

Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties  
T.a.v. mevr. K. Nijendijk  
Postbus 20011  
2500 EA Den Haag

Postbus 7984  
1008 AD Amsterdam  
Antonio Vivaldistraat 2-8  
1083 HP Amsterdam  
T 020 301 03 01  
nba@nba.nl  
www.nba.nl

Datum	Onderwerp	Referentie	Bijlage	Doorkiesnummer
17 mei 2016	Reactie consultatie concept wetsvoorstel WNT-3	WNT/1/JK/HJB/KV	NBA reactie consultatie WNT-3	020-3010347

Geachte mevrouw Nijendijk,

De afgelopen jaren heeft de Koninklijke NBA veel contact gehad met uw en andere ministeries over tijdige WNT wet- en regelgeving en de uitvoerbaarheid daarvan. Op basis van onze ervaringen hebben wij recent een bijdrage geleverd aan de eerste integrale wetsevaluatie van de WNT. Graag geven wij nu onze reactie op de formele consultatie van het concept wetsvoorstel uitbreiding personele reikwijdte WNT (WNT-3), zoals door u gevraagd in uw brief van 11 april 2016.

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



Intern heeft de NBA een aparte werkgroep WNT ingesteld die zich vanaf de invoering van de WNT gericht heeft op de uitvoering, controle en handhaving van de WNT-regelgeving. In dat kader heeft de werkgroep de afgelopen jaren al verschillende verbeter suggesties gegeven.

Bij dit concept wetsvoorstel voor de WNT-3 moet worden bedacht dat op dit moment ook nog een Evaluatiewet WNT op stapel staat, die vóór of tegelijkertijd met de WNT-3 zal worden ingevoerd. De concept Evaluatiewet is op 2 mei 2016 opengesteld voor consultatie. In deze Evaluatiewet worden onder andere maatregelen opgenomen om bijzondere constructies tegen te gaan. Deze mogelijke uitbreidingen van de reikwijdte kunnen ook gevolgen hebben voor de werking van de WNT-3 in de praktijk. Wij hebben het voorstel voor de Evaluatiewet nog niet in deze beoordeling betrokken. Wij richten ons in onze reactie vooral op vraagstukken rond de uitvoering, controle en handhaving van de in het concept WNT-3 beoogde maatregelen.

In de bijlage hebben wij onze algemene en inhoudelijke reactiepunten opgenomen.

Op basis van onze eerdere ervaringen, waarbij verschillende onderdelen van de WNT zeer laat tot stand zijn gekomen, vragen wij in het bijzonder ook aandacht voor de tijdigheid van de regelgeving. Tijdige regelgeving is ruim voor de invoeringsdatum formeel vastgesteld. Instellingen, softwareleveranciers en accountants worden dan via goede communicatie in staat gesteld rekening te houden met nieuwe regelgeving. Niet tijdige regelgeving heeft negatieve gevolgen: tijdelijk buiten werking stelling van onderdelen, reparatiewetgeving, dubbele uitvraag van gegevens. Al met al cumulerend in hoge invoeringskosten, dit nog afgezien van de nodige irritatie.

In de bijlage gaan wij verder onder andere in op stapelen van regelgeving, administratieve lasten, de doelgroep, de keuze van de norm, afschaffen verbod op variabele beloning, afstemming van cao's, effect kortere dienstverbanden en samenloop van functies.

Graag gaan we met u het gesprek over onze reactie. Hoe kan bij nieuwe wetgeving voldoende waarborgen worden geschapen voor een soepele en efficiënte invoering, in het bijzonder wat betreft uitvoerbaarheid en controleerbaarheid?

