

Ministerie van Binnenlandse Zaken en  
Koninkrijksrelaties  
T.a.v. Minister de heer H.M. de Jonge  
Postbus 20011  
2500 EA DEN HAAG

Postbus 242  
2130 AE Hoofddorp  
Mercuriusplein 3  
2132 HA Hoofddorp  
T 088 496 03 01  
nba@nba.nl  
www.nba.nl

Datum	Onderwerp	Referentie	Uw kenmerk	Bijlage(n)	E-mail/Telefoon
12 maart 2024	WNT Verantwoording 2023	24/DB/05344			M 06-50250088

Geachte heer De Jonge,

De Wet Normering Topinkomens (WNT) borgt een belangrijk maatschappelijk belang. Veel van onze leden zijn nauw betrokken bij de uitvoering van de WNT en met name bij de controle van de WNT-verantwoordingen.

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants

Namens de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) overleggen de werkgroepen WNT en Controleprotocollen (COPRO) al meerdere jaren met de afdeling Topinkomens en Economische Advisering (TEA) van uw ministerie over de uitvoerbaarheid van de wet- en regelgeving WNT. Veel zaken zijn na onderling overleg verbeterd. Echter, over de problematiek omtrent de groepsverantwoording is tot op heden geen overeenstemming bereikt. Wij schrijven u deze brief om onze diepe bezorgdheid te uiten over de gevolgen in onder andere de zorgketens, van de door uw ministerie doorgevoerde uitleg in de Uitvoeringsregeling van de WNT 2023<sup>1</sup>.



In het kort betreft de groepsverantwoordingsproblematiek het volgende. Het gaat om de openbaarmakingsverplichting voor WNT-instellingen die, samen met andere niet-WNT-instellingen, deel uitmaken van een groep van rechtspersonen (artikel 5c, derde lid, van de Uitvoeringsregeling WNT per 1 januari 2023). Bij zo'n groep van instellingen werkt of werken voor de gehele groep (doorgaans fulltime) aangestelde topfunctionaris(sen). Deze topfunctionarissen werken niet alleen voor de 'hoofdinstantie', maar werken ook parttime voor- of bij andere instellingen binnen dezelfde groep; de zogenoemde intra-groep detacheringen. Het doet zich met name voor in de zorgsector, bij zowel zorgaanbieders als zorgverzekeraars.

De WNT-verantwoording van de topfunctionaris van een dergelijke groep, die dus in deze hoedanigheid tevens de topfunctionaris is bij dochter-organisaties, vond tot nu toe geaggregeerd plaats in de jaarrekening van de groep. Op deze wijze werden de WNT gegevens van topfunctionarissen samengevoegd per dienstbetrekking (op groepsniveau) en op één plaats verantwoord met daarbij een verwijzing naar de betreffende WNT instellingen. Voor instellingen faciliteert dit een transparante en efficiënte wijze van verantwoorden van de totale werkelijke bezoldiging van topfunctionarissen in groepsverband.

---

<sup>1</sup> Middels publicatie op 1 november 2022 door het ministerie van Binnenlandse Zaken

Uw ministerie meent sinds enige tijd dat in een groepsverantwoording de WNT-gegevens per topfunctionaris, **per afzonderlijke WNT-instelling**, binnen de groep moeten worden verantwoord.

Dit veroorzaakt niet alleen een grote extra rapportagelast voor de instellingen, maar stuit onzerzijds ook op (onoverkomelijke) problemen in de vereiste controle van de betreffende WNT-verantwoordingen. Omdat de WNT-verantwoording deel uitmaakt van de reguliere jaarrekening, heeft dit knelpunt ook gevolgen voor de controleverklaring bij de jaarrekening. Wij verwachten dat er een groot aantal niet-goedkeurende verklaringen zullen worden afgegeven met de nodige gevolgen voor bekostiging en financiering.

Voor de controle van de WNT-verantwoording 2022 heeft het knelpunt vorig jaar uiteindelijk geresulteerd in het – met instemming van uw ministerie<sup>2</sup> - buiten de scope van de controle door de accountant plaatsen, van de WNT-verantwoording van de groep.

De uitleg van de wet- en regelgeving op dit gebied is echter in 2023 niet gewijzigd en het BZK-controleprotocol WNT op dit onderdeel evenmin. Dit leidt ertoe dat er voor 2023 opnieuw sprake is van knelpunten in de verantwoording en controle van de WNT-gegevens in geval van intra-groep detacheringen. Onder meer zijn vraagstukken ontstaan over de deeltijdfactor en het bezoldigingsbegrip, mede als gevolg van het ontbreken van een helder normenkader.

Wij hebben eerder onze bezorgdheid geuit<sup>3</sup> aan uw directeur-generaal omtrent de onuitvoerbaarheid van het controleprotocol 2023 op het punt van de groepsverantwoording, en de gevolgen hiervan voor de controle op de naleving van de WNT. Afgelopen najaar hebben wij constructief overlegd met uw ministerie (afdeling Topinkomens en Economische Advisering) en met het Centraal Informatiepunt Beroepen Gezondheidszorg (CIBG; toezichthouder op naleving van de WNT namens het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS)). Op verzoek van uw ministerie hebben wij een tijdelijke oplossingsrichting<sup>4</sup> voorgesteld en uitgewerkt. Hierover is in eerste instantie overeenstemming<sup>5</sup> bereikt. Maar ons voorstel bleek eind januari jl. uiteindelijk voor uw ministerie niet haalbaar<sup>6</sup>. Voorts bleek het voor het CIBG niet mogelijk om op objectieve gronden tot de benodigde afbakening en opdeling van een -vooraf bepaalde- risicopopulatie van WNT-instellingen te komen.

Wij hebben uw ministerie er op gewezen dat de huidige wet- en regelgeving en interpretatie daarvan, leidt tot knelpunten in de verantwoording en de controle van de WNT gegevens. Met als gevolg op basis van het bestaande controleprotocol, een hausse aan verklaringen met beperking of oordeelonthouding. Dit leidt overigens ook tot tijdrovende opvolgingsactiviteiten van uw ministerie, van het CIBG als toezichthouder en van andere betrokkenen in de keten (oa DNB, banken). Uw ministerie heeft laten weten niet te kunnen instemmen met het wederom buitenwerking stellen van het Controleprotocol WNT in 2023 ten aanzien van het controleren van groepsverantwoordingen.

Gezien al het voorgaande gaan wij onze leden informeren<sup>7</sup> over de gevolgen van de intra-groep-detachering op accountantswerkzaamheden WNT via een NBA-audit alert.

Wij willen middels dit schrijven benadrukken dat de gevolgen van de gekozen uitleg van de Uitvoeringsregeling WNT 2023, tot onrust en onbegrip leiden binnen WNT-instellingen en het maatschappelijk verkeer. Immers de bezoldiging van de natuurlijk persoon, die op basis van een arbeidsovereenkomst een bezoldiging ontvangt die binnen de gestelde WNT-norm valt, blijft onveranderd én (doorgaans) onder de WNT-norm. Maar door de nieuwe uitleg van de Uitvoeringsregeling gaan er kosten doorbelast worden voor het vervullen van de leidinggevende topfunctie. Die kunnen, vanwege een andere toe te passen salaris- en kostenbegrippen, leiden tot overschrijdingen van de WNT-norm per dochter-instelling. Althans op papier. Feitelijk ontvangt de topfunctionaris zelf geen euro extra. De overschrijdingen, in casu onverschuldigde betalingen, moeten vervolgens onderling worden verrekend tussen de betreffende entiteiten in de groep.

---

<sup>2</sup> Brief van het ministerie aan de NBA d.d. 14 februari 2023 met kenmerk 2023-0000083914

<sup>3</sup> Middels schrijven d.d. 20 september 2023

<sup>4</sup> Notitie oplossingsrichting WNT Verantwoording 2023 d.d. 24 november 2023

<sup>5</sup> Middels e-mail d.d. 21 december 2023

<sup>6</sup> Medegedeeld in het overleg d.d. 25 januari 2024

<sup>7</sup> Nieuwsbericht 1 februari 2024

In deze situaties kunnen accountants niet voldoende controle-informatie verkrijgen om te bepalen of de instelling conform de WNT-regeling handelt. En volgen er dus niet-goedkeurende verklaringen.

Zoals ook in eerdere overleggen aangegeven, denken wij graag mee om tot een structurele oplossing te komen voor de onderhavige problematiek. Eén die zowel recht doet aan de geest van de wet, als aan de uitvoerbaarheid voor wat betreft het opstellen van de WNT verantwoording en de controle daarover. Ook de beperking van bijkomende verantwoordings- en controlelasten voor de instellingen heeft onze aandacht. In dat verband merken wij op dat de betreffende instellingen tot nu toe zeer beperkt zijn geïnformeerd over de gevraagde uitsplitsing van de WNT-verantwoording door uw ministerie.

Mochten er naar aanleiding van deze brief nog vragen zijn, dan beantwoorden wij die graag.

Met vriendelijke groet,

Namens het bestuur van de NBA,

Ondertekend door:

Ondertekend door:

Dhr. K. Douma,  
Voorzitter

Dhr. drs. A.m. Kayhan RA,  
bestuurslid

Een kopie van deze brief is gezonden aan:

- ActiZ
- Centraal Informatiepunt Beroepen Gezondheidszorg (CIBG)
- De Nederlandsche Bank
- Zorgverzekeraars Nederland
- Minister van VWS

Nadere toelichting inzake verantwoordings- en controleproblemen:

#### Bezoldigingsbegrip

Een topfunctionaris die vanuit een andere rechtspersoon binnen de groep bij de WNT-instelling is gedetacheerd (intra-groep-detachering) om bij die WNT-instelling werkzaam te zijn als topfunctionaris voor de WNT dient, te worden aangemerkt als topfunctionaris zonder dienstbetrekking. Daarbij geldt voor leidinggevende topfunctionarissen zonder dienstbetrekking een ander bezoldigingsbegrip dan voor een topfunctionaris in dienstbetrekking. Ook is een ander individueel toepasselijke bezoldigingsmaximum van toepassing voor de eerste twaalf kalendermaanden van de functievervulling.

Het is aan de WNT-instelling om te bepalen welke doorbelaste kosten tot de bezoldiging behoren. Deze doorbelaste kosten dienen te worden opgenomen in de WNT-verantwoording van de WNT-instelling.

#### Deeltijdfactor

Kenmerkend van intra-groep-detachering is dat de topfunctionaris veelal gecombineerd een groep van verschillende entiteiten aanstuurt en hierbij onder meer bezig is met het beleid en strategie dat op alle entiteiten van toepassing is. In de WNT regelgeving zijn geen objectieve criteria, normen opgenomen op welke wijze deze kosten van gemene deler aan de individuele WNT-instellingen moeten worden toegerekend (verdeelsleutel).

Resumerend ziet de problematiek toe op:

1. Met de conversie van topfunctionaris in dienstbetrekking naar topfunctionaris zonder dienstbetrekking geldt ook een ander bezoldigingsbegrip. In geval van topfunctionaris zonder dienstbetrekking geldt als bezoldigingsbegrip: 'de voor het vervullen van de topfunctie doorbelaste kosten'. In de wet- en regelgeving is het bezoldigingsbegrip in geval van intra-groep-detachering niet verder uitgewerkt. De kosten voor het vervullen van de leidinggevende topfunctie is een open begrip (zie ook toelichting bij de Uitvoeringsregeling WNT 2016), een limitatieve opsomming ontbreekt (normonduidelijkheid) ;
2. In de WNT is niet nader uitgewerkt hoe gemeenschappelijke kosten aan individuele topfunctionarissen mogen/moeten worden toegerekend en vervolgens verder aan individuele instellingen mogen/moeten worden toegerekend (normonduidelijkheid)
3. Met de conversie van topfunctionaris in dienstbetrekking naar topfunctionaris zonder dienstbetrekking geldt dat de omvang per dienstverband moet worden verantwoord. Kenmerkend van een topfunctionaris binnen een groep van entiteiten is dat deze is aangesteld om gecombineerd een groep aan te sturen en zich ook bezig houdt met 'groepsbrede' werkzaamheden ( beleid, strategie). In de WNT ontbreekt een uitgekristalliseerde norm voor de te hanteren verdeelsleutel van deze groepsbrede werkzaamheden naar de omvang van het vervullen van de leiding gevende topfunctie bij de individuele WNT instellingen.
4. het ontbreken van het tegengestelde belang tussen groepsentiteit(en), waardoor in het algemeen de accountant geen voldoende en geschikte controle-informatie zal kunnen verkrijgen op dit onderdeel (met name ten aanzien van de deeltijdfactor en daaraan gerelateerde hoogte van doorbelaste kosten).

Vorengenoemde aspecten leiden tot onzekerheden in de controle die niet op economisch verantwoorde wijze kunnen worden weggenomen.