast worden Provinciale Staten via een brief regelmatig geïnformeerd over een aantal grote opgaven op het gebied van infrastructuur. Voor de infrastructurele projecten die niet in de paragraaf grote projecten staan, zal bij de begrotingswijzigingen voor het doorschuiven van middelen speciale aandacht worden geschonken aan bovenstaande.

In de aanbeveling is verder opgenomen dat het wenselijk kan zijn om de middelen anders te besteden of voorlopig toe te voegen aan de algemene reserve. Deze aanbeveling nemen wij niet over aangezien het hier gaat om vertraging in de uitvoering van infrastructurele werken waarbij het financiële effect beperkt blijft tot het later op afschrijving komen van de investering.

Aanbeveling 3:

Provinciale Staten, wees kritisch op het realiteitsgehalte van (de planning van) nieuwe projecten die de provincie financiert met Rijksmiddelen die het Rijk pas laat in het jaar beschikbaar stelt.

Ontvangt de provincie tussentijds extra rijksmiddelen, dan neemt zij alleen dat deel van de middelen op in de gewijzigde begroting waarvan zij "redelijk zeker" weet dat zij die middelen datzelfde jaar nog zal besteden (zie conclusie 1). Die werkwijze is mogelijk nog steeds te vrijblijvend. De provincie kan beter de volgende vuistregel in acht nemen: na de zomer extra



lasten goedkeuren levert een hoog risico op onderbesteding op. De provincie kan dat geld vaak niet meer (volledig) in het lopende jaar besteden. Rijksmiddelen die na de zomer beschikbaar worden gesteld dienen dan ook in de begroting het jaar daarop te worden verwerkt (baten en lasten).

Deze aanbeveling nemen wij over met uitzondering van de voorgestelde vuistregel om alle rijksmiddelen die na de zomer beschikbaar worden gesteld standaard in het jaar daarop in de begroting te verwerken. Het kan namelijk zijn dat middelen pas laat daadwerkelijk beschikbaar worden gesteld door het Rijk terwijl uitvoering van de taak/project al lopende is. De provincie hanteert de werkwijze dat op basis van een realistische uitvoerbare inschatting de nieuwe middelen in de meerjarenbegroting worden opgenomen. Dit kunnen zowel Rijksmiddelen zijn die via een specifieke uitkeringen of via een decentralisatie uitkeringen beschikbaar worden gesteld.

Aanbeveling 4:

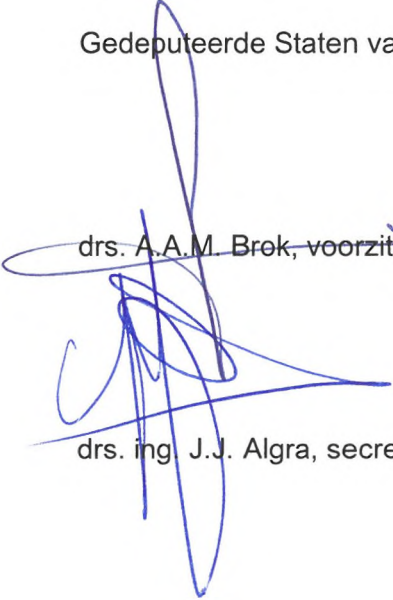
Provinciale Staten, wees kritisch op het realiteitsgehalte van (de planning van) eigen aanvullende plannen met budgetten die u tijdens het begrotingsjaar vaststelt.

Deze aanbeveling kan bijdragen aan het realiteitsgehalte van (de plannen in) de gewijzigde provinciale begroting. Voor die eigen plannen geldt: na de zomer extra lasten goedkeuren levert een hoog risico op onderbesteding op. De provincie kan dat geld vaak niet meer (volledig) in het lopende jaar besteden.

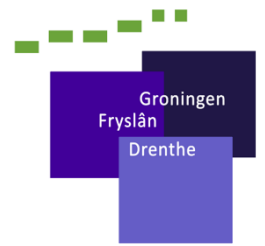
Deze aanbeveling nemen wij over in die zin dat wanneer er aanvullende middelen beschikbaar worden gesteld door Provinciale Staten, dat het college dan de opdracht krijgt om op basis van een realistische uitvoerbare inschatting de nieuwe middelen in de meerjarenbegroting op te nemen.

Wij vertrouwen erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

Gedeputeerde Staten van Fryslân,

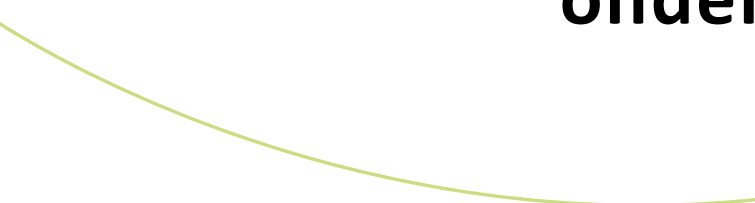

drs. A.A.M. Brok, voorzitter

drs. ing. J.J. Algra, secretaris



Bijlage 2 – Nota van Bevindingen provincie Fryslân

Nota van Bevindingen aanvulling provincie Fryslân op DoeMee- onderzoek



Opstellers	Klaas Kwakkel
Portefeuillehouder	Rick Anderson
Datum	24 augustus 2026

Inhoud

1.	Inleiding	3
2.	Onderbesteding: wat is het?	4
3.	Onderbesteding door lager dan begrote lasten.....	6
3.1	Personeelslasten en externe inhuur.....	6
3.2	Lagere investeringen en wisselende realisatie van afschrijvingslasten	8
4.	Het tussentijds begroten van extra lasten.....	11
5.	Hogere baten door tussentijds extra Rijksmiddelen	13
5.1	Specifieke uitkeringen	14
6.	Verbeteren van de begrotingsraming	15
	Bronnenlijst.....	16
	Bijlage 1: Lijst met geïnterviewde personen.....	17
	Bijlage 2: herkomst cijfers	18
	Bijlage 3: onderzoeksvragen, algemene bevindingen en provincie-specifieke bevindingen en aanbevelingen landelijk eindrapport DoeMee-onderzoek	19