Met vriendelijke groet,

Robert Mul  
Director Public Trust



# Bijlage:

## NBA reactie consultatie WNT-3

---

### ALGEMEEN

#### 1. *Tijdige invoer en communicatie is noodzakelijk voor een goede uitvoering en naleving*

Om instellingen, softwareleveranciers en accountants in staat te stellen tijdig rekening te houden met nieuwe regelgeving achten wij het noodzakelijk dat zowel de besluitvorming als de communicatie hierover ruim vóór het van kracht worden van nieuwe regels plaats vindt. Instellingen moeten in de gelegenheid worden gesteld om interne procedures en richtlijnen tijdig bij te stellen en in te voeren. Ook softwareleveranciers hebben de tijd nodig voor aanpassing van bedrijfssoftware. Accountants worden met regelmaat gevraagd om bij concept-afspraken vooraf te toetsen of deze bij latere controle mogelijk tot problemen kunnen leiden. Daarnaast vergt het aanpassen van werkprogramma's, richtlijnen en trainingen voor accountants de nodige doorlooptijd. Wij zouden dan ook graag zien dat nieuwe regels voor kalenderjaar X ruim voor het voorafgaande kalenderjaar formeel zijn vastgesteld en dat ook instellingen tijdig over de belangrijkste gevolgen worden geïnformeerd.

#### 2. *Het in een hoog tempo "stapelen" van ingewikkelde wetgeving is risicovol en ongewenst*

De invoering van de WNT per 1 januari 2013 is inmiddels gevolgd door een Aanpassingswet in 2014 met terugwerkende kracht tot 1 januari 2013, de WNT2 per 1 januari 2015 en per 1 januari 2016 volledig vernieuwde ministeriële regelingen voor interimers en voor de onderwijs-, woco- en zorgsector. Inmiddels wordt naast de WNT-3 ook nog een Evaluatiewet voorbereid, met als doelstelling dat deze beide wetten per 1 januari 2017 van kracht worden. Per 1 januari 2017 gaat ook een nieuwe fase in de uitvoering van de WNT in. Vanaf dat moment moeten veel overschrijdingen daadwerkelijk worden afgebouwd. Deze dynamiek met de achterliggende complexiteit leidt tot een inherent hoge kans dat instellingen (onbedoeld en onbewust) fouten in de uitvoering van en verantwoording over de WNT maken.

#### 3. *De administratieve lasten bij invoering van de WNT-3 worden onderschat*

Instellingen slagen er niet of nauwelijks in om dit hoge tempo van wetgeving en uitvoering bij te houden. Het stapelen van nieuwe wet- en regelgeving heeft tot gevolg dat instellingen voortdurend met onzekerheden kampen (hoe moeten de nieuwe eisen worden uitgelegd), geen ervaring kunnen opdoen met de toepassing van de WNT (want morgen kan het weer anders zijn) en hun interne beheersingssystemen niet (tijdig) effectief kunnen inrichten om systematisch een goede naleving van de WNT in hun systemen en procedures te verankeren. De inherente complexiteit van de WNT versterkt deze problematiek.

Accountants die de naleving van de WNT moeten controleren ondervinden hier direct de gevolgen van. Het bijhouden van alle wijzigingen, het intern delen van de kennis, het jaarlijks aanpassen van controlemethodieken en werkprogramma's en het verhoogde risico dat instellingen fouten maken vergt veel tijd wat weer resulteert in een verdere verzwaring van de administratieve lasten.

In de Memorie van Toelichting is aangegeven dat de stijging van de administratieve lasten ten opzichte van de huidige situatie beperkt zal blijven tot de geringe uitbreiding van het aantal personen waarvan de bezoldiging moet worden gerapporteerd. Dit is een misvatting. Tot nu toe wordt bezoldiging van werknemers uitsluitend achteraf ge-



rapporteerd als de norm wordt overschreden. Met de WNT-3 moeten instellingen beheersings- en aanvullende controlemaatregelen invoeren om ervoor te zorgen dat de WNT-norm ook voor werknemers wordt nageleefd, er moeten arbeidsovereenkomsten worden aangepast, bezoldigingsgesprekken worden gevoerd etc. Ook dit zal naar onze verwachting er toe leiden dat de uitvoeringskosten voor instellingen sterk zal stijgen.

## INHOUDELIJK

### 4. *De beperking van de doelgroep tot werknemers met een dienstbetrekking*

De werking van de WNT-3 blijft in het voorstel beperkt tot de niet-topfunctionarissen (werknemers) die op de loonlijst staan. De keuze is vanuit uitvoerbaarheid gezien een logische en er lijken geen uitvoerbare alternatieven te zijn.

