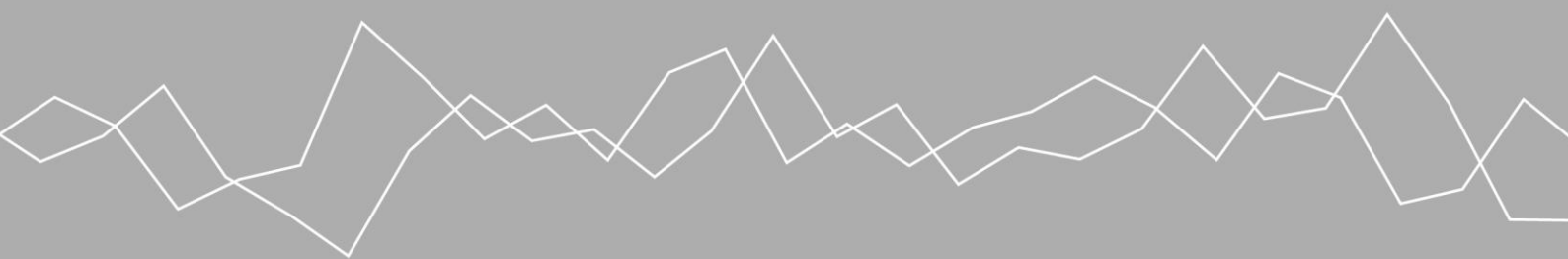


# Evaluatie Wet Normering Topinkomens

Deelrapportage 3 Openbaarmakingsplicht



seo economisch onderzoek



Amsterdam, november 2020  
In opdracht van het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties

# Evaluatie Wet Normering Topinkomens

## Deelrapportage 3 Openbaarmakingsplicht

Koen van der Ven  
Siemen van der Werff  
Lisa van Dongen  
Floris van Montfoort



**seo** economisch onderzoek

“De wetenschap dat het goed is”

*SEO Economisch Onderzoek doet onafhankelijk toegepast onderzoek in opdracht van overheid en bedrijfsleven. Ons onderzoek helpt onze opdrachtgevers bij het nemen van beslissingen. SEO Economisch Onderzoek is gelieerd aan de Universiteit van Amsterdam. Dat geeft ons zicht op de nieuwste wetenschappelijke methoden. We hebben geen winst-oogmerk en investeren continu in het intellectueel kapitaal van de medewerkers via promotietrajecten, het uitbrengen van wetenschappelijke publicaties, kennisnetwerken en congresbezoek.*

SEO-rapport nr. 2020-43

**Informatie & Disclaimer**

SEO Economisch Onderzoek heeft op de verkregen informatie en data geen onderzoek uitgevoerd dat het karakter draagt van een accountantscontrole of due diligence. SEO is niet verantwoordelijk voor fouten of omissies in de verkregen informatie en data.

**Copyright © 2020 SEO Amsterdam.** Alle rechten voorbehouden. Het is geoorloofd gegevens uit dit rapport te gebruiken in artikelen, onderzoeken en collegesyllabi, mits daarbij de bron duidelijk en nauwkeurig wordt vermeld. Gegevens uit dit rapport mogen niet voor commerciële doeleinden gebruikt worden zonder voorafgaande toestemming van de auteur(s). Toestemming kan worden verkregen via [secretariaat@seo.nl](mailto:secretariaat@seo.nl).

## Samenvatting

*De WNT lijkt beperkt doeltreffend te zijn als het gaat om de doelstelling met betrekking tot openbaarmaking van bezoldigings- en ontslagvergoedingsgegevens. Per onderzoeksjaar heeft tussen de 21 en 56 procent van de instellingen een schending van de openbaarmakingsplicht begaan. Het is niet vast te stellen of openbaarmaking bijdraagt aan het tegengaan van bovenmatige bezoldigingen en ontslagvergoedingen.*

### Achtergrond en doel deelonderzoek ontslagvergoedingen WNT

De Wet Normering Topinkomens (WNT) heeft als een van de doelen het tegengaan van bovenmatige beloningen en ontslagvergoedingen bij instellingen in de (semi) publieke sector. Het tegengaan van bovenmatige bezoldiging en ontslagvergoeding gebeurt door maximering en verplichte openbaarmaking van de bezoldiging en ontslagvergoedingen van leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking, leidinggevende topfunctionarissen zonder dienstbetrekking (extern ingehuurde topfunctionarissen) en toezichthoudende topfunctionarissen van (semi) publieke instellingen. Het andere doel van de WNT is het openbaar maken van beloningen en ontslagvergoedingen op zichzelf. Dit in het licht van het verantwoorden van publiek bestede middelen.

De WNT wordt in 2020 voor de tweede keer geëvalueerd. In het kader van deze rijksbrede evaluatie van de WNT zijn meerdere deelonderzoeken uitgezet in drie onderzoekssporen (doeltreffendheid, doelmatigheid en neveneffecten van de WNT). Dit rapport bevat de resultaten van het deelonderzoek naar de doeltreffendheid van de openbaarmakingsplicht. Het kijkt daarbij naar de ontwikkeling van het aantal schendingen en overtredingen. Daarnaast gaat het onderzoek ook in op de vraag of de openbaarmakingsverplichting bijdraagt aan het doel van het tegengaan van bovenmatige beloningen en ontslagvergoedingen van de WNT.

### De openbaarmakingsplicht in de Wet Normering Topinkomens

De openbaarmakingsplicht houdt in dat (semi) publieke instellingen jaarlijks gegevens openbaar moeten maken van de bezoldigingen en de (eventuele) ontslagvergoeding van topfunctionarissen, motiveringen van de (eventuele) overschrijdingen van het maximum en onverschuldigde betalingen plus bezoldigingsgegevens van niet-topfunctionarissen die het openbaarmakingsmaximum overschrijden.

Van belang is dat WNT-instellingen met ingang van de wet in 2013 verplicht zijn om de vereiste bezoldigingsgegevens of de vereiste gegevens over ontslagvergoedingen in de jaarrekening (of losse WNT-verantwoording) op te nemen. Dit betekent dat in alle onderzochte verslagjaren de WNT-verantwoording in de jaarrekening opgenomen moet worden.

Daarnaast dienen WNT-instellingen met ingang van 1 januari 2018 jaarlijks uiterlijk op 1 juli van het jaar volgend op het verslagjaar hun WNT-verantwoording via internet op een algemeen toegankelijke wijze openbaar te maken voor een periode van minimaal 7 jaar. Dit betekent dat vanaf verslagjaar 2017 de WNT-verantwoording online te vinden moet zijn.

Ook zijn er voor verslagjaar 2018 enkele aanvullende gegevens die openbaar gemaakt moeten worden ten opzichte van de gegevens die in het financieel verslaggevingsdocument opgenomen moeten

worden voor verslagjaren 2016 en 2017, maar ook enkele gegevens die niet meer openbaar gemaakt hoeven worden.

Indien de bezoldigingsgegevens en gegevens over ontslagvergoedingen niet (tijdig), onvolledig of onjuist openbaar worden gemaakt of gemeld kan worden gesproken over het schenden van de openbaarmakingsplicht. In dit onderzoek is het schenden van de openbaarmakingsplicht ingedeeld in de volgende twee ‘typen’:

1. De vereiste WNT-gegevens zijn niet opgenomen in het financiële verslaggevingsdocument of een losse WNT-verantwoording (geldend voor alle verslagjaren) zoals gevonden op het internet of zijn niet (tijdig) eenvoudig en toegankelijk vindbaar op internet (geldend vanaf verslagjaar 2017). In beide gevallen zijn er door de onderzoekers geen WNT-gegevens van de instelling aangetroffen. Dit noemen we een **schending gegevenspublicatie**.
2. De in de WNT-verantwoording opgenomen gegevens zijn onvolledig of onjuist. In dit geval zijn er wel gegevens gepubliceerd, maar deze kloppen niet helemaal. Dit noemen we een **schending compleet/correct**.

Samen vormen de schendingen gegevenspublicatie en de schendingen compleet/correct de **schendingen van de openbaarmakingsplicht**.

In het onderzoek is ook onderscheid gemaakt tussen schendingen en overtredingen van de openbaarmakingsplicht. Een schending van de openbaarmakingsplicht betekent dat ofwel de WNT-verantwoording niet eenvoudig online is terug te vinden (in de jaarrekening of los), ofwel dat de gegevens in deze verantwoording onvolledig of onjuist zijn. Dit onderscheid is hierboven uitgelegd. De schendingen zijn dus waargenomen door de onderzoekers op basis van de op internet beschikbare gegevens.

Een overtreding van de openbaarmakingsplicht is in principe ook een schending van de openbaarmakingsplicht, maar deze is opgenomen in één van de WNT-jaarrapportages. Deze schending is dan gemeld en onderzocht door de WNT-toezichthouders en is via dit officiële kanaal terechtgekomen in de WNT-jaarrapportages. Het kan ook door de WNT-toezichthouder zelf geconstateerd zijn en via die route in de WNT-jaarrapportage terecht zijn gekomen.

### Resultaten analyse schendingen

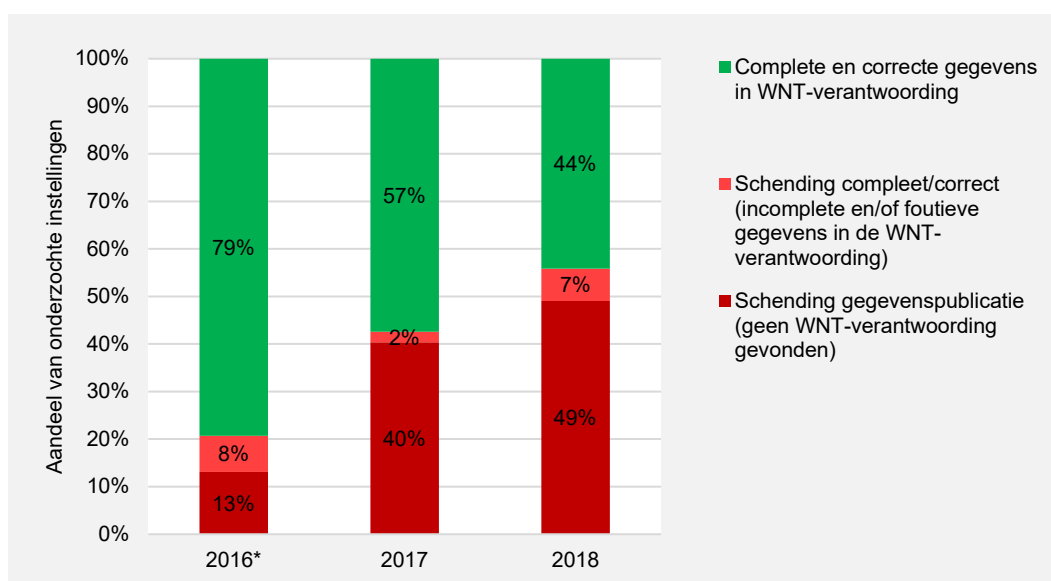
Naar schatting heeft ongeveer 21 procent van de instellingen in 2016 de openbaarmakingsplicht geschonden. In 2017 was dat ongeveer 42 procent en in 2018 ongeveer 56 procent. Dit komt vooral door schendingen gegevenspublicatie, oftewel er is geen WNT-verantwoording (eenvoudig) gevonden. Ook moeten instellingen vanaf verslagjaar 2018 nieuwe gegevens verplicht opnemen, zoals het individueel toepasselijk maximum, wat bij heeft gedragen aan de stijging. Bij de schendingen compleet/correct is het verplichte onderdeel van de verantwoording van leidinggevende topfunctionarissen met een dienstbetrekking dat relatief het vaakst ontbreekt het individueel toepasselijk maximum.

Figuur S.1 geeft aan dat tussen de 44 en 79 procent van de instellingen alle (onderzochte) vereiste WNT-gegevens volledig en correct openbaar heeft gemaakt. De stijging in 2017 en 2018 van de schendingen gegevenspublicatie komt doordat bij nieuwe instellingen vaak geen WNT-verantwoording in de jaarrekening is opgenomen. Tussen de 70 à 80 procent van de nieuwe instellingen

heeft namelijk geen WNT-verantwoording gepubliceerd. Nieuwe instellingen zijn de instellingen die volgens de lijsten waarop de steekproef is gebaseerd niet voorkomen in eerdere jaren, en dus nieuw onder de WNT vallen.

Het aandeel instellingen met een waargenomen schending compleet/correct is in 2017 gedaald ten opzichte van het jaar daarvoor. In 2018 is dat aandeel weer gestegen. Dat zou kunnen liggen aan het feit dat er in 2018 nieuwe elementen opgenomen moeten worden in de WNT-verantwoording, zoals het individueel toepasselijke maximum. Bij een schending compleet/correct is hoofdzakelijk gekeken naar het ontbreken van verplichte onderdelen (zoals de bezoldiging of de omvang van het dienstverband). Alleen van het individueel maximum is bepaald of het foutief is, omdat dit getoetst kan worden aan het bezoldigingsmaximum geldend voor de instelling.

**Figuur S.1 Tussen de 44 procent en de 79 procent van de onderzochte instellingen heeft de eerste WNT-gegevens volledig en correct openbaar gemaakt**



\* Voor verslagjaar 2016 was het nog niet verplicht om een WNT-verantwoording online te publiceren, maar wel in de jaarrekening. Wanneer geen jaarrekening is gevonden, begaat een instelling geen schending gegevenspublicatie. Wanneer er wel een jaarrekening gevonden is die géén WNT-verantwoording bevat, dan begaat een instelling een schending gegevens publicatie.

Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)

Instellingen vallend onder VWS hebben relatief het vaakst een schending gegevenspublicatie begaan. Dit is vooral te zien bij jeugdzorginstellingen, omdat nieuwe jeugdzorginstellingen relatief vaak geen WNT-verantwoording publiceren. De kleine groep zorgverzekeraars en de grotere groep woningcorporaties begaan relatief het vaakst een schending compleet/correct.

Bij leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking ontbreekt het vaakst de omvang van het dienstverband. In 2016 gebeurt dat bij ongeveer vijf procent van de leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking, in 2017 bij ongeveer drie procent en in 2018 bij ongeveer acht procent. Het bezoldigingsmaximum ontbreekt ook relatief vaak, namelijk negen procent, maar dit onderdeel is alleen in 2018 een verplicht onderdeel.

De analyses zijn gebaseerd op een gestratificeerde steekproef (naar sector en bezoldigingsklasse), waarbij door middel van weging een representatief beeld is geschept. Overtreders van het bezoldigingsmaximum in de WNT-jaarrapportages 2015 tot en met 2017 en de overschrijders in WNT-jaarrapportages 2015 zijn alle toegevoegd aan de steekproef. Instelling met een verantwoordingsvrijstelling zijn buiten beschouwing gelaten. Ook zijn instellingen die niet meer in hun oude vorm bestaan buiten beschouwing gelaten, omdat het vanuit de wetgeving niet duidelijk is of en hoe zij nog (zelfstandig) WNT-gegevens beschikbaar moeten hebben.

### **Resultaten analyse overtredingen**

Er zijn over verslagjaar 2016 tot nu toe 11 overtredingen gemeld. Over verslagjaar 2017 zijn er iets minder overtredingen, namelijk 9. Dit komt erop neer dat bij minder dan één procent van de instellingen een overtreding is gemeld. Er zijn tot op heden geen overtredingen van de openbaarmakingsplicht gerapporteerd over verslagjaar 2018. Het is aannemelijk dat de aantallen overtredingen voor de verslagjaren 2017 en 2018 nog toenemen, doordat er overtredingen aan het licht gaan komen in de komende WNT-jaarrapportages. De overtredingen vinden plaats bij instellingen vallend onder verschillende ministeries.

### **Rol accountant en WNT-toezichthouder online publicatie**

Het blijkt dat er zeer beperkt sprake is van een controle of instellingen hun WNT-gegevens (eenvoudig vindbaar) online publiceren. Dit is namelijk geen deel van de accountantscontrole, omdat er geen formele route is waarin de accountant goedkeuring geeft op het online publiceren van de WNT-verantwoording. Daarnaast gaan de meeste WNT-toezichthouders voornamelijk reactief te werk op basis van meldingen van accountants, die zij op dit onderwerp amper krijgen.<sup>1</sup> Daarbij geven de meeste toezichthouders aan dat het tegengaan van beloningen en ontslagvergoedingen boven het maximum prioriteit heeft voor hun proactieve toezicht. Er is bij hen dus geen extra aandacht voor het controleren op online publiceren.

De vraag of dit een onwenselijke situatie is, hangt af van de doelstelling van de openbaarmakingsplicht. De doelstelling van de WNT is tweeledig: openbaarmaking of transparantie van bezoldigings- en ontslagvergoedingsgegevens en het tegengaan van bovenmatige bezoldigingen en ontslagvergoedingen. Bij de eerste doelstelling is er sprake van een onwenselijke situatie, omdat er vaak geen transparantie is door het niet online publiceren van WNT-verantwoordingen. Voor de tweede doelstelling geldt dat er geen negatieve invloed lijkt te zijn van het gebrek aan toezicht op de online publicatie op het tegengaan van bezoldigingen en ontslagvergoedingen boven het maximum. Er is namelijk een uitgebreide controle op overtredingen van de bezoldigingsmaxima en het maximum voor ontslagvergoedingen vanuit het eerstelijns toezicht door de accountants en het tweedelijns toezicht door de toezichthouders.

### **Conclusie doeltreffendheid**

De WNT in zijn huidige vorm lijkt beperkt doeltreffend te zijn als het gaat om de doelstelling van transparantie van de bezoldigings- en ontslagvergoedingsgegevens. Per onderzoeksjaar heeft namelijk tussen de 21 en 56 procent van de instellingen een schending van de openbaarmakingsplicht begaan en het toezicht op online publicatie is zeer beperkt. Doordat een groot deel van de instel-

---

<sup>1</sup> Eén toezichthouder (CIBG/VWS) heeft aangegeven proactief de online publicatie van de WNT-gegevens te controleren. De capaciteit daarvan wordt in de komende jaren uitgebreid.



lingen een schending heeft begaan is er slechts beperkt sprake van doelbereik, waardoor de doeltreffendheid beperkt lijkt te zijn. Dit komt voornamelijk door het niet online publiceren van de WNT-verantwoording. De vraag of de openbaarmakingsplicht op een doeltreffende wijze bijdraagt aan het tegengaan van bovenmatige bezoldigingen en ontslagvergoedingen is echter niet vast te stellen.



# Inhoud

<b>Samenvatting</b> .....	<b>i</b>
<b>1 Inleiding</b> .....	<b>1</b>
1.1 Achtergrond .....	1
1.2 Onderzoeksvragen .....	6
1.3 Leeswijzer .....	6
<b>2 Analyse schendingen openbaarmakingsplicht</b> .....	<b>7</b>
2.1 Analyse schendingen.....	7
2.2 Uitsplitsing naar sector .....	9
2.3 Verdieping schending compleet/correct.....	10
<b>3 Overtredingen openbaarmakingsplicht</b> .....	<b>13</b>
<b>4 Rol accountant en WNT-toezichthouder openbaarmakingsplicht</b> .....	<b>17</b>
4.1 Rol accountants bij openbaarmakingsplicht .....	17
4.2 Rol WNT-toezichthouder bij openbaarmakingsplicht.....	18
4.3 Zeer beperkt toezicht online publicatie en doeltreffendheid.....	19
4.4 Controleprocedure en doeltreffendheid .....	20
<b>5 Conclusies</b> .....	<b>23</b>
<b>Literatuur</b> .....	<b>25</b>
<b>Bijlage A Onderzoeksverantwoording</b> .....	<b>27</b>
<b>Bijlage B Uitgebreide tabellen en figuren</b> .....	<b>33</b>



# 1 Inleiding

*In de Wet Normering Topinkomens is bepaald dat de bezoldiging en ontslagvergoedingen van topfunctionarissen publiek openbaar moeten worden gemaakt. Dit onderzoek beantwoordt de vraag in hoeverre de doelstelling van de openbaarmakingsplicht in de Wet Normering Topinkomens is gebaald. Daartoe zijn gegevens uit openbare jaarverslagen en jaarrekeningen gebruikt.*

## 1.1 Achtergrond

### Wet Normering Topinkomens (WNT)

De Wet Normering Topinkomens (WNT) heeft als een van de doelen het tegengaan van bovenmatige beloningen en ontslagvergoedingen bij instellingen in de (semi) publieke sector.<sup>2</sup> De WNT is in 2013 ingevoerd. De wet is de opvolger van op de Wopt.<sup>3</sup> Het tegengaan van bezoldiging en ontslagvergoeding boven het maximum gebeurt door maximering en verplichte openbaarmaking van de bezoldiging en ontslagvergoedingen van leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking, leidinggevende topfunctionarissen zonder dienstbetrekking (extern ingehuurde topfunctionarissen) en toezichthoudende topfunctionarissen van (semi) publieke instellingen.

Het andere doel van de WNT is het openbaar maken van bezoldigingen en ontslagvergoedingen op zichzelf. Dit in het licht van het verantwoorden van publiek bestede middelen. Direct hieraan gerelateerd is de openbaarmakingsplicht. Deze plicht regelt dat (semi) publieke instellingen jaarlijks gegevens over de bezoldiging en eventuele ontslagvergoedingen van hun topfunctionarissen online moeten publiceren en verantwoorden in hun financiële jaarstukken. Dit bouwt voort op de doelstelling van Wopt, namelijk het openbaar maken van topinkomens.<sup>4</sup>

### Evaluatie

De WNT wordt in 2020 voor de tweede keer geëvalueerd. In het kader van deze rijksbrede evaluatie van de WNT zijn meerdere deelonderzoeken uitgezet in drie onderzoekssporen (doeltreffendheid, doelmatigheid en neveneffecten van de WNT). Dit rapport bevat de resultaten van het deelonderzoek naar de doeltreffendheid van de openbaarmakingsplicht.

In de eerste evaluatie van de WNT is gekeken naar de doeltreffendheid van bezoldigingsmaxima en het maximum voor ontslagvergoedingen in de verslagjaren 2013 en 2014, de WNT-jaarrapportage 2015 bevatte de doeltreffendheid in verslagjaar 2015. De doeltreffendheid van de openbaarmakingsplicht wordt nu pas voor het eerst geëvalueerd. Zodoende geeft dit onderzoek inzicht in de doeltreffendheid van de openbaarmakingsplicht voor de verslagjaren 2016, 2017 en 2018. De verslagjaren 2019 en 2020 maken geen deel uit van deze evaluatie. De doeltreffendheid van de bezoldigingsmaxima en de doeltreffendheid van het maximum voor ontslagvergoedingen zijn in andere deelrapporten beschreven.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2010/11, 32600, 3 (MvT) p.28.

<sup>3</sup> Wet openbaarmaking uit publieke middelen gefinancierde topinkomens.

<sup>4</sup> Kamerstukken II 2010/11, 32600, 3 (MvT) p.2.

## Openbaarmakingsplicht in de WNT

Een onderdeel van de in 2013 ingevoerde wet is de openbaarmakingsverplichting voor instellingen die onder de WNT vallen. Dat gaat om het openbaar maken van de bezoldigingsgegevens en de (eventuele) ontslagvergoeding van topfunctionarissen, motiveringen van de (eventuele) overschrijdingen van het openbaarmakingsmaximum en onverschuldigde betalingen plus bezoldigingsgegevens van niet-topfunctionarissen die het maximum overschrijden. Deze gegevens moeten opgenomen worden in het financieel verslaggevingsdocument (de jaarrekening). Wanneer een instelling geen financieel verslaggevingsdocument hoeft op te stellen, dan is het vereist om de WNT-gegevens te publiceren in een los WNT-verantwoordingsdocument.

Medio 2017 is er door de Evaluatiewet WNT het een en ander veranderd rondom de openbaarmakingsverplichting. Zo is de openbaarmakingsverplichting vanaf 2018 opgenomen in de uitvoeringsregeling WNT in plaats van de wet, hoeven bezoldigingen beneden de € 1.500 (nu € 1.700) niet meer te worden opgenomen en hebben zeer kleine (semi)publieke instellingen een verantwoordingsvrijstelling.<sup>5</sup> Hiermee is beoogd de administratieve lasten te verlichten. Ook bepaalt artikel 1.5 Evaluatiewet WNT dat de openbaarmakingsverplichting (en het bezoldigingsmaximum) niet geldt voor medisch specialisten (niet-topfunctionarissen) bij WNT-instellingen, ook al is hun bezoldiging hoger dan het maximum voor topfunctionarissen.<sup>6</sup>

Naast de inhoudelijke wijzigingen is ook de manier waarop de gegevens openbaar moeten worden gemaakt veranderd:

- Met ingang van 2017 zijn WNT-instellingen niet meer verplicht om hun WNT-gegevens digitaal te melden via de meldtool van het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK) of de sectorale meldtool van het ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS), uiterlijk op 1 juli van het jaar volgend op het boekjaar. Dit betekent dat vanaf verslagjaar 2016 geen meldplicht meer bestaat. Alleen voor instellingen vallend onder het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap (OCW) en woningcorporaties blijft de meldplicht gehandhaafd;
- Met ingang van 1 januari 2018 dienen WNT-instellingen jaarlijks uiterlijk op 1 juli van het jaar volgend op het verslagjaar hun WNT-verantwoording via internet op een algemeen toegankelijke wijze openbaar te maken voor een periode van minimaal 7 jaar. Dit betekent dat vanaf verslagjaar 2017 de WNT-verantwoording online te vinden moet zijn, omdat het jaarverslag en/of jaarrekening van dat verslagjaar na 1 januari 2018 gepubliceerd worden.<sup>7</sup>
- Voor verslagjaar 2018 zijn er enkele aanvullende gegevens die openbaar gemaakt moeten worden ten opzichte van de gegevens die in het financieel verslaggevingsdocument opgenomen

<sup>5</sup> Voor deze (zeer) kleine instellingen is de verplichting om een WNT-verantwoording in de jaarrekening op te nemen en deze door de accountant te laten controleren volledig vervallen. De verantwoordingsvrijstelling geldt voor stichtingen en verenigingen met een brutoloon van maximaal € 160.000, waar geen leidinggevende topfunctionarissen zonder dienstbetrekking werkzaam zijn, en die niet op grond van andere wet- en regelgeving, besluiten of overeenkomsten een verplichting hebben tot het opmaken van een jaarrekening.

<sup>6</sup> Indien medisch specialisten in deeltijd een bestuursfunctie (als topfunctionaris) uitvoeren geldt voor dat deel van de werkzaamheden wel het bezoldigingsmaximum en de openbaarmakingsverplichting van de bezoldiging.

<sup>7</sup> Voor instellingen vallend onder VWS is gekeken of de WNT-verantwoording in de jaarrekening te vinden is op jaarverantwoordinginzorg.nl of anders de website van de instelling zelf. Voor instellingen vallend onder OCW is gekeken of de WNT-verantwoording te vinden is op de website van de instelling zelf. Er is voor de evaluatie van de doeltreffendheid van de openbaarmakingsplicht geen gebruik gemaakt van gegevens die via DUO/XBRL beschikbaar zijn omtrent de WNT, omdat de gegevenspublicatie via XBRL volgens artikel 5c lid 1 van Staatscourant 2017 nr. 67801 in aanvulling is op de openbaarmakingsplicht. Instellingen dienen dus zelf ook hun gegevens te publiceren.

moeten worden voor verslagjaren 2016 en 2017. Deze gegevens zijn in het onderstaande overzicht opgenomen.

#### *Verplichte gegevens bezoldiging*

Voor leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking met een bezoldiging hoger dan € 1.700<sup>8</sup> moeten de volgende gegevens met betrekking tot bezoldiging openbaar worden gemaakt:

- Functiegegevens:
  - Naam;
  - Functie(s);
  - Duur (in het verslagjaar) en omvang dienstverband (in fte);
  - Of er sprake is van een (fictieve) dienstbetrekking (vanaf 2018);
- Bezoldiging:
  - Totale bezoldiging (vanaf 2018):
    - Beloning en belastbare onkostenvergoedingen;
    - Beloningen betaalbaar op termijn;
  - Individueel bezoldigingsmaximum (vanaf 2018);
  - Motivering indien overschrijding;
  - Toelichting op vordering wegens onverschuldigde betaling indien van toepassing.
  - De naam van de topfunctionaris die tevens ook leidinggevend topfunctionaris is bij een andere rechtspersoon of instelling, alsmede de naam van die rechtspersoon of instelling (vanaf 2018).

Voor toezichthoudende topfunctionarissen met een bezoldiging hoger dan € 1.700<sup>9</sup> moeten hoofdzakelijk dezelfde gegevens worden vermeld, uitgezonderd de omvang van het dienstverband (vanaf 2018), of er sprake is van een (fictief) dienstverband en de uitsplitsing van de bezoldigingscomponenten.

Van topfunctionarissen zonder dienstbetrekking (extern ingehuurde topfunctionarissen) met een bezoldiging hoger dan € 1.700<sup>10</sup> moeten dezelfde gegevens worden vermeld als voor leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking, al geldt voor de functievervulling in de eerste 12 kalendermaanden een afwijkende verantwoording. Die periode kan derhalve uitstrekken over meerdere kalenderjaren. De volgende gegevens moeten voor de eerste 12 kalendermaanden van de functievervulling worden gemeld:

- Functiegegevens:
  - Naam;
  - Functie;
  - Periode functievervulling (aanvangs- en einddata);
  - Omvang van de functievervulling in het boekjaar (geldt voor 2016 en 2017);
- Bezoldiging:
  - Het uurtarief (of de vermelding dat het uurtarief lager is dan het toegestane maximum uurtarief; vanaf 2018);

<sup>8</sup> Deze grens geldt pas vanaf 2018. In het onderzoek gebruiken we echter voor alle jaren deze grens voor het verzamelen van de gegevens. Dat betekent dat topfunctionarissen die € 1.700 of minder verdienen niet onderzocht zijn. Zie ook de selectiecriteria in de onderzoeksverantwoording in Bijlage A. Deze grens geldt ook voor toezichthoudende topfunctionarissen en leidinggevende topfunctionarