

Nota Kostentoerekening en Overhead provincie Drenthe 2026

Provinciale Staten van Drenthe;

gelezen het voorstel van Gedeputeerde Staten van Drenthe van 26 augustus 2025, kenmerk 35/5.1/2025001096;

BESLUITEN:

de Nota Kostentoerekening en Overhead provincie Drenthe 2026 vast te stellen.

Inleiding

Het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV) verplicht provincies om op uniforme wijze kosten en opbrengsten toe te rekenen aan programma's, taakvelden en kostendragers binnen de begroting en jaarstukken van de provincie. Daarnaast bepaalt artikel 15 van de Financiële verordening provincie Drenthe 2024 dat Gedeputeerde Staten aan Provinciale Staten minstens eenmaal per vier jaar een beleidsnota over de kostprijsberekening en rententoerekening ter vaststelling aanbieden. Kort gezegd: de Nota kostentoerekening en overhead. Wij zullen deze hierna gemakshalve verder aanduiden als de "Nota overhead".

In deze Nota Overhead wordt de kaderstelling voor de bepaling van de toerekening van kosten aan de provinciale doelstellingen en de daarbij toe te rekenen overhead vastgelegd. De rententoerekening aan activa en het eigen vermogen blijft in deze nota buiten beschouwing. Dit zal worden meegenomen in de eerstvolgende bijstelling van de *Nota Investeren, Activeren, Waarderen en Afschrijven 2024*.

Het doel van deze nieuwe nota is heldere kaders te scheppen voor de bepaling van overhead en de kostentoerekening van zowel directe als indirecte kosten inclusief overhead aan de diverse onderdelen van de begroting van de provincie Drenthe met ingang van het boekjaar 2026. Daarnaast geeft deze nota een kader voor de toerekening van kosten in verband met bijvoorbeeld leges en heffingen of het in rekening brengen van kosten bij derden.

Het uitgangspunt is, dat lasten zo veel mogelijk direct worden toegerekend aan de provinciale doelstellingen en daarmee aan de provinciale taken en activiteiten. Daarbij worden allereerst alle functies, systemen en aanverwante lasten die rechtstreeks aan een doelstelling toegerekend kunnen worden ook meteen aan die doelstelling toegerekend. Voor alle lasten die niet rechtstreeks zijn toe te rekenen wordt in deze nota de wijze van toerekening uitgewerkt.

Deze nota treedt in werking per 1 januari 2026 en vormt dan het kader voor de kostentoerekening en overheadbepaling bij de provincie Drenthe.

Juridisch en beleidsmatig kader

Voor de Nota overhead zijn wij gehouden aan de van toepassing zijnde wettelijke kaders. In dit geval zijn in elk geval de volgende kaders en handleidingen van toepassing:

- de Provinciewet
- het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV)
- de Financiële Verordening provincie Drenthe 2024
- de Nota Begrotingsregels provincie Drenthe 2024
- Notities van de Commissie BBV, in het bijzonder de Nota Overhead
- de Handleiding overheidsstarieven 2025
- de nota Investeren, Activeren, Waarderen en Afschrijven 2024

Voor de uitvoering van deze nota is aansluiting gezocht bij relevante richtlijnen en stellige uitspraken van de Commissie BBV, in het bijzonder de Notitie Overhead 2023. Tevens is de Handleiding Overheidsstarieven 2025 van het Ministerie van Financiën als leidraad gehanteerd voor de bepaling van uurtarieven en kostprijsopbouw bij doorbelasting aan derden en overheidsbedrijven. Voor deze nota geldt, dat waar hogere en/of generieke wet- en regelgeving aan de orde zijn, naar deze documenten wordt verwezen. Op deze manier hoeft deze nota niet telkens aangepast te worden als in deze documenten wijzigingen worden aangebracht.

1. Verschillende soorten kosten/lasten: direct, indirect en 'overhead'

De provincie Drenthe maakt onderscheid tussen verschillende soorten kosten, in lijn met het BBV en artikel 5 van de Financiële Verordening provincie Drenthe.

1.1 Directe kosten

Directe kosten zijn *"alle kosten die onlosmakelijk verbonden zijn met de uitvoering van de primaire processen van de provincie"*. Deze primaire processen zijn in de provinciale begroting terug te vinden als de doelstellingen die worden uitgewerkt en waaraan de budgetten worden gekoppeld. Het gaat om de inzet van de instrumenten waarmee de provincie haar doelstellingen wil bereiken; zoals onder andere subsidies aan bedrijven en instellingen, de besluitvorming door het provinciaal bestuur, de omgevingsvisie, beleidsagenda's, investeringen in de infrastructuur en vergunningen en de handhaving daarvan. Deze kosten staan in een directe functionele relatie tot de uitvoering van provinciale taken en zijn daarom zonder verdeelsleutel of schatting toewijsbaar aan de betreffende kostendrager.

Het gaat bij directe kosten om de volgende kostensoorten:

- subsidies en bijdragen aan andere overheden: dit betreft financiële bijdragen die rechtstreeks worden verstrekt aan derden (zoals gemeenten, waterschappen of maatschappelijke organisaties) ter uitvoering van een provinciaal beleidsdoel. Deze uitgaven zijn direct verbonden aan concrete programma's en worden zonder tussenkomst van verdeelsleutels toegerekend;
- inkoop en overige externe lasten: Alle kosten van goederen en diensten die extern zijn betrokken ten behoeve van de uitvoering van een specifieke taak of project, zoals adviesdiensten, aannemers, leveranciers van materialen of huur van specifieke voorzieningen. Voorwaarde is dat de lasten functioneel te koppelen zijn aan één taakveld of project;
- afschrijvingslasten: Dit betreft de jaarlijkse kosten van duurzame kapitaalgoederen (zoals infrastructuur, vastgoed of systemen) die over meerdere jaren worden afgeschreven. Hoewel deze afschrijvingslasten niet overeenkomen met de daadwerkelijke uitgaven in datzelfde jaar, worden zij wel als directe kosten begroot binnen het betreffende programma of taakveld. De uitgaven worden gedekt uit de onderliggende investeringskredieten;
- directe Loonkosten: Loonkosten van medewerkers die direct werkzaamheden uitvoeren binnen een specifiek programma of project, zoals beleidsmedewerkers, projectleiders, vakspecialisten of toezichthouders. Voorwaarde is dat hun inzet (uren) aantoonbaar kan worden toegerekend aan de betreffende taak of activiteit;
- overige direct toerekenbare apparaatslasten: Denk aan reiskosten, specifieke opleidingen, projectgebonden softwarelicenties of tijdelijke huisvestingskosten die exclusief en aantoonbaar aan een taakveld of project verbonden zijn. Deze kosten worden alleen als directe lasten aangemerkt wanneer zij niet generiek zijn en dus geen overheadkarakter dragen.

1.2 Indirecte kosten

Indirecte kosten zijn: *"het geheel van functies gericht op de sturing en ondersteuning van de medewerkers in het primaire proces. Hiertoe behoren ook de systemen en aanverwante lasten die deze functies ondersteunen."*

Met andere woorden: Indirecte kosten zijn kosten die niet kunnen worden toegerekend aan een specifieke provinciale taak, activiteit of doelstelling, maar wel noodzakelijk zijn voor de uitvoering daarvan. Deze kosten worden gemeenschappelijk gemaakt ten behoeve van meerdere taken of organisatieonderdelen en moeten daarom via een verdeelsleutel of toerekeningmethodiek worden toegerekend aan de betreffende kostendragers.

De provincie Drenthe kiest voor toepassing van deze definitie, aangevuld met een interne specificatie van welke kosten(groepen) als overhead worden aangemerkt.

Het gaat bij indirecte kosten om de volgende soorten kosten:

- indirecte personeelskosten: kosten die te maken hebben met de functies in de organisatie die in de Nota overhead van de Commissie BBV zijn benoemd als behorende tot de overhead. Het gaat hierbij om leidinggevenden in de organisatie en de ondersteunende PIOFACH-functies: personeel, informatisering en automatisering, organisatie, financiën, archivering, communicatie en huisvesting. Deze sturende en ondersteunende functies zijn overhead;

Niet-productieve uren, zoals langdurig ziekteverzuim en verlof op basis van het generatiepact, worden eveneens gerekend tot de overhead. Deze uren zijn niet rechtstreeks toe te rekenen aan een taakveld of programma, maar maken deel uit van de organisatie brede apparaatslasten en worden centraal verantwoord onder taakveld Overhead.