Wij verwijzen naar de problematiek bij de invoering van de WNT waarbij aanvankelijk ook niet-topfunctionarissen zonder dienstverband onder de reikwijdte van de wet vielen. Na het 'gedoogjaar' 2013 is de wet aangepast zodat deze categorie buiten de reikwijdte is geplaatst. Dezelfde argumenten als voor deze wetsaanpassing van destijds spelen hier ook.

Omwille van uitvoerbaarheid en rechtszekerheid vinden wij de gekozen beperking van de doelgroep tot werknemers met een dienstbetrekking logisch. Vooral nog is niet duidelijk of, en zo ja, in welke mate, deze keuze tot mogelijk strategisch gedrag gaat leiden (bijv. mbt incidentele vergelijkbare werkzaamheden die in verschillende sectoren worden uitgevoerd, zie ook punt 8). Als de WNT3 hierop reeds zou anticiperen zou de regeling voor alle WNT-plichtige rechtspersonen of instellingen complexer en moeilijker uitvoerbaar worden, en meer uitvoeringonzekerheden en hogere administratieve lasten met zich meebrengen.

### 5. *Een kans voor vermindering van administratieve lasten: Herbezinning op definitie topfunctionaris?*

De definitie van topfunctionaris is in het voorstel voor de WNT-3 ongewijzigd. Als alle functionarissen onder de WNT worden gebracht, dan zou ook opnieuw kunnen worden nagedacht over de definitie van topfunctionaris. Het lijkt logisch om deze groep dan te beperken tot de leden van de hoogste uitvoerende en toezichthoudende organen, de statutaire bestuurders en toezichthouders. Uitsluitend in de situatie van een toezichthoudend bestuur zou(den) de hoogste leidinggevende(n) moeten worden toegevoegd. De overige "topfunctionarissen" kunnen dan als werknemer worden behandeld. Dat sluit ook beter aan op de werkwijze hoe de arbeidsvoorwaarden voor deze groep tot stand komen. De cao is doorgaans van toepassing en een Raad van Toezicht heeft geen directe zeggenschap over werknemers. Aanpassen van de definitie topfunctionaris op dit punt vermindert de administratieve lasten, omdat discussies over wel/niet topfunctionaris dan niet meer nodig zijn. Statutaire posities zijn altijd duidelijk gedefinieerd.

### 6. *Keuze van het ministersalaris als WNT-norm voor werknemers*

De WNT-3 gaat uit van het ministersalaris als norm voor werknemers. De lagere WNT-normen in de sectorregelingen (onder andere zorg, wonen en onderwijs) blijven uitsluitend van kracht voor de topfunctionarissen.

Het werken met verschillende normen voor verschillende personen binnen één instelling maakt de interne beheersing en de externe controle lastiger vanwege het simpele feit dat iedere aparte regel een extra foutkans en daarmee een extra aandachtspunt oplevert. Om deze redenen heeft het hanteren van minder verschillende normen de voorkeur boven verdere differentiatie. Dit geldt zowel voor binnen de instelling (eenzelfde norm voor topfunctionarissen en niet-topfunctionarissen) als tussen instellingen (terughoudendheid bij het uitbrengen van sectornormen).



### 7. *Het afschaffen van het verbod op variabele beloningen*

Vanuit de uitvoeringspraktijk en controle gezien draagt het afschaffen van dit verbod bij aan het verminderen van de complexiteit in de uitvoering. Controle op deze specifieke beloningscomponenten kan dan verder achterwege blijven. Het zou de voorkeur verdienen om dit al per 1 januari 2016 te realiseren, zodat dit onderdeel bij de controle van de jaarrekening 2016 kan vervallen.

### 8. *De noodzakelijke afstemming van cao's op de WNT-3*

In het concept wetsvoorstel wordt geen aandacht geschonken aan de problematiek die aan de cao-tafel kan gaan ontstaan. Cao's hanteren het maandsalaris als uitgangspunt voor de bezoldigingsafspraken en van daaruit wordt de bezoldiging opgebouwd. Sommige arbeidsvoorwaarden zoals een leaseauto worden niet in de cao maar op instellingsniveau geregeld. Wij zien daar nieuwe uitvoeringsvraagstukken ontstaan met extra administratieve lasten.

De WNT maximeert de totale bezoldiging. Deze moet dus worden teruggerekend naar bezoldigingscomponenten. In de cao's zullen dan nadere regelingen moeten worden opgenomen voor situaties waarin de cao-voorwaarden hoger uitkomen dan de maximum-bezoldiging.

### 9. *Herinvoering toetsing bij dienstverband korter dan een jaar*

De (her)invoering van dit criterium maakt de interne beheersing en externe controle een stuk complexer. Zonder dit criterium kan worden volstaan door de aandacht specifiek te richten op werknemers met een totaal jaarloon boven een bepaalde drempel. Dit totaal jaarloon is in iedere loonadministratie eenvoudig terug te vinden. Herinvoering van het pro-rata criterium bij minder dan een jaar dienstverband betekent dat voor iedere werknemer afzonderlijk een toetsing moet worden uitgevoerd op de combinatie loon, deeltijd factor en factor korter dan een jaar. Hier zijn loonadministraties niet op ingericht, wat betekent dat er afzonderlijke werkzaamheden nodig zijn om de toetsing uit te voeren. Bovendien dient niet alleen de betrouwbaarheid van het loonbedrag maar óók van de deeltijd factor en de factor korter dan een jaar te worden bewaakt en gecontroleerd.

De toegevoegde waarde van de herinvoering van dit criterium lijkt ons beperkt: bij (zeer) korte dienstverbanden in enig jaar kan een overschrijding van de norm ontstaan, maar in absolute bedragen uitgedrukt kan deze overschrijding nooit tot een groot bedrag leiden.

Wij geven omwille van uitvoerbaarheid en controleerbaarheid in overweging om dit criterium niet in te voeren.

### 10. *Samenloop van topfunctie en niet-topfunctie*

Volgens de memorie van toelichting bij artikel I onderdeel A kan op grond van WNT-3 een persoon nooit tegelijk topfunctionaris en werknemer zijn. Zoals wij het wetsvoorstel lezen is dit echter wel mogelijk. Als een medisch specialist in loondienst een arbeidsovereenkomst heeft voor één dag in de week als lid van de Raad van Bestuur, en een arbeidsovereenkomst als specialist voor vier dagen in de week, dan voldoet het eerste contract aan artikel 1.1 onderdeel b van de wet en het tweede contract aan het nieuwe artikel 1.1 onderdeel p. Deze uitkomst komt ons ook als redelijk voor. Zo lang als er verschillende normen en toelichtingsvereisten gelden voor topfunctionarissen en werknemers lijkt het niet logisch om maar één van die twee regimes van toepassing te verklaren.

De MvT bij onderdeel E (2<sup>e</sup> alinea, 3<sup>e</sup> volzin) duidt er overigens juist weer wel op dat een samenloop van topfunctie en niet-topfunctie mogelijk is. Dit is verwarrend.

## 11. *Enkele andere aandachtspunten*

- a. Het overgangsrecht gaat uit van de bestaande functie (nu nog: voor topfunctionarissen, na invoering WNT-3: ook voor werknemers). Maar hoe zit het bij wisseling van functie binnen de instelling (d.w.z. van werknemer naar topfunctie)? Bij het huidige voorstel kan de norm voor topfunctionaris (door een sectorregeling) lager zijn dan voor een werknemer. De nieuwe topfunctie moet direct voldoen aan de WNT. Is het inderdaad de bedoeling van de wetgever dat voor de werknemer daarvoor direct diens overgangsrecht vervalt?
- b. Het begrip 'fictieve dienstbetrekking' is gekoppeld aan de fiscale wetgeving. Dit is logisch, maar wij vragen wel aandacht voor hoe ver de verantwoordelijkheid van de accountant gaat op dit punt. Als de accountant van alle personen die werkzaamheden verrichten voor een instelling zou moeten vaststellen of mogelijk sprake is van een fictief dienstverband, dan komt er in de controle in feite een complete fiscale opsporingstaak bij. Wij denken graag mee om in bijvoorbeeld het controleprotocol WNT dit punt nader uit te werken.