1. Inleiding

De Noordelijke Rekenkamer deed in 2025 mee aan een landelijk rekenkameronderzoek naar onderbesteding van provinciale middelen. In opdracht van de Vereniging van Rekenkamers (VvR) voerde de Radboud Universiteit dit onderzoek uit. Hier namen decentrale rekenkamers van 138 gemeenten, 6 provincies en 10 waterschappen aan deel. Het landelijke [eindrapport](#) werd op 3 maart jongstleden gepubliceerd. Bijlage 1 bevat de onderzoeksvragen, de algemene bevindingen en de specifiek voor de provincies geldende bevindingen en aanbevelingen.

Voortbouwend op dat onderzoek voerde de Noordelijke Rekenkamer een aanvullende analyse uit voor de drie Noordelijke provincies. Onderhavige rapportage bevat de belangrijkste uitkomsten voor de provincie Fryslân. Die zijn gebaseerd op gegevens die de Radboud Universiteit aanleverde en op de inzichten uit gesprekken met een financieel medewerker van de provincie Fryslân en een groepsgesprek met Friese Statenleden. De informatie uit het landelijke onderzoek en deze verdiepende rapportage kunnen Provinciale Staten de komende jaren gebruiken bij een kritische beschouwing van de begroting en collegevoornemens, om zo beter te kunnen sturen. Voor meer informatie over de gebruikte data en toegepaste methoden door de Radboud Universiteit verwijzen we naar hoofdstuk 12 van het landelijke [eindrapport](#).

Aanleiding

De belangrijkste reden voor de VvR om onderzoek te doen naar onderbesteding is dat het voor volksvertegenwoordigers vervelend kan zijn als bij het vaststellen van de jaarrekening blijkt dat er veel geld is overgebleven. Dat geld was door volksvertegenwoordigers bij de vaststelling van de begroting toegekend aan een bepaald maatschappelijk doel. En blijkbaar is het niet gelukt om het daaraan uit te geven, waardoor maatschappelijke doelen dat jaar niet gerealiseerd konden worden. Dit is des te problematischer voor volksvertegenwoordigers als dit ieder jaar gebeurt en als het om forse bedragen gaat. Dan kan hun budgetrecht in het geding komen. Uit het landelijke onderzoek blijkt dat provincies praktisch ieder jaar geld overhouden.

Leeswijzer

In het volgende hoofdstuk gaan we nader in op het fenomeen onderbesteding. Daarna gaan we dieper in op onderbesteding als gevolg van a) lager dan begrote lasten, en b) hoger dan begrote baten. Tot slot volgt een kort hoofdstuk over de kwaliteit van de begrotingsraming.

2. Onderbesteding: wat is het?

Provinciale Staten besluiten bij de begrotingsbehandeling over het inzetten van financiële middelen om (maatschappelijke) doelen te gaan bereiken. Gedurende het jaar kunnen de Staten de begroting wijzigen, hetzij om nieuwe doelen te realiseren, hetzij omdat blijkt dat te veel of te weinig middelen beschikbaar zijn gesteld voor een eerder vastgesteld doel. Een begroting wordt ook tussentijds gewijzigd als extra middelen beschikbaar komen waar eerder nog geen zekerheid over was. Dit geldt bijvoorbeeld voor Rijksbijdragen uit het provinciefonds of specifieke uitkeringen.

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

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 werd goedkoper uitgevoerd.
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.

De eerste twee vormen hebben betrekking op de lastenkant; de derde op de batenkant.

Gehanteerde begrippen

De Radboud Universiteit maakt onderscheid tussen de oorspronkelijke begroting, de gewijzigde begroting en de rekening. Wij gebruiken dezelfde termen in deze rapportage.

1. De oorspronkelijke begroting is de begroting zoals die in november voorafgaand aan het begrotingsjaar is vastgesteld. Deze wordt ook wel primitieve begroting genoemd.
2. Met de gewijzigde begroting bedoelen wij de begroting die aan het eind van het begrotingsjaar de geautoriseerde middelen weergeeft.
3. De rekening is het verantwoordingsdocument over de in het begrotingsjaar bestede middelen.

Wij spreken van onderbesteding als de gerealiseerde baten hoger zijn dan oorspronkelijk begroot en/of als de gerealiseerde lasten lager uitvallen dan oorspronkelijk begroot. In dit onderzoek vergelijken wij, een enkele uitzondering daargelaten, de oorspronkelijke begroting met de rekening. Dat heeft te maken met de algemene beschikbaarheid van de begrotingscijfers van de oorspronkelijke begroting. Dit wijkt echter af van de behandeling door Provinciale Staten van het jaarrekeningresultaat waar in de regel de rekening wordt vergeleken met de definitieve begroting inclusief alle wijzigingen gedurende het jaar.

De onderzoekers van de Radboud Universiteit onderscheiden daarnaast vier oorzaken die tot onderbesteding kunnen leiden:

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

Hieronder gaan we nader in op de bevindingen voor de provincie Fryslân en verkennen we in hoeverre bovenstaande vier oorzaken een rol spelen.

3. Onderbesteding door lager dan begrote lasten

In dit hoofdstuk gaan we dieper in op enkele specifieke lasten, namelijk de personeelslasten en de afschrijvingslasten. Uit het landelijke onderzoek blijkt namelijk dat onderbezetting van personeel een oorzaak is voor onderbesteding en dat overheden onderbezetting (deels) opvangen met externe inhuur. We kijken in dit hoofdstuk in hoeverre dat voor de provincie Fryslân geldt. Ook concludeerde het landelijke onderzoek dat overal sprake is van lagere afschrijvingen wat een aanwijzing kan zijn voor vertragingen in investeringen. Ook hier gaan we dieper op in.

3.1 Personeelslasten en externe inhuur

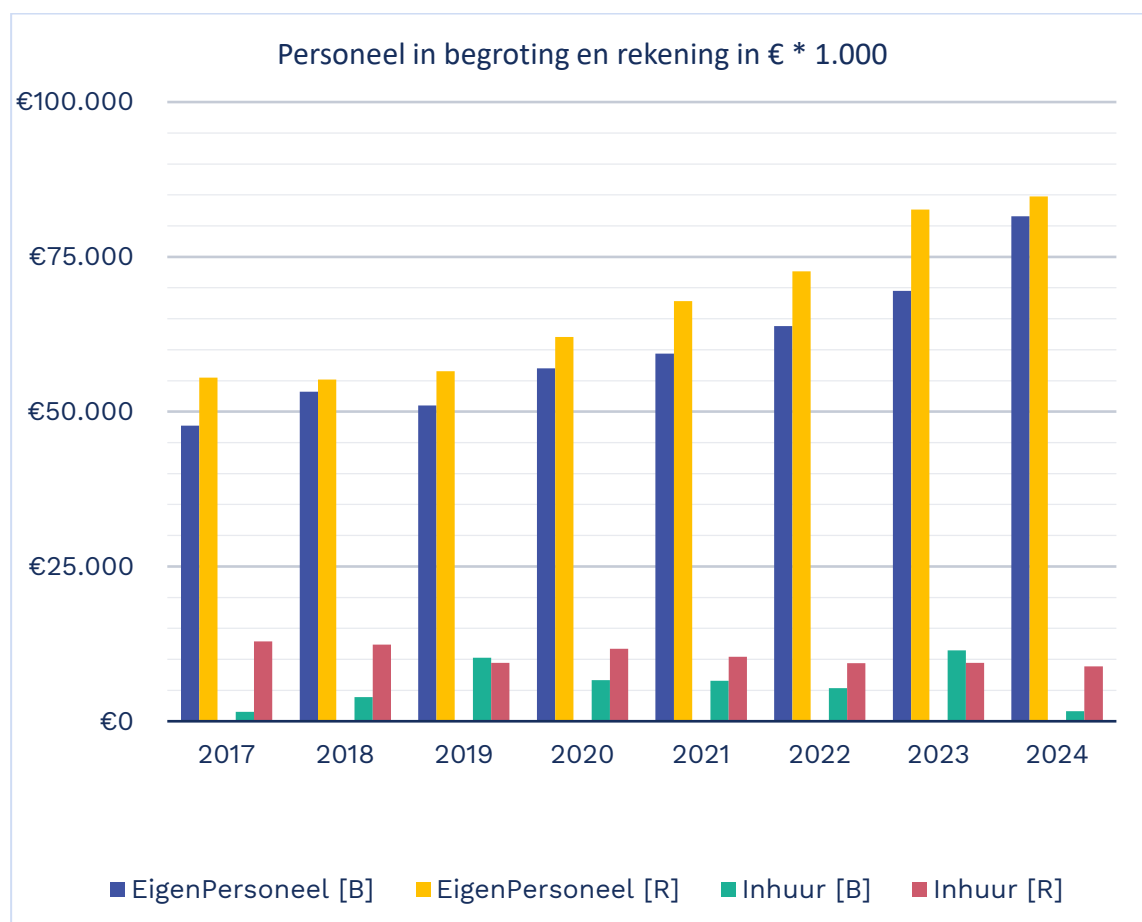
Een mogelijke oorzaak voor onderbesteding kan onderbezetting bij de ambtelijke dienst zijn (onvervulde vacatures). Er blijft dan geld van het begrote personeelsbudget over. De personeelsformatie bedroeg in 2024 920 fte. Gemiddeld waren daarvan 110 fte niet ingevuld met eigen personeel. De geschatte gemiddelde externe inhuur bedroeg over 2024 70 fte.¹ Daarmee rekening houdend waren gemiddeld 40 fte niet ingevuld gedurende 2024. Als uitgangspunt voor de begrote personeelslasten hanteert de provincie de basisformatie plus de tijdelijke formatie plus de projectformatie. Uit figuur 1 blijkt dat de gerealiseerde personeelslasten ieder jaar hoger waren dan oorspronkelijk begroot. Ook het budget voor externe inhuur werd in de meeste jaren overschreden. Procentueel zijn de lasten voor externe inhuur voor Fryslân in de periode 2017-2024 gedaald met circa 30 procent. Gemiddeld voor de zes provincies die deelnamen aan het DoeMee-onderzoek stegen die in dezelfde periode met 18 procent.

De provincie stelt de oorspronkelijke begroting op vóór de zomer (voorafgaand aan het begrotingsjaar). In het najaar maken de teams binnen de provincie hun teamplannen en dat levert dan nieuwe informatie op voor met name de projectformatie. Die is vaak hoger dan waar in de oorspronkelijke begroting rekening mee werd gehouden. De begroting wordt gedurende het jaar meermaals bijgesteld. In 2024 verruimden Provinciale Staten op deze manier het formatiebudget met ruim 14 miljoen (van circa 80 miljoen in de oorspronkelijke begroting naar circa 94,5 miljoen

¹ E-mail van een medewerker van de provincie Fryslân met schriftelijke beantwoording van door de NRK gestelde vragen, d.d. 17 juni 2026. Het gaat hier om een schatting, omdat de provincie ook veel mensen inhuurt die niet het hele jaar werkzaam zijn voor de provincie.

in de laatst gewijzigde begroting).² Ten opzichte van de gewijzigde begroting in 2024 realiseerde de provincie lagere personeelslasten, onder andere vanwege onvervulde vacatures.³

Statenleden geven aan niet in detail geïnformeerd te worden over de personeelslasten. Indirect wel als Gedeputeerde Staten ambtelijke capaciteit noemen als reden voor het niet halen van ambities en doelstellingen. Tegelijkertijd gaven zij aan dat de voortgang van veel projecten op ‘groen’ staat in de P&C documenten.⁴



Figuur 1: Lasten voor personeel en externe inhuur provincie Fryslân, oorspronkelijk begroot en realisatie

Naast de bezetting en de externe inhuur speelt ook het ziekteverzuim een rol bij de taakuitvoering. Als sprake is van veel (langdurige) ziekte, dan is de daadwerkelijke ambtelijke capaciteit lager en zal de uitvoering meer tijd kosten. Het ziekteverzuim was in Fryslân in 2023 en 2024 respectievelijk

² Gebaseerd op Provincie Fryslân. (2023). Begroting 2024. Provincie Fryslân, p.152. En Provincie Fryslân. (2025). Jaarstukken 2024. Provincie Fryslân, p.186.

³ E-mail van een medewerker van de provincie Fryslân met schriftelijke beantwoording van door de NRK gestelde vragen, d.d. 17 juni 2026 en ambtelijke reactie van de provincie Fryslân, d.d. 20 augustus 2026

⁴ Groepsinterview met Statenleden provincie Fryslân, 17 september 2025. Aanwezige fracties: Provinciaal Belang Fryslân, fractie Jonker, PvdA, JA21, SP, BBB, Christen Unie, GrienLinks, FNP, PvdD en D66.

5,6 en 5,3 procent.⁵ Over 2024 was het verzuim in Drenthe en Groningen respectievelijk 4,25 en 6,4 procent. Het ziekteverzuim voor de overheid als geheel bedroeg in 2024 6,1 procent.⁶

3.2 Lagere investeringen en wisselende realisatie van afschrijvingslasten

Een te optimistische inschatting van het moment waarop investeringsprojecten worden opgeleverd kan ook tot onderbesteding leiden. Dat kan zich dan via de afschrijvingslasten manifesteren.

3.2.1 Meevallers op oorspronkelijk begrote afschrijvingslasten

Net als Drenthe en Groningen neemt de provincie Fryslân afschrijvingslasten voor nieuw in gebruik genomen kapitaalgoederen op in de begroting en jaarrekening vanaf 1 januari van het jaar na oplevering. Een te florissante verwachting van het moment van oplevering leidt dan tot een te hoge inschatting van de afschrijvingslasten. Figuur 2 laat het verschil tussen de begrote en gerealiseerde afschrijvingslasten zien voor de jaren 2017-2024. Met uitzondering van 2018 en 2022 was sprake van meevallers op de afschrijvingslasten voor infrastructurele kapitaalgoederen. De tegenvaller in 2018 had betrekking op de afwaardering van activa die in eigendom van derden zijn, conform de dat jaar door Provinciale Staten vastgestelde Nota Vereenvoudiging financieel beleid. De tegenvaller in 2022 had te maken met instructies van de commissie Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) rondom provinciale investeringsbijdrages in kapitaalgoeder van derden.⁷ De meevallers in de andere jaren kunnen wijzen op een vertraagde uitvoering of oplevering van infrastructurele projecten.

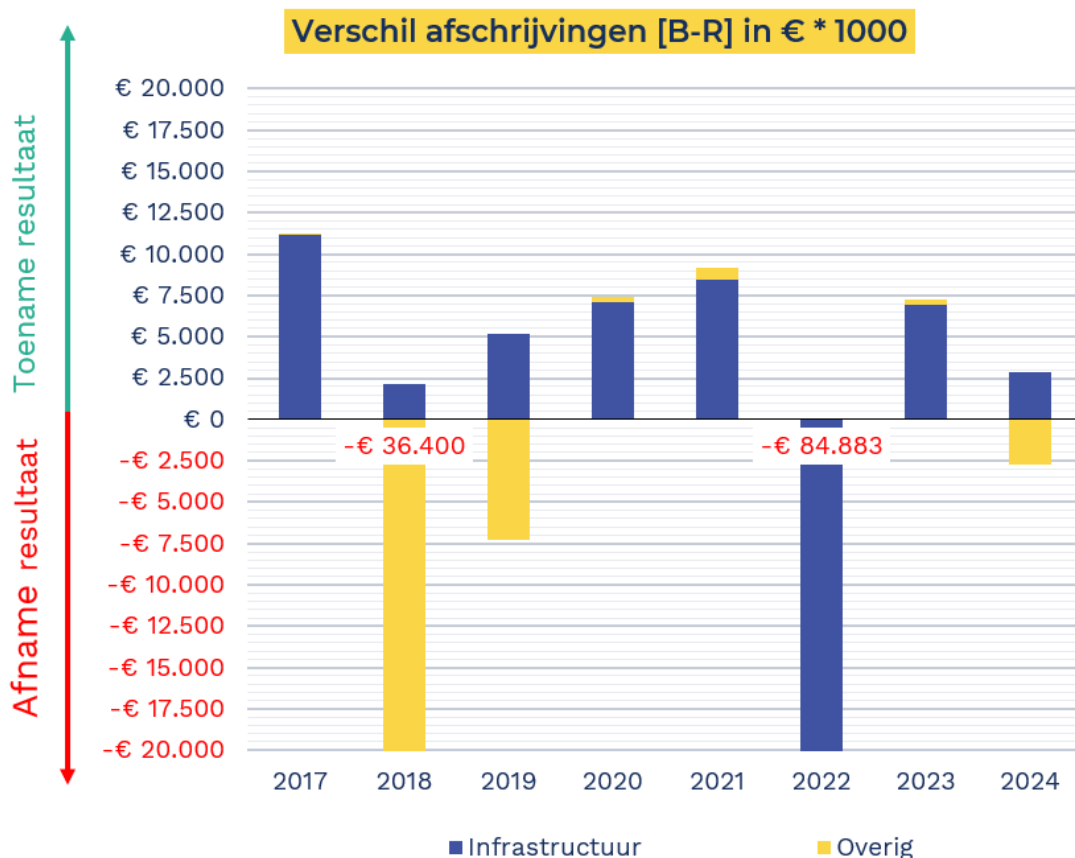
Afschrijvingen

Overheden zijn in de regel 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 gebouwen of infrastructurele werken. Na realisatie van bijvoorbeeld een weg activeer je deze op de balans waarna je geleidelijk afschrijft op de waarde ervan.

⁵ Provincie Fryslân. (2025). Jaarstukken 2024. Provincie Fryslân, p.182. En: Provincie Fryslân. (2024). Jaarstukken 2023. Provincie Fryslân, p. 161.

⁶ Centraal Bureau voor de Statistiek. (2026). Ziekteverzuimpercentage; bedrijfstakken (SBI 2008) en bedrijfsgrootte, te raadplegen via <https://www.cbs.nl/nl-nl/cijfers/detail/80072NED>.

⁷ Interview met medewerker van Team Financieel beleid en Business Control provincie Fryslân, d.d. 17 september 2025. In dit geval ging het om provinciale bijdrages in infrastructurele projecten van het Rijk. Het Rijk activeert die activa vervolgens niet.



Figuur 2: Meevallers en tegenvallers op afschrijvingen provincie Fryslân (verschil tussen oorspronkelijke begroting en realisatie)

In een gesprek gaven Statenleden aan nauwelijks zicht te hebben op mee- of tegenvallers in de afschrijvingslasten.⁸

3.2.2 Investeringsen

Bovenstaand beeld vormde de aanleiding om ook de oorspronkelijk begrote en gerealiseerde investeringen van de provincie Fryslân te beschouwen. Hieruit volgt dat het verband tussen lager dan begrote investeringen gevolgd door lager dan begrote afschrijvingslasten het jaar erop niet eenduidig is. Tabel 1 laat zien dat Fryslân in sommige jaren fors minder investeerde dan gepland en in 2022 fors meer dan gepland. Over de periode 2019-2024 realiseerde de provincie ongeveer driekwart van de oorspronkelijk begrote investeringen. Desgevraagd gaf de provincie aan dat zij bij nieuwe investeringen in onder andere verkeersveiligheidsmaatregelen geen rekening had gehouden met de voorbereidingstijd. Ook gaf zij aan dat in het verleden regelmatig vertragingen ontstonden bij grote infrastructurele projecten die zij samen met het Rijk uitvoerde.⁹

⁸ Groepsinterview met Statenleden provincie Fryslân, 17 september 2025. Aanwezige fracties: Provinciaal Belang Fryslân, fractie Jonker, PvdA, JA21, SP, BBB, Christen Unie, GrienLinks, FNP, PvdD en D66.

⁹ E-mail van een medewerker van de provincie Fryslân met schriftelijke beantwoording van door de NRK gestelde vragen, d.d. 17 juni 2026.

Tabel 1: Begrote en gerealiseerde investeringen provincie Fryslân periode 2019-2024 (bron: begrotingen en jaarstukken 2019-2024 provincie Fryslân)

	2019	2020	2021	2022	2023	2024	Totaal 2019-2024
Begroot (in duizenden euro's)	119.202	96.190	49.514	18.049	91.195	114.680	488.830
Gerealiseerd (in duizenden euro's)	100.092	58.508	42.863	57.182	46.274	68.366	373.285
Realisatiecijfer (in procenten)	84	61	87	317	51	60	76

In een gesprek gaven Statenleden aan dat Gedeputeerde Staten hen informeren over de voortgang van grote projecten. Daar zijn Statenleden in de regel tevreden over. Voor andere projecten is dat minder het geval. Volgens Statenleden komt het regelmatig voor dat infrastructurele projecten vertraging oplopen en dat de betreffende budgetten doorschuiven naar het volgende jaar. Een nadere toelichting over de precieze oorzaken en hoe Gedeputeerde Staten verdere vertraging (en eventuele onderbesteding) hopen te voorkomen ontbreekt. Als een project (herhaaldelijk) vertraging oploopt zou je volgens Statenleden ook kunnen overwegen de toegezegde middelen ergens anders aan te besteden. Maar die vraag wordt volgens hen praktisch nooit gesteld.¹⁰

¹⁰ Groepsinterview met Statenleden provincie Fryslân, 17 september 2025. Aanwezige fracties: Provinciaal Belang Fryslân, fractie Jonker, PvdA, JA21, SP, BBB, Christen Unie, GrienLinks, FNP, PvdD en D66.

4. Het tussentijds begroten van extra lasten

In dit hoofdstuk kijken we naar de omvang van de geraamde lasten volgens de *laatst gewijzigde* begroting en vergelijken die met de gerealiseerde lasten in de jaarrekening. Soms zijn er redenen om de oorspronkelijke begroting tussentijds aan te passen, bijvoorbeeld als gedurende het jaar aanvullende middelen beschikbaar komen of als Provinciale Staten aanvullende plannen met bijbehorende budgetten vaststellen. Oorspronkelijk was de Radboud Universiteit van plan ook de verschillen tussen oorspronkelijke begroting en laatst gewijzigde begroting te analyseren. Omdat hier geen gestandaardiseerde wijze van datavastlegging voor bestaat bleek dat voor de Radboud Universiteit ondoenlijk.¹¹

Op basis van de jaarrekeningen van Fryslân brachten we dat zelf in kaart. Figuur 3 laat zien dat Fryslân met uitzondering van 2022 ieder jaar geld overhoudt ten opzichte van de *laatst gewijzigde begroting*. Tot en met 2021 ging het altijd om een bedrag hoger dan tien procent van de totale rekening. Tussentijds begrootte de provincie die jaren dus extra lasten die zij gedurende dat begrotingsjaar niet meer volledig wist te realiseren.¹² In de jaren na 2021 is die afwijking kleiner. De provincie geeft desgevraagd aan dat dit gedeeltelijk verklaard kan worden doordat zij vanaf 2023 nog met één bestuursrapportage werkt (in plaats van twee) en dat zij die al meeneemt in de oorspronkelijke begroting voor het jaar erop. Hierdoor ontstaan alleen nog eventuele afwijkingen bij het autorisatiemoment in december en bij de jaarovergang.¹³

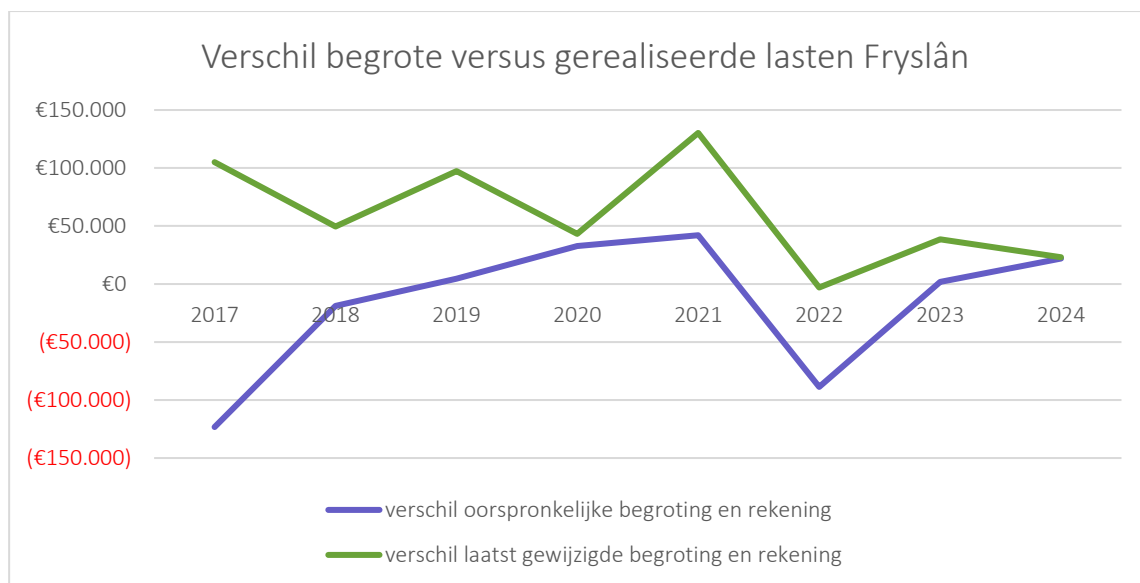
Verder speelt de timing waarop SPUKS beschikbaar komen een rol. In eerste instantie nam de provincie de ontvangen middelen direct in de begroting op, zonder dat zij die datzelfde jaar volledig wist te realiseren. Intussen neemt zij alleen het deel in de begroting op waarvan de provincie “redelijk zeker” weet dat zij dat daadwerkelijk weet te besteden. Het restant laat de provincie eerst op de balans staan en raamt zij op een later moment in de begroting.¹⁴

¹¹ Radboud Universiteit in opdracht van de Vereniging voor Rekenkamers. (2026). Schipperen tussen crises en ambitie – over (onvoorspelbare?) meevallers in het decentraal openbaar bestuur. Radboud Universiteit, p.176.

¹² In theorie kan het ook zo zijn dat de provincie met de tussentijds beschikbaar gestelde extra middelen maatschappelijke doelen goedkoper realiseerde dan verwacht. Vanwege de grote omvang van het gat is het hoogst onwaarschijnlijk dat hiermee het volledige gat (tussen de begrote lasten in de laatst gewijzigde begroting en de realisatie) kan worden verklaard in de jaren 2017 t/m 2021.

¹³ Gebaseerd op een e-mail van medewerker van de provincie Fryslân, d.d. 5 mei 2026.

¹⁴ Provincie Fryslân. (2025). Plan van aanpak verbetering voorspellend vermogen.



Figuur 3: Verschil tussen begrote en gerealiseerde lasten provincie Fryslân (bron: jaarrekeningen provincie Fryslân)

5. Hogere baten door tussentijds extra Rijksmiddelen

In het DoeMee-onderzoek gaat onderbesteding niet alleen om minder middelen besteden dan gepland, maar ook om meer opbrengsten dan verwacht. Provincies zijn voor hun opbrengsten in hoge mate afhankelijk van het Rijk. Hun grootste inkomstenbron is de algemene uitkering uit het provinciefonds. Ook de decentralisatie-uitkeringen uit het provinciefonds vormen een redelijke inkomstenbron. Daarnaast ontvangen zij middelen van het Rijk via zogenaamde specifieke uitkeringen (SPUKS). Dus als het Rijk gedurende het jaar aan de knoppen draait en extra middelen beschikbaar stelt, dan heeft dat direct gevolgen voor provincies. In dit hoofdstuk zal blijken dat de timing waarop het Rijk dat doet een voorname oorzaak is van onderbesteding, in de zin van meer middelen dan begroot. Naast inkomensoverdrachten van het Rijk hebben provincies eigen inkomstenbronnen. Eigen provinciale baten zijn leges en belastingheffingen, waarvan de opcentenheffing op de motorrijtuigenbelasting de grootste is. Die zijn goed te voorspellen: eventuele afwijkingen tussen de begrote en gerealiseerde baten uit leges en belastingen zijn enkele procenten (zie ook bevinding 8 in bijlage 1).

Net als Drenthe gebruikt Fryslân de meicirculaire van het Rijk (zie kader) uit het jaar voorafgaand aan het begrotingsjaar als basis voor het opstellen van de oorspronkelijke begroting. Groningen gebruikt de septembercirculaire. In de daaropvolgende circulaire actualiseert het Rijk de omvang van het provinciefonds. In de praktijk betekent dat meestal dat extra middelen gedurende het begrotingsjaar beschikbaar komen. Daar is bij het opstellen van de oorspronkelijke begroting nog geen volledige zekerheid over. Als in de september- of decembercirculaire (van het begrotingsjaar) nog aanvullende middelen beschikbaar komen is het niet realistisch dat de provincie die datzelfde jaar nog kan besteden.

Mei-, september- en decembercirculaires provinciefonds

Circulaires zijn schriftelijke algemene mededelingen van de Rijksoverheid. Met circulaire kan het Rijk beleid bekend maken, vragen om medewerking of inlichtingen, advies geven of andere informatie geven.¹⁵

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 Miljoenennota, en 3) in december op basis van de Najaarsnota. Vaak komen er in de loop van het jaar extra middelen beschikbaar, waardoor de provinciefondsuitkeringen hoger zijn dan de provincies oorspronkelijk

¹⁵ Rijksoverheid Kenniscentrum voor beleid en regelgeving: <https://www.kcbr.nl/ontwikkelen-beleid-en-regelgeving/beleidskompas/3-wat-zijn-opties-om-het-doel-te-realiseren/31-beleidsinstrumenten/communicatie/voorlichting/circulaires> benaderd op 7 mei 2026

begrooten. De provinciale primitieve begrotingen zijn namelijk gebaseerd op de inschatting van de provinciesfondsuitkeringen uit de mei- of septembercirculaire van het jaar voorafgaand aan het begrotingsjaar.

5.1 Specifieke uitkeringen

Naast de uitkeringen uit het provinciefonds, ontvangen provincies middelen van het Rijk via specifieke uitkeringen (SPUKS). Daarmee kunnen zij specifieke doelen realiseren. Zij hebben hierin nauwelijks beleidsvrijheid. Zowel het aantal SPUKS als de omvang van de SPUKS groeide de afgelopen jaren. In 2018 was sprake van twee actieve SPUKS, anno 2024 ging het om 42 actieve SPUKS. In 2018 stond voor ongeveer een ton aan SPUK-middelen op de provinciale balans, in 2024 ging het om ruim een kwart miljard euro.¹⁶

¹⁶ Gebaseerd op Provincie Fryslân. (2025). Plan van aanpak verbetering voorspellend vermogen, en e-mail van een medewerker van de provincie Fryslân met schriftelijke beantwoording van door de NRK gestelde vragen, d.d. 17 juni 2026.

6. Verbeteren van de begrotingsraming

Een andere relevante factor die kan leiden tot onderbesteding gaat over de kwaliteit van de begrotingsraming. Hier spelen twee zaken een rol, namelijk 1) de neiging om baten voorzichtig te begroten en 2) begrote lasten juist te overdrijven. Als het om de lasten gaat vinden bestuurders het fijner als die wat hoger geraamd worden, omdat de kans anders groter is dat ze later tegenvallers moeten melden en ze eventueel nogmaals naar Provinciale Staten moeten voor extra budget. Statenleden gaven in een groepsgesprek aan dat in Fryslân de lasten en de baten inderdaad voorzichtig worden ingeschat.¹⁷

Dat Friese Statenleden realistisch begroten een belangrijk thema vinden blijkt uit het feit dat zij in 2024 een motie aannamen die Gedeputeerde Staten verzochten een plan van aanpak te maken met concrete maatregelen ter verbetering van het voorspellend vermogen van de provincie Fryslân en dit plan aan Provinciale Staten voor te leggen.¹⁸

Op 27 mei 2025 stuurden Gedeputeerde Staten het aangepaste plan van aanpak naar Provinciale Staten.¹⁹ Het plan van aanpak bevat een analyse van de belangrijkste afwijkingen tussen begroting en realisatie voor 2024. Daaruit blijkt dat de provincie tussentijds, bij de bestuursrapportage (berap) en autorisatiemoment, bedragen doorschuift naar het volgende jaar. Waar dat betrekking heeft op investeringen komt dat doordat de provincie het lastig vindt personeel te vinden of opdrachten weg te zetten. Met de maandgesprekken die op dit moment plaatsvinden verwacht de ambtelijke dienst meer grip te krijgen op het proces dat leidt tot het doorschuiven van middelen met als doel om dit uiteindelijk te voorkomen of tot “goed onderbouwde uitzonderingen te laten behoren.”²⁰

Zie pagina vier van het plan van aanpak voor een aantal concrete maatregelen.

¹⁷ Groepsinterview met Statenleden provincie Fryslân, 17 september 2025. Aanwezige fracties: Provinciaal Belang Fryslân, fractie Jonker, PvdA, JA21, SP, BBB, Christen Unie, GrienLinks, FNP, PvdD en D66.

¹⁸ Provincie Fryslân. (2024). Motie 4120: voorspellend vermogen verbeteren. Aangenomen door Provinciale Staten van Fryslân d.d. 26 juni 2024.

¹⁹ Brief van Gedeputeerde Staten aan Provinciale Staten. Onderwerp: Motie 4120 en 4177 Plan van aanpak voorspellend vermogen. 27 mei 2025.

²⁰ Provincie Fryslân. (2025). Plan van aanpak verbetering voorspellend vermogen, p.3.

Bronnenlijst

Literatuur en beleidsstukken:

- Brief van Gedeputeerde Staten aan Provinciale Staten. Onderwerp: Motie 4120 en 4177 Plan van aanpak voorspellend vermogen.
- Provincie Fryslân. (2023). Begroting 2024. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2022). Begroting 2023. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2021). Begroting 2022. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2020). Begroting 2021. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2019). Begroting 2020. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2018). Begroting 2019. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2025). Jaarstukken 2024. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2024). Jaarstukken 2023. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2023). Jaarstukken 2022. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2022). Jaarstukken 2021. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2021). Jaarstukken 2020. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2020). Jaarstukken 2019. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2019). Jaarstukken 2018. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2018). Jaarstukken 2017. Provincie Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2024). Motie 4120: voorspellend vermogen verbeteren. Aangenomen door Provinciale Staten van Fryslân.
- Provincie Fryslân. (2025). Plan van aanpak verbetering voorspellend vermogen. Provincie Fryslân.
- Radboud Universiteit in opdracht van de Vereniging voor Rekenkamers. (2026). Schipperen tussen crises en ambitie – over (onvoorspelbare?) meevallers in het decentraal openbaar bestuur. Radboud Universiteit

Websites:

- Centraal Bureau voor de Statistiek. (2026). Ziekteverzuimpercentage; bedrijfstakken (SBI 2008) en bedrijfsgrootte, te raadplegen via <https://www.cbs.nl/nl-nl/cijfers/detail/80072NED>.
- Rijksoverheid Kenniscentrum voor beleid en regelgeving: <https://www.kcbr.nl/ontwikkelen-beleid-en-regelgeving/beleidskompas/3-wat-zijn-opties-om-het-doel-te-realiseren/31-beleidsinstrumenten/communicatie/voorlichting/circulaires>.

Bijlage 1: Lijst met geïnterviewde personen

Medewerker van de provincie, Team Financieel beleid en Business Control

Statenleden van de fracties Provinciaal Belang Fryslân, fractie Jonker, PvdA, JA21,
SP, BBB, Christen Unie, GrienLinks, FNP, PvdD en D66

Bijlage 2: herkomst cijfers

De onderzoekers die het [DoeMee-onderzoek](#) uitvoerden beschrijven op pagina 180 en 181 de data die zij gebruikten:

“Bij de voorbereiding van het onderzoek zijn we uitgegaan van het feit dat gemeenten, provincies en waterschappen hun oorspronkelijke begrotings- en hun jaarrekeninggegevens aan het CBS moeten aanleveren. Voor gemeenten en provincies geldt vervolgens dat die gegevens via [www.findo.nl](#) (hierna Findo) beschikbaar zijn gesteld.”

Voor eventuele aanvullende toelichting, context en nuances verwijzen we graag naar de tekst op die pagina's in het landelijke DoeMee-onderzoek.

Gegevens	Bron
“De personeelsformatie bedroeg in 2024 920 fte. Gemiddeld waren daarvan 110 fte niet ingevuld met eigen personeel. ... Als uitgangspunt voor de begrote personeelslasten hanteert de provincie de basisformatie plus de tijdelijke formatie plus de projectformatie.” (p.6)	Door contactpersoon van de provincie ingevulde enquête.
Figuur 1: Lasten voor personeel, begroot en resultaat	Findo, categorie 1.1 Salarissen en sociale lasten
Figuur 1: Lasten voor externe inhuur, begroot en resultaat	Findo, categorie 3.5.1 Ingeleend personeel
Figuur 2: Afschrijvingslasten, verschil begroot en resultaat	Findo, categorie 7.3
Tabel 1: Begrote en gerealiseerde investeringen	Begrotingen en jaarrekeningen provincie Fryslân 2019-2024
Figuur 3: Verschil begrote en gerealiseerde lasten	Jaarrekeningen provincie Fryslân 2017-2024

Bijlage 3: onderzoeksvragen, algemene bevindingen en provincie-specifieke bevindingen en aanbevelingen landelijk eindrapport DoeMee- onderzoek²¹

Onderzoeksvragen

De formele onderzoeksvraag 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 deelvragen voor dit onderzoek 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)?

Algemene bevindingen

[Deze tekst is integraal overgenomen, pp.9-10]

De hoofdconclusie bevat vier elementen.

1. Ten eerste is overal de extra baten de belangrijkste oorzaak voor meevallers met een hoofdrol voor Rijksbijdragen, zowel uit Gemeente- en Provinciefonds als uit andere bijdragen.

²¹ Radboud Universiteit in opdracht van de Vereniging voor Rekenkamers. (2026). Schipperen tussen crises en ambitie – over (onvoorspelbare?) meevallers in het decentraal openbaar bestuur. Radboud Universiteit.

2. Ten tweede is onderbezetting van personeel zichtbaar wat deels wordt opgevangen door extra inhuur.
3. Ten derde overall sprake van lagere afschrijvingen. Dat wijst op vertragingen in investeringen.
4. Ten vierde raken decentrale besturen de eigen baten vaak erg voorzichtig en blijken er aan het eind van het jaar meevallers te zijn.

Onderbezetting en afschrijvingen zijn bij provincies en gemeenten vrijwel nooit zichtbaar voor volksvertegenwoordigers.

Bevindingen provincies

[Deze tekst is integraal overgenomen, pp.11-12]

Er deden 6 provincies mee aan dit onderzoek. COVID19 speelt geen bijzondere rol bij de taakuitvoering van provincies anders dan wat bij elke organisatie speelde rondom inzet van personeel.

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.²² 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 6 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 overall 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

²² De enige vorm om dit te doen is om de tabellen met gegevens in de begrotingen en rekeningen handmatig te bewerken. Dat was voor dit onderzoek te veel gevraagd.

- 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 dan ook jaren zouden zijn met overschrijdingen of beperkte tegenvallers.

Aanbevelingen provincies en gemeenten

[Deze tekst is integraal overgenomen, p.13]

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.