- automatisering en informatievoorziening: kosten voor ICT-systemen, infrastructuur, licenties, applicatiebeheer en gebruikersondersteuning die generiek zijn van aard;
- huisvestingskosten: Hieronder vallen algemene kosten voor gebouwbeheer, energie, schoonmaak, beveiliging en inrichting van ruimten die niet exclusief aan een taakveld of programma zijn toe te rekenen;
- bestuurlijke en concernbrede ondersteuning: kosten van bestuursorganen, concernstaf, directievoering en strategisch advies die betrekking hebben op de gehele organisatie of meerdere taakvelden tegelijk;
- algemene organisatiekosten: Denk hierbij aan opleidingskosten, abonnementen, verzekeringen, representatie en accountant kosten die geen directie relatie hebben met een enkelvoudige activiteit.

In lijn met het BBV en de uitgangspunten van de Financiële verordening worden deze kosten niet afzonderlijk verantwoord, maar via een systematische toerekening opgenomen in de kostprijzen van producten, programma's of taakvelden, dan wel verantwoord als overhead.

2. Methodiek voor kostentoerekening

De methode van kostentoerekening is bepalend voor een juiste toewijzing van kosten aan beleidsvelden, programma's en taakvelden. Hieronder wordt de provinciale werkwijze voor directe kosten en indirecte kosten (overhead) uiteengezet.

2.1 Directe kosten in de begroting en de jaarstukken

Directe kosten worden op de volgende wijze aan de doelstellingen toegerekend:

1. niet-loonkosten: worden rechtstreeks toegerekend aan het betreffende product of programma. Deze toerekening gebeurt zonder tussenkomst van verdeelsleutels;
2. loonkosten: worden toegerekend aan programma's op basis van een verdeling van de loonsom die gebaseerd is op de geschatte inzet van personeel per taakveld en doelstelling. Deze raming maakt integraal deel uit van het begrotingsproces;
3. inhuur die wordt gedekt uit specifieke budgetten binnen de programma's, wordt daar ook als directe kosten verantwoord. De inhuur die vanuit de loonsom wordt gedekt wordt meegenomen in de toerekening zoals beschreven onder punt 2.

2.2 Indirecte kosten (overhead) in de begroting en de jaarstukken

Voor de toerekening van overheadkosten kiest de provincie Drenthe voor de methodiek, waarbij zij de volgende uitgangspunten hanteert:

- voor de toerekening aan de taakvelden geldt dat de indirecte kosten aan het taakveld Overhead worden toegerekend; dit geldt zowel voor de indirecte loonkosten als voor de indirecte overige kosten;
- voor de toerekening in de programmabegroting wordt de overhead toegerekend aan de primaire processen naar rato van de directe loonkosten.

2.3 Berekening van de opslag

Voor de berekening van de opslag wordt een vast percentage gehanteerd. Dit percentage wordt jaarlijks bij de begroting berekend, om zo ook een bestendige lijn bij samenwerkingen en richting onze partners te kunnen hanteren. De overheadopslag wordt bepaald door alle geraamde indirecte personele kosten te delen door alle geraamde directe personele kosten voor de gehele organisatie.

$$\text{Opslagpercentage overhead} = \frac{\text{Indirecte personele lasten}}{\text{Directe personele lasten}} \times 100\%$$

Deze opslag wordt extracomptabel verwerkt en dient ter onderbouwing van doorbelasting aan producten of kostendekkende tarieven waarvoor directe personeelsinzet wordt begroot. De beleidsprogramma's worden in de begroting niet rechtstreeks belast met overhead, conform het BBV.

Wij hanteren voor deze opslag het uitgangspunt; toepassen, tenzij. Dat wil zeggen dat zoveel mogelijk dezelfde opslag wordt gehanteerd waar mogelijk.

Jaarlijks wordt bij de Begroting vanuit de aldus berekende verhouding tussen primair proces en ondersteuning bekeken of de organisatie op dit punt nog in evenwicht is.

3. Specifieke toepassingen

De volgende toepassingen geven nadere invulling aan de keuzes die binnen deze nota worden gemaakt voor concrete onderdelen van de begroting en jaarstukken. Voor elk type toepassing wordt de systematiek van kostentoerekening verduidelijkt, inclusief eventuele uitzonderingen of afwijkingen.

3.1 Vennootschapsbelasting/BTW meng %

Jaarlijks dient beoordeeld te worden of en in hoeverre de provincie Drenthe belastingplichtig is voor de vennootschapsbelasting (Vpb). Deze beoordeling vindt plaats op het niveau van afzonderlijke economische activiteiten, waaronder de activiteit 'detachering van personeel'.

Specifiek ten aanzien van detachering geldt dat de provincie geen Vpb-plicht heeft, mits er géén sprake is van een winststreven. Dit betekent concreet dat de vergoedingen die aan derden in rekening worden gebracht niet hoger mogen zijn dan een kostendekkende vergoeding in fiscale zin. Om dit te onderbouwen, wordt jaarlijks een berekening opgesteld waarin op basis van de directe kosten een opslagpercentage wordt gehanteerd dat uitsluitend kosten dekt, zonder winstopslag.

3.2 Btw-mengpercentage

Ten behoeve van de opgave voor het btw-compensatiefonds past de provincie Drenthe een zogenoemd mengpercentage toe op algemene kosten die niet rechtstreeks zijn toe te rekenen aan specifieke activiteiten. Deze algemene kosten worden jaarlijks, op basis van een verdeelsleutel, toegerekend aan compensabele overheidsactiviteiten, aftrekbare btw-ondernemersactiviteiten en niet-compensabele/niet-aftrekbare activiteiten.

Bij de berekening van het btw-mengpercentage wordt niet de vaste opslag op de algemene kosten toegepast, maar de door de Belastingdienst goedgekeurde ORINCO-methode.

3.3 Lokale heffingen/Leges (kostendekkende tarieven)

Voor het bepalen van de geraamde kostprijs van de leges waarmee kosten in rekening worden gebracht, wordt uitgegaan van de primitieve begroting. Bij de kostentoerekening worden naast directe kosten ook indirecte kosten betrokken.

De directe kosten betreffen kosten die voortvloeien uit taakvelden, die voor rekening komen van de leges. De indirecte kosten betreffen kosten die voortvloeien uit het taakveld Overhead. De toerekening van overhead aan de leges gebeurt op basis van de personeelslasten met de formule: $((\text{Personeelslasten taakveld})/(\text{totale personeelslasten alle taakvelden exclusief overhead})) \times \text{overhead} = \text{opslag taakveld}$. Als basis dient de volledige begroting, waarbij de loonkosten van het bestuur worden uitgesloten.

3.4 Investerings

In de notitie Overhead 2023 van de commissie BBV is bepaald dat overhead kan worden toegerekend aan investeringen en grondexploitaties via een verrekening met taakveld Overhead. Bij de provincie Drenthe kiezen wij ervoor om de overheadopslag niet toe te passen op investeringen. Deze keuze is gebaseerd op het streven naar eenvoud, transparantie en het beperken van administratieve lasten.

Investerings voor derden

Hierbij geldt dat in de in rekening te brengen kosten de directe vervaardigingskosten (dus exclusief overhead) worden doorberekend aan derden. Dit komt overeen met de te activeren kosten van onze eigen investeringen.

3.5 Dienstverleningsovereenkomsten/samenwerkingsovereenkomsten

Bij samenwerkingsverbanden (bijvoorbeeld gemeenschappelijke regelingen of interbestuurlijke overeenkomsten) wordt overhead toegerekend als sprake is van een doorbelasting van intern personeel naar externe partijen of dienstverleningsovereenkomst. Dit moet blijken uit een prestatiegerichte afspraak of onderliggende kostprijsberekening. De overhead wordt ook toegerekend indien de dienstverlening plaatsvindt op basis van een uurtarief in plaats van een FTE inzet. GS kunnen afwijken van de vastgelegde methodiek voor de bepaling van de overhead. Dit dient in de samenwerkingsovereenkomst gemotiveerd te worden vastgelegd.

3.6 Detacheringen

Bij detacheringen van medewerkers van de provincie Drenthe naar derden worden de werkelijke loonkosten in rekening gebracht zonder overheadtoerekening.

Provinciale Staten voornoemd,

drs. J. Klijnsma, voorzitter

mr. drs. S. Buissink, griffier

Assen, 24 september 2025

Kenmerk SG/2025001284