Crowe | Accountants & Advies

Vooruitgang begint met het kiezen van de juiste partner.

Partner in progress



Notitie beleidsbegroting Waterschap De Dommel

7 oktober 2026

1. Aanleiding

Waterschap De Dommel (hierna WDD) staat voor de vraag hoe het structurele verschil tussen de prognoses in de Jaareindeverwachting (hierna JEV-2) en de uiteindelijke realisatie in de jaarrekening kunnen worden vertaald naar een betere beleidsbegroting en JEV-2, zodat de sturingsmogelijkheden worden vergroot en beleidsafspraken beter kunnen worden onderbouwd.

In het kader van deze vraag heeft WDD Crowe Nederland gevraagd de mogelijkheden te verkennen om de voorspelbaarheid van zowel de JEV-2 als de beleidsbegroting te verbeteren.

De aard van de werkzaamheden en de opdracht brengen met zich mee dat op de in dit rapport opgenomen beschrijvingen en cijfermateriaal door ons geen accountantscontrole is toegepast en dat tevens geen beoordelingsopdracht is uitgevoerd.

2. Situatiebeschrijving beleidsbegroting 2024 vanuit informatie WDD

Doorrekening van de verwachte onderrealisatie

Uit het memo "Kostenontwikkeling (2024) en de beleidsbegroting" (juni 2023) bleek enkele jaren geleden dat de jaarrekening structureel circa 4% gunstiger uitvalt dan in de JEV-2 wordt geraamd. De realisatie in de jaarrekening bleef daarmee jaarlijks achter bij de verwachtingen uit de JEV-2, waarbij het verschil gemiddeld circa 4% bedroeg en vervolgens aan de reserves werd toegevoegd.

Volgens WDD kan dit verschil voor een belangrijk deel worden verklaard door externe factoren, zoals ontwikkelingen op de leveranciers- en arbeidsmarkt en wijzigingen in beleid en regelgeving, waarop slechts beperkt invloed kan worden uitgeoefend. Daarnaast werd verwacht dat deze situatie zich ook in de toekomst zou blijven voordoen, mede als gevolg van de keuze om extern gericht te opereren en ruimte te bieden voor participatie. Omdat vooraf niet kan worden vastgesteld welke projecten of processen hierdoor vertraging zullen ondervinden, werd ervan uitgegaan dat de realisatiegraad structureel onder de 100% zou blijven.

Vanaf de Beleidsbegroting 2024 is met deze risico's rekening gehouden door een onderscheid aan te brengen tussen de programmering enerzijds en de benodigde belastingopbrengsten anderzijds. Om het structurele verschil te verwerken, is besloten 4% minder exploitatielasten mee te nemen in de berekening van de benodigde belastingopbrengsten en de tariefstelling. Hierdoor kwam de stijging van de belastingopbrengsten voor 2024 uit op 10,3% ten opzichte van de verwachte belastingopbrengsten 2023 op basis van Burap 2023-2. Hiermee bleef WDD binnen de kaders van het Bestuursprogramma.

Ook de jaarrekening 2025 laat opnieuw een vergelijkbaar beeld zien, waarbij het positieve verschil zelfs groter is dan in voorgaande jaren.

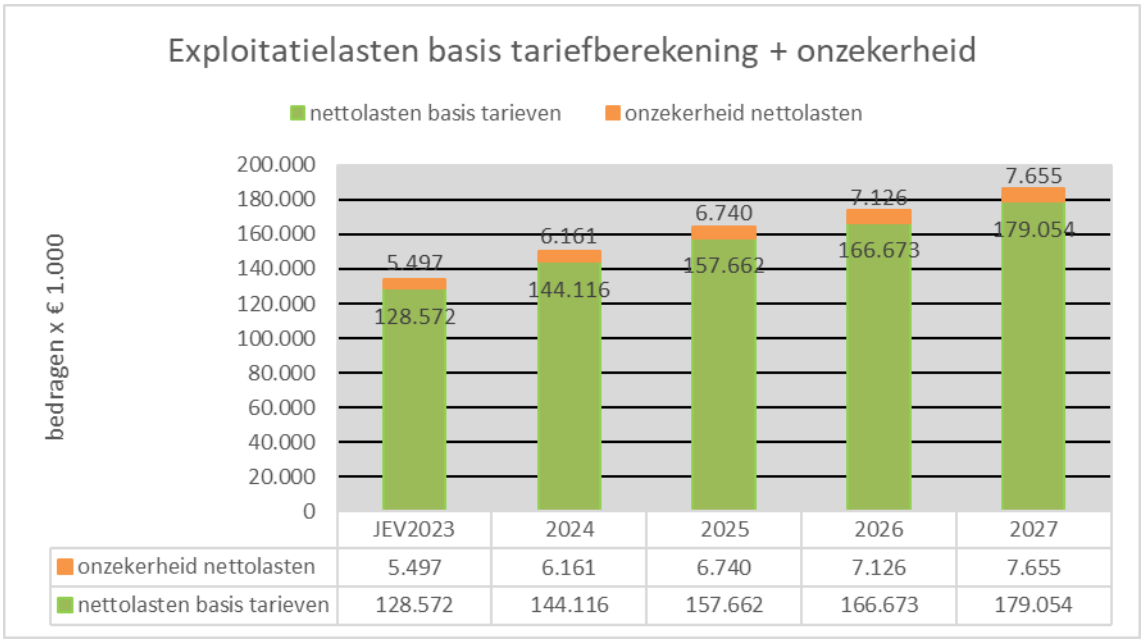
Verwerking in de tariefstelling en belastingopbrengsten

In het memo "Kostenontwikkeling en tariefontwikkeling 2024-2027 – juni 2023" is de conclusie getrokken dat de werkelijke realisatie van de nettolasten naar verwachting ook in de komende jaren structureel lager zal uitvallen dan begroot. Uitgaande van een verschil van ruim 4% zou dit betekenen dat de nettolasten in 2023 circa € 5,5 miljoen lager uitkomen dan begroot. Dit verschil neemt volgens de meerjarige raming toe tot ongeveer € 7,6 miljoen in 2027 en circa € 8,8 miljoen in 2030.

Om rekening te houden met de onzekerheid in de realisatie van de exploitatiebegroting, onder meer als gevolg van achterblijvende investeringsuitgaven, is ervoor gekozen om voor de tariefberekening uit te gaan van een realisatiegraad van circa 96%. Hiermee wordt voorkomen dat meer belastingopbrengsten worden geraamd en geheven dan noodzakelijk.

In de Beleidsbegroting 2024 is dit vertaald door een onderscheid aan te brengen tussen de programmering en de benodigde belastingopbrengsten. Daarbij is 4% van de exploitatielasten buiten beschouwing gelaten bij de berekening van de benodigde belastingopbrengsten en de tariefstelling.

Als gevolg hiervan stijgen de belastingopbrengsten in de periode 2024-2027 gemiddeld met ongeveer 7,5% per jaar en blijft de stijging van de belastingopbrengsten voor 2024 beperkt tot 10,3% ten opzichte van de verwachte belastingopbrengsten 2023 op basis van Burap 2023-2. Hiermee blijven de belastingopbrengsten binnen de kaders van het Bestuursprogramma.



3. Analyse Crowe

Vraagstelling

Bovenstaande situatie laat zien dat de realisatie structureel gunstiger uitvalt dan de laatste prognose in de JEV-2. Om te voorkomen dat onnodig te hoge tarieven in rekening worden gebracht, waardoor alleen maar reservevorming ontstaat, is de 4% korting bij het opstellen van de begroting voorgesteld. Zowel in het memo kostenontwikkeling als in het advies bij de beleidsbegroting 2024 wordt deze maatregel niet gepresenteerd als een taakstelling, maar als een manier om tot een realistisch belastingtarief te komen.

De vraag is daarom **niet** hoe de verlaging van de belastingtarieven met 4% moet worden vertaald naar een taakstelling of taakstellende budgetten, maar hoe zowel de begroting als de tussentijdse prognoses realistischer kunnen worden opgesteld. Uit de hiervoor aangehaalde stukken blijkt namelijk niet dat het bestuur de belastingtarieven op zichzelf als te hoog beschouwt, maar dat deze niet in verhouding staan tot de jaarlijks terugkerende overschotten.

De vraag is naar onze mening als volgt:

- Hoe kan de JEV-2 zodanig verbeterd worden, zodat deze een zo realistisch mogelijke inschatting van het resultaat vóór reservemutaties geeft en het verschil met de jaarrekening wordt geminimaliseerd.
- In de tweede plaats dient de beleidsbegroting zodanig te worden opgesteld dat deze een realistisch beeld van de kosten geeft, zodat inwoners en bedrijven een (realistisch) tarief betalen dat aansluit bij de daadwerkelijk te verwachten lasten.

Oplossingsrichtingen

- **Huidige methodiek handhaven**

Door de toenemende complexiteit waarin WDD opereert, is het te tijdrovend om per project, per afdeling, per cluster of per functie exact te achterhalen waardoor er afwijkingen binnen de programma's en budgetten bestaan waardoor structureel een beter resultaat van circa 4% wordt gerealiseerd. Door de tariefbepaling hierop te baseren wordt geborgd dat een kostendekkend tarief wordt geheven door het waterschap.

Voordelen

- Niemand hoeft te veranderen of extra verantwoording af te leggen. Hierdoor ontstaat geen onrust in de organisatie en kan WDD zich focussen op de zaken die er werkelijk toe doen.
- WDD behoudt ruimte en vrijheid om extra uitgaven te doen in het kader van de doelstelling zonder een begrotingswijziging aan te hoeven vragen.

Nadelen

- Goedkeuring van de beleidsbegroting en/of meerjarenbegroting kan problemen opleveren bij de toezichthouder. De onderbouwing van de 4% verlaging van de kosten is immers alleen gebaseerd op ervaringscijfers
- WDD behoudt te veel ruimte en vrijheid om extra uitgaven te doen, omdat structureel ruimte bestaat. Hierbij kan de vraag gesteld worden of er wel doelmatig gehandeld wordt.
- Het management kan hierdoor gedurende het jaar lastig bijsturen. Het is immers duidelijk niet aan welke knoppen precies moet worden gedraaid, omdat te veel ruimte bestaat op diverse plekken in de begroting.

- **<u>Topdown bepalen op welke kosten- en opbrengstensoorten de meeste verschillen optreden tussen jaarrekening en JEV-2</u>**

Voer een cijferbeoordeling uit waarbij op kostensoortniveau (eventueel verder gespecificeerd naar programmaniveau) de belangrijkste afwijkingen over de jaren heen worden gesignaleerd tussen jaarrekening, JEV-2 én Burap-2. Pas vervolgens de gemiddelde afwijkingen over de jaren heen toe per kostensoort in de nieuwe begrotingen en JEV'en.
Bij project gestuurde overheidsorganisaties blijkt regelmatig dat de prognoses voor de laatste vier maanden van het jaar te positief zijn. Dit kan enerzijds samenhangen met het onvoldoende onderkennen van welke factoren nog beïnvloedbaar zijn en op welke termijn bijsturing nog mogelijk is. Anderzijds lijken de begrippen *structureel* en *incidenteel* niet altijd op de juiste wijze te worden toegepast. Voorbeelden hiervan zijn:

- Aanbestedingen die in het najaar worden afgerond, leiden zelden nog tot lasten in het boekjaar.
- Diverse activiteiten zijn afhankelijk van het weer (bijvoorbeeld maaien, baggeren e.d.). Laat duidelijk in de JEV zien welke kostensoorten hiervan afhankelijk zijn en welk effect dit heeft op de verwachte realisatie.
- Activiteiten die van interne besluitvorming in het najaar afhankelijk zijn, leiden zelden nog tot materiële lasten in het najaar.
- Activiteiten die van externe besluitvorming in het najaar afhankelijk zijn, leiden eigenlijk nooit tot lasten in het najaar.

Hier speelt vermoedelijk het idee een rol dat enerzijds het scherper bijstellen van je eigen budget ertoe leidt dat je de volgende jaren ook een lager budget krijgt te besteden en anderzijds een vorm van angst wat er gebeurt op moment dat je einde van het jaar toch een overschrijding van de lasten (= onrechtmatig!) realiseert. Dit gevoel hangt enerzijds samen met de cultuur van overheidsorganisaties in het algemeen en WDD in het bijzonder, maar ook de wijze waarop begrotingen tot stand komen. Blijkbaar heeft het onderschrijden van lasten weinig tot geen gevolgen voor budgethouders, terwijl een overschrijding dat wel heeft. Daarnaast bestaat in ieder geval het idee dat begrotingen worden afgeleid van bijstellingen en /of realisaties en niet jaarlijks worden opgebouwd vanuit de primaire behoeften en doelen van WDD.
Omdat bovenstaande naar ons idee ook een rol speelt bij het opstellen van de beleidsbegroting, voorjaarsnota en meerjarenbegroting, wordt het volgende geadviseerd:

- Onderzoek of onder de budgethouders/medewerkers van WDD de gedachte bestaat dat overschrijdingen leiden tot consequenties voor medewerkers, waardoor ze het gedrag vertonen van overschatting (realisatie van lasten) enerzijds en anderzijds zeer voorzichtig zijn (teruggeven van budget).
- Onderzoek wat de basis is van de totstandkoming van de meerjarenbegroting, beleidsbegroting, voorjaarsnota en JEV. Is dat op basis van begrotingen voorgaande jaren, is dat op basis van laatste realisatie of is dat op basis van nieuwe beleidsvoornemen/te behalen doelen/ lopende projecten?

- **<u>Topdown bepalen op welke kostensoorten en opbrengstensoorten de meeste verschillen optreden tussen jaarrekening en beleidsbegroting</u>**

Voer een cijferbeoordeling uit waarbij op kostensoortniveau (eventueel verder gespecificeerd naar programmaniveau) de belangrijkste afwijkingen over de jaren heen worden gesignaleerd tussen de jaarrekening en de beleidsbegroting. Pas vervolgens de gemiddelde afwijkingen over de jaren heen toe per kostensoort in de beleidsbegroting.
Bij zowel waterschappen, gemeenten en gemeenschappelijke regelingen blijkt regelmatig dat de initiële jaarbegroting afgeleid wordt van de meerjarenbegroting. De uitgangspunten van de meerjarenbegroting verschillen echter vaak van die van de buraps, omdat deze vanuit een ander perspectief worden opgesteld. Daardoor wordt niet dezelfde basis gehanteerd: de meerjarenbegroting bouwt voort op de begroting, terwijl de buraps aansluiten bij de meest recente realisatie. Afwijkingen zijn vaak te vinden op de volgende posten:

- Kapitaalslasten
- Activering eigen uren
- Budgetten inhuur-personeel
- Onderhoudslasten
- ICT-lasten
- Stimuleringsregelingen (uitnutting)
- Posten onvoorzien (in exploitatie)

<u>Voordelen (2) en (3)</u>

- Door gerichtere analyse is de onderbouwing voor de toezichthouder waarschijnlijk afdoende.
- Resultaatanalyse in de jaarrekening laat een beter beeld zien.
- Door de outputgerichte benadering blijft de belasting voor de organisatie beperkt. Het initiatief voor de invoering kan bij de afdeling Planning & Control worden belegd.

<u>Nadelen (2) en (3)</u>

- Deze benadering is te grof om afdelingen/verantwoordelijken/processen te stimuleren dan wel scherper te laten begroten. Ofwel, gedrag zal door deze 2 methoden niet veranderen
- De nadelen onder optie 1 worden slechts ten dele weggenomen. Er zal ruimte in de begroting blijven bestaan die mogelijk onopgemerkt blijft.
- Door een topdown benadering worden budgethouders onvoldoende meegenomen in de problematiek en worden geen eigenaar van de oplossing.

- **<u>Bottom-up bepalen van budgetten en geen afwijkingen meer accepteren tussen JEV-2 en jaarrekening</u>**

a) Analyseer op kostensoort en budgetniveau waar de verschillen de afgelopen 5 jaren zijn ontstaan. Dit maakt inzichtelijk of zich binnen specifieke onderwerpen, clusters of kostensoorten structurele overschotten voordoen. Wellicht zijn er oorzaken te benoemen die een directe oorzaak kunnen opleveren.

b) Ga na waarom men zich in algemene zin een bepaalde ruimte in de begroting/ budgetten permitteert:
   a. Ligt het aan het type mens bij een overheidslichaam in algemene zin of specifiek bij WDD?
   b. Ligt het aan de cultuur?
      - Is men bang om fouten te maken?
      - Worden overschrijdingen afgestraft?
      - Invoering rechtmatigheid versterkt dit gevoel misschien?
      - Risicomijdende cultuur?
   c. Staat het bestuur bewust c.q. onbewust op afstand en wil het ambtelijk apparaat zo min mogelijk terug naar het bestuur.
   d. Is het clustermanagement hiervoor een oplossing?
   e. Et cetera.

c) Zit er te veel voorzichtigheid (posten onvoorzien) op te laag niveau in de begroting en moet dit niet op een hoger niveau ingebouwd worden (bijvoorbeeld programmaniveau).

d) Onderzoek het bijstellingsproces en ga na of dit wel met voldoende aandacht wordt Doorlopen:
   - Wie zijn erbij betrokken (is met name uitvoering voldoende hierin meegenomen).
   - Welke uitgangspunten is dit op gebaseerd.
   - Onderscheid structureel versus incidenteel (incidenteel is onzekerheidsfactor groter).
   - Afhankelijkheden in kaart brengen.

e) Onderzoek doorlooptijden in de processen. Dit wordt vaak schromelijk onderschat waardoor schattingen worden overschat, bijvoorbeeld:
   - Van inkoopinitiatief tot bestelling.
   - Besluitvorming.
   - Vergunningverlening.
   - Bezwaren.
   - Grondverwerving.
   - Ontwerpprocessen.

f) Analyseer het proces van de beleidsbegroting en vergelijk deze met het bijstellingsproces bij een burap:
   - Zijn dezelfde mensen daarbij betrokken?
   - Worden van dezelfde gegevensbronnen gebruik gemaakt?
   - Welke operationele en financiële indicatoren worden gebruikt?

4. Begroting 2027

Op basis van de ontvangen informatie hebben wij begrepen dat voor de begroting 2027 de netto-lastencorrectie van 4% is doorvertaald op basis van een analyse van de afwijkingen uit voorgaande jaren op procesniveau. Dit vormt een eerste goede stap.

Geadviseerd wordt om de 4%-norm, en de onderliggende analyse, uitsluitend toe te passen bij de bepaling van de belastingtarieven. Voor het ramen van de lasten ligt de nadruk op het realiseren van een zo realistisch mogelijke begroting. Daarbij zal niet alleen een aangepaste werkwijze nodig zijn, maar ook een verandering in de wijze waarop binnen de organisatie naar begroten en ramen wordt gekeken.

5. Advies

Gelet op de aard van de vraagstelling en de wens om de voorspelbaarheid van zowel de JEV-2 als de beleidsbegroting te verbeteren, lijkt een aanpak waarbij de belangrijkste verschillen tussen begroting, prognoses en realisatie systematisch worden geanalyseerd op kostensoort- en procesniveau op dit moment het meest passend. Deze benadering levert relatief snel inzicht op, vraagt beperkt extra inspanning van WDD en biedt een beter onderbouwde basis voor zowel de tariefstelling als de sturing gedurende het jaar.

Tegelijkertijd zal een structurele verbetering van de kwaliteit van prognoses en begrotingen niet uitsluitend kunnen worden bereikt met aanvullende analyses. Uit de bevindingen komt naar voren dat ook factoren als risicoperceptie, de omgang met budgetoverschrijdingen, de toepassing van structurele en incidentele effecten en de wijze waarop begrotingen tot stand komen van invloed kunnen zijn op het huidige begrotings- en prognosegedrag.

Om die reden verdient het aanbeveling om de keuze voor een methodiek te combineren met aandacht voor de onderliggende cultuur en werkwijzen binnen de organisatie. Uiteindelijk is het aan WDD om hierin een afweging te maken tussen uitvoerbaarheid, gewenste nauwkeurigheid en de mate waarin een verandering in gedrag en eigenaarschap wordt nagestreefd. Een combinatie van een meer datagedreven analyse en een geleidelijke ontwikkeling van de begrotingscultuur lijkt daarbij de meeste kans te bieden op een duurzaam resultaat.