

Model controleverklaring bij controle van een zelfstandige WNT-verantwoording waarbij sprake is van intra-groep-detachering zoals bedoeld in NBA Alert 47 hoofdstuk 7.

## **Model controleverklaring bij controle van een zelfstandige WNT-verantwoording waarbij sprake is van intra-groep-detachering zoals bedoeld in NBA Alert 47 hoofdstuk 7**

*Controleverklaring in de publieke en semipublieke sector bij een zelfstandige WNT-verantwoording waarbij sprake is van intra-groep-detachering zoals bedoeld in NBA Alert 47 "Wet Normering Topinkomens (WNT) Invloed intra-groep detachering op de controle van de WNT-verantwoording.*

Deze verklaring is van toepassing in geval de situatie zich voordoet die onderwerp is van de NBA Alert 47 Wet Normering Topinkomens (WNT) Invloed intra-groep detachering op de controle van de WNT-verantwoording (hierna:NBA Alert 47 WNT).

Meer informatie staat in NBA-nieuwsberichten van 1 februari en 12 maart en 30 april 2024.

Indien de situatie zich voordoet die onderwerp is van de NBA Alert 47 WNT, dient de accountant een afweging te maken over de strekking van de af te geven controleverklaring.

---

Tabel H van Controleprotocol WNT 2023 biedt op zichzelf onvoldoende basis voor deze afweging, De NBA voorziet immers problemen bij de uitvoering van de controle op de groepsverantwoording WNT, zie controleprotocol WNT 2023 en de reactie van COPRO. Daarom dient ook NV COS 705 bij de afweging te worden betrokken. Zie NB4 voor meer uitleg.

NB1: Deze verklaring is bedoeld voor het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (MinBZK) om de instelling in staat te stellen te voldoen aan de Wet normering topinkomens (hierna: WNT) en ziet op de situatie van een zelfstandige WNT-verantwoording voor een entiteit zonder controleplicht voor haar jaarrekening (artikel 1.7 WNT). Onze controleverklaring bij de separate WNT-verantwoording mag niet worden gevoegd bij andere verantwoordingen (zoals bijvoorbeeld de niet-gecontroleerde jaarrekening).

NB2: De reikwijdte van de controle van de zelfstandige WNT-verantwoording is beperkt tot de uitvoering van de werkzaamheden in het Controleprotocol WNT 2023. Volgens dit protocol, dat de status heeft van een Ministeriële Regeling, hoeft de accountant geen jaarrekeningcontrole uit te voeren en wordt hij niet geacht de afwezigheid van een jaarrekeningcontrole te compenseren met andere werkzaamheden. Daarom wordt in deze controleverklaring in overeenstemming met Standaard 200 paragrafen 18, A57 en 20 niet naar de Nederlandse controlestandaarden verwezen. Aangezien de betreffende Nederlandse regelgeving in dit kader een substantieel deel van de Nederlandse controlestandaarden uitsluit, wordt in deze controleverklaring, om verwarring te voorkomen, ook niet naar Nederlands recht verwezen. Verder is de controleverklaring aangepast voor de verantwoordelijkheden en werkzaamheden van de accountant die vanwege het uitsluiten van de Nederlandse controlestandaarden niet meer van toepassing zijn.

NB3: Indien de accountant met betrekking tot de jaarrekening een samenstellings- of beoordelingsopdracht heeft uitgevoerd wordt van de accountant verwacht vast te stellen dat die jaarrekening een WNT-opgave bevat die in overeenstemming is met de gecontroleerde WNT-verantwoording.

---

NB4: Relevant is of fouten en/of onzekerheden in de verantwoording van diepgaande invloed zijn of niet. De controleverklaring bij de zelfstandige WNT-verantwoording mag niet openbaar worden gemaakt en is alleen bestemd voor de cliënt en voor de Minister van BZK, de Minister wie het aangaat zoals bedoeld in artikel 1.1 sub o WNT en de personen die op grond van artikel 5.1 WNT zijn belast met het toezicht op de naleving van de wet (hierna: de Ministers en de Ministeriële toezichthouders). De belangrijkste (en enige) gebruikers van onze verklaring zijn derhalve de cliënt en de Ministers en Ministeriële toezichthouders.

Kern van de WNT is (a) de hoogte van de bezoldiging, (b) de toepasselijke norm en (c) het al of niet overschrijden van die norm.

In NBA Alert 47 WNT, bijlage 1, wordt onderscheiden:

1. Het niet verantwoord van alle WNT-informatie *per topfunctionaris per instelling* (Guidance A in stroomschema bijlage 1)
2. Het niet kunnen beschikken over voldoende en geschikte controle-informatie met betrekking tot de verantwoorde gegevens per topfunctionaris per instelling.

Op basis van de algemene karakteristieken van de WNT-verantwoording en de doelgroep waarvoor de verklaring is bestemd is aannemelijk dat beide situaties voor de doelgroep van diepgaande invloed zijn.

**Model controleverklaring bij controle van een zelfstandige WNT-verantwoording waarbij sprake is van intragroep-detachering zoals bedoeld in NBA Alert 47 hoofdstuk 7**

In bijzondere gevallen kan op basis van de feiten en omstandigheden mogelijk tot een andere afweging worden gekomen. Het is aan de individuele accountant om deze afwegingen goed te documenteren.

In situatie 1 is sprake van het niet verstrekken van voor de gebruiker essentiële informatie op instellingsniveau. Daarmee is sprake van afwijkingen van materieel belang met diepgaande invloed en past een afkeurend oordeel bij de WNT-verantwoording.

In situatie 2 is sprake van het niet kunnen verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie om vast te stellen of de WNT-verantwoording in alle van materieel belang zijnde aspecten is opgesteld in overeenstemming met de bepalingen bij en krachtens de Wet normering topinkomens (WNT), wat van materieel belang en van diepgaande invloed is voor de gebruiker. Hierbij past een oordeelsonthouding.

Schematisch (naar analogie van NV COS 705, Par. A1):

Aard van de aangelegenheid die tot de aanpassing van het oordeel leidt	De oordeelsvorming van de accountant over de diepgaande invloed van de gevolgen of de mogelijke gevolgen voor de WNT-verantwoording
	Van materieel belang en van diepgaande invloed
WNT-verantwoording bevat (een) afwijking(en) van materieel belang ('Guidance A' volgens bijlage 1 NBA Alert 47 WNT m.b.t. 2023 en/of 2022)	Afkeurend oordeel
Geen voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen ('Guidance B' volgens bijlage 1 NBA Alert WNT m.b.t. 2023 én 2022)	Oordeelsonthouding

Voor beide situaties is een voorbeeldtekst opgenomen.

## **CONTROLEVERKLARING VAN DE ONAFHANKELIJKE ACCOUNTANT**

Aan: Opdrachtgever en/of toezichhoudend orgaan<sup>1</sup> van ... (naam entiteit)

### **Ons afkeurend oordeel**

Wij hebben de bijgevoegde verantwoording inzake de Wet normering topinkomens 2023 (hierna: WNT-verantwoording) van ... (naam entiteit) te ... ((statutaire) vestigingsplaats) gecontroleerd.

Naar ons oordeel is de WNT-verantwoording, vanwege het belang van de aangelegenheden beschreven in de paragraaf De basis voor ons afkeurend oordeel, niet in alle van materieel belang zijnde aspecten opgesteld in overeenstemming met de bepalingen bij en krachtens de Wet normering topinkomens (WNT).

### **De basis voor ons afkeurend oordeel**

Ons afkeurend oordeel betreft WNT-aangelegenheden bij intra-groep detachering en het ontbreken van WNT-gegevens van de volgende topfunctionaris(sen) bij de volgende WNT-instellingen<sup>2</sup>:

- (naam topfunctionaris) in functie als topfunctionaris van (naam WNT-instelling(en));
- (naam topfunctionaris) in functie als topfunctionaris van (naam WNT-instelling(en)); en
- ...

Voor de WNT-verantwoording is artikel 5c lid 3 van de Uitvoeringsregeling WNT 2023 toegepast. Wij stellen vast dat de WNT-verantwoording voor de hiervoor genoemde WNT-instellingen en topfunctionarissen niet de op grond van de Uitvoeringsregeling WNT 2023 vereiste WNT- gegevens over 2023<sup>3</sup> en 2022 per dienstverband bevat.

De WNT-verantwoording is hierdoor niet in overeenstemming met de bepalingen bij en krachtens de WNT. Het is voor ons niet praktisch uitvoerbaar de gevolgen voor de WNT-verantwoording van deze afwijking hier te vermelden.

Wij hebben onze controle uitgevoerd volgens het Controleprotocol WNT 2023. Onze verantwoordelijkheden op grond hiervan zijn beschreven in de sectie 'Onze verantwoordelijkheden voor de controle van de WNT-verantwoording'.

Wij zijn onafhankelijk van ... (naam entiteit) zoals vereist in de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) en andere voor de opdracht relevante onafhankelijkheidsregels in Nederland. Verder hebben wij voldaan aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

Wij vinden dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is als basis voor ons afkeurend oordeel zoals gevraagd en beschreven in het Controleprotocol WNT 2023.

### **Het niet voldoen aan de Nederlandse controlestandaarden**

Paragraaf 2.5.2 van het Controleprotocol WNT 2023 schrijft voor dat bij de controle van een aparte verantwoording van uitsluitend de WNT-gegevens, geen jaarrekeningcontrole uitgevoerd wordt en dat de accountant niet wordt geacht de afwezigheid van een jaarrekeningcontrole te compenseren met andere werkzaamheden. Door deze beperking in onze controlewerkzaamheden wordt niet voldaan aan de vereisten van de Nederlandse controlestandaarden.

### **Naleving anticumulatiebepaling WNT niet gecontroleerd<sup>4</sup>**

In overeenstemming met het Controleprotocol WNT 2023 hebben wij de anticumulatiebepaling, bedoeld in artikel 1.6a WNT en artikel 5 lid 1 sub n en o Uitvoeringsregeling WNT, niet gecontroleerd. Dit betekent dat wij niet hebben gecontroleerd of er wel of niet sprake is van een normoverschrijding door een leidinggevende topfunctionaris vanwege eventuele dienstbetrekkingen als leidinggevende topfunctionaris bij andere WNT-plichtige instellingen, alsmede of de in dit kader vereiste toelichting juist en volledig is.

<sup>1</sup> Deze tekst kan specifiek worden gemaakt. Zo nodig aanpassen als een toezichhoudend orgaan ontbreekt.

<sup>2</sup> De opsomming kan eventueel worden vervangen door een verwijzing naar een toelichting bij de WNT-verantwoording indien daarin duidelijk is uiteengezet van welke topfunctionaris(sen) bij welke WNT-instelling(en) de gegevens ontbreken.

<sup>3</sup> Verwijs hier alleen naar 'vereiste WNT-gegevens over 2022' als in de WNT-verantwoording 2023 de WNT-gegevens over 2023 wel per dienstverband per instelling zijn opgenomen maar in de vergelijkende gegevens over 2022 niet.

<sup>4</sup> Deze paragraaf inzake overige aangelegenheden opnemen ingeval er sprake is van een WNT-plichtige organisatie.

## **Model controleverklaring bij controle van een zelfstandige WNT-verantwoording waarbij sprake is van intragroep-detachering zoals bedoeld in NBA Alert 47 hoofdstuk 7**

### **Beperking in gebruik en verspreidingskring**

De WNT-verantwoording is opgesteld voor de Minister van BZK, de Minister wie het aangaat zoals bedoeld in artikel 1.1 sub o WNT en de personen die op grond van artikel 5.1 WNT zijn belast met het toezicht op de naleving van de wet, met als doel ... (naam entiteit) in staat te stellen te voldoen aan artikel 1.7 WNT. Hierdoor is de WNT-verantwoording mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden. Onze controleverklaring is derhalve uitsluitend bestemd voor ... (naam entiteit), voor de Minister van BZK, de Minister wie het aangaat zoals bedoeld in artikel 1.1 sub o WNT en de personen die op grond van artikel 5.1 WNT zijn belast met het toezicht op de naleving van de wet en dient niet te worden verspreid aan of te worden gebruikt door anderen.

### **Verantwoordelijkheden van het bestuur en het toezichthoudend orgaan<sup>5</sup> voor de WNT-verantwoording**

Het bestuur is verantwoordelijk voor het opstellen van de WNT-verantwoording in overeenstemming met de bepalingen bij en krachtens de WNT. In dit kader is het bestuur tevens verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing die het bestuur noodzakelijk acht om het opstellen van de WNT-verantwoording mogelijk te maken zonder afwijkingen van materieel belang als gevolg van fouten of fraude.

Het toezichthoudend orgaan is verantwoordelijk voor het uitoefenen van toezicht op het proces van de WNT-verantwoording van de *organisatie*<sup>6</sup>.

### **Onze verantwoordelijkheden voor de controle van de WNT-verantwoording**

Onze verantwoordelijkheid is het zodanig plannen en uitvoeren van de werkzaamheden die zijn beschreven in het Controleprotocol WNT 2023 dat wij daarmee voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgen voor het door ons op basis van die werkzaamheden af te geven oordeel.

Onze controle is uitgevoerd in overeenstemming met het Controleprotocol WNT 2023 waardoor het mogelijk is dat wij tijdens onze controle niet alle materiële fouten en fraude ontdekken.

Afwijkingen kunnen ontstaan als gevolg van fraude of fouten en zijn materieel indien redelijkerwijs kan worden verwacht dat deze, afzonderlijk of gezamenlijk, van invloed kunnen zijn op de economische beslissingen die gebruikers op basis van deze WNT-verantwoording nemen. De materialiteit beïnvloedt de evaluatie van het effect van onderkende afwijkingen op ons oordeel.

Wij hebben onze werkzaamheden professioneel kritisch uitgevoerd en hebben waar relevant professionele oordeelsvorming toegepast in overeenstemming met het Controleprotocol WNT 2023, ethische voorschriften en de onafhankelijkheidseisen. Onze controle bestond onder andere uit:

- het identificeren en inschatten van de risico's dat de WNT-verantwoording afwijkingen van materieel belang bevat als gevolg van fouten of fraude, het in reactie op deze risico's uitvoeren van de in het Controleprotocol WNT 2023 beschreven werkzaamheden en het vanuit deze werkzaamheden verkrijgen van controle-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel. Bij fraude is het risico dat een afwijking van materieel belang niet ontdekt wordt groter dan bij fouten. Bij fraude kan sprake zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van de interne beheersing;
- het evalueren van de presentatie, structuur en inhoud van de WNT-verantwoording en de daarin opgenomen toelichtingen; en
- het evalueren of de WNT-verantwoording de onderliggende transacties en gebeurtenissen zonder materiële afwijkingen weergeeft.

Wij communiceren met het toezichthoudend orgaan<sup>7</sup> onder andere over de geplande reikwijdte en timing van de controle en over de significante bevindingen, die uit onze controle naar voren zijn gekomen.

Plaats en datum

... (naam accountantspraktijk)

<sup>5</sup> Deze tekst kan specifiek worden gemaakt. Zo nodig aanpassen als een toezichthoudend orgaan ontbreekt.

<sup>6</sup> Deze tekst kan specifiek worden gemaakt. Zo nodig aanpassen als een toezichthoudend orgaan ontbreekt.

<sup>7</sup> Deze tekst kan specifiek worden gemaakt. Zo nodig aanpassen als een toezichthoudend orgaan ontbreekt.

**Model controleverklaring bij controle van een zelfstandige WNT-verantwoording waarbij sprake is van intragroep-detachering zoals bedoeld in NBA Alert 47 hoofdstuk 7**

... (naam accountant)

## **CONTROLEVERKLARING VAN DE ONAFHANKELIJKE ACCOUNTANT**

Aan: Opdrachtgever en/of toezichthoudend orgaan<sup>8</sup> van ... (naam entiteit)

### **Onze oordeelonthouding**

Wij hebben opdracht gekregen de bijgevoegde verantwoording inzake de Wet normering topinkomens 2023 (hierna: WNT-verantwoording) van ... (naam entiteit) te ... ((statutaire) vestigingsplaats) te controleren.

Wij geven geen oordeel of de WNT-verantwoording 2023 van ... (naam entiteit) in alle van materieel belang zijnde aspecten is opgesteld in overeenstemming met de bepalingen bij en krachtens de Wet normering topinkomens (WNT). Vanwege het belang van de aangelegenheden beschreven in de paragraaf 'De basis voor onze oordeelonthouding', zijn wij niet in staat geweest om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen om daarop ons controleoordeel te kunnen baseren bij de WNT-verantwoording als geheel.

### **De basis voor onze oordeelonthouding**

Onze oordeelonthouding betreft WNT-aangelegenheden bij intra-groep detachering en de WNT-gegevens van de volgende topfunctionaris(sen) bij de volgende WNT-instellingen<sup>9</sup>:

- (naam topfunctionaris) in functie als topfunctionaris van (naam WNT-instelling(en));
- (naam topfunctionaris) in functie als topfunctionaris van (naam WNT-instelling(en)); en
- ...

Wij zijn niet in staat geweest:

- vast te stellen of in de overige doorbelaste kosten nog bezoldigingscomponenten zijn opgenomen die aan het vervullen van de topfunctie moeten worden toegerekend, omdat de WNT wet- en regelgeving niet voorziet in een limitatieve opsomming van de componenten die tot de WNT-bezoldiging gerekend moeten worden bij intra-groep detachering;
- vast te stellen of de verantwoorde deeltijdfactor van de betreffende topfunctionarissen overeenkomt met de praktijk, onder meer omdat de WNT wet- en regelgeving niet voorziet in de wijze van toerekening van groepsbrede activiteiten aan individuele WNT-instellingen, alsmede<sup>10</sup> als gevolg van het ontbreken van een vorm van tijdsregistratie.

Als gevolg hiervan zijn wij niet in staat geweest voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen om vast te stellen dat de WNT-gegevens over zowel 2023 als 2022 van de topfunctionarissen bij de WNT-instelling(en), inclusief een eventuele onverschuldigde betaling als gevolg van WNT-bezoldigingselementen die mogelijk in de overige doorbelaste kosten zijn begrepen, in overeenstemming zijn met de bepalingen bij en krachtens de WNT.

### **Het niet voldoen aan de Nederlandse controlestandaarden**

Paragraaf 2.5.2 van het Controleprotocol WNT 2023 schrijft voor dat bij de controle van een aparte verantwoording van uitsluitend de WNT-gegevens, geen jaarrekeningcontrole uitgevoerd wordt en dat de accountant niet wordt geacht de afwezigheid van een jaarrekeningcontrole te compenseren met andere werkzaamheden. Door deze beperking in onze controlewerkzaamheden wordt niet voldaan aan de vereisten van de Nederlandse controlestandaarden.

### **Naleving anticumulatiebepaling WNT niet gecontroleerd<sup>11</sup>**

In overeenstemming met het Controleprotocol WNT 2023 hebben wij de anticumulatiebepaling, bedoeld in artikel 1.6a WNT en artikel 5 lid 1 sub n en o Uitvoeringsregeling WNT, niet gecontroleerd. Dit betekent dat wij niet hebben gecontroleerd of er wel of niet sprake is van een normoverschrijding door een leidinggevende topfunctionaris vanwege eventuele dienstbetrekkingen als leidinggevende topfunctionaris bij andere WNT-plichtige instellingen, alsmede of de in dit kader vereiste toelichting juist en volledig is.

### **Beperking in gebruik en verspreidingskring**

De WNT-verantwoording is opgesteld voor de Minister van BZK, de Minister wie het aangaat zoals

<sup>8</sup> Deze tekst kan specifiek worden gemaakt. Zo nodig aanpassen als een toezichthoudend orgaan ontbreekt.

<sup>9</sup> De opsomming kan eventueel worden vervangen door een verwijzing naar een toelichting bij de WNT-verantwoording indien daarin duidelijk is uiteengezet van welke topfunctionaris(sen) bij welke WNT-instelling(en) de gegevens ontbreken.

<sup>10</sup> Casus specifiek uitwerken

<sup>11</sup> Deze paragraaf inzake overige aangelegenheden opnemen ingeval er sprake is van een WNT-plichtige organisatie.

## **Model controleverklaring bij controle van een zelfstandige WNT-verantwoording waarbij sprake is van intragroep-detachering zoals bedoeld in NBA Alert 47 hoofdstuk 7**

bedoeld in artikel 1.1 sub o WNT en de personen die op grond van artikel 5.1 WNT zijn belast met het toezicht op de naleving van de wet, met als doel ... (naam entiteit) in staat te stellen te voldoen aan artikel 1.7 WNT. Hierdoor is de WNT-verantwoording mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden. Onze controleverklaring is derhalve uitsluitend bestemd voor ... (naam entiteit), voor de Minister van BZK, de Minister wie het aangaat zoals bedoeld in artikel 1.1 sub o WNT en de personen die op grond van artikel 5.1 WNT zijn belast met het toezicht op de naleving van de wet en dient niet te worden verspreid aan of te worden gebruikt door anderen.

### **Verantwoordelijkheden van het bestuur en het toezichthoudend orgaan<sup>12</sup> voor de WNT-verantwoording**

Het bestuur is verantwoordelijk voor het opstellen van de WNT-verantwoording in overeenstemming met de bepalingen bij en krachtens de WNT. In dit kader is het bestuur tevens verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing die het bestuur noodzakelijk acht om het opstellen van de WNT-verantwoording mogelijk te maken zonder afwijkingen van materieel belang als gevolg van fouten of fraude.

Het toezichthoudend orgaan is verantwoordelijk voor het uitoefenen van toezicht op het proces van de WNT-verantwoording van de *organisatie*<sup>13</sup>.

### **Onze verantwoordelijkheden voor de controle van de WNT-verantwoording**

Onze verantwoordelijkheid is het geven van een oordeel over de WNT-verantwoording 2023 op basis van onze controle, verricht in overeenstemming met het Controleprotocol WNT 2023. Vanwege het belang van de aangelegenheden beschreven in de paragraaf "De basis voor onze oordeelonthouding" zijn wij niet in staat geweest voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen om daarop ons oordeel te kunnen baseren bij de WNT-verantwoording 2023 als geheel.

Wij zijn onafhankelijk van ... (naam entiteit) zoals vereist in de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) en andere voor de opdracht relevante onafhankelijkheidsregels in Nederland. Verder hebben wij voldaan aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

Plaats en datum

... (naam accountantspraktijk)

... (naam accountant)

---

<sup>12</sup> Deze tekst kan specifiek worden gemaakt. Zo nodig aanpassen als een toezichthoudend orgaan ontbreekt.

<sup>13</sup> Deze tekst kan specifiek worden gemaakt. Zo nodig aanpassen als een toezichthoudend orgaan ontbreekt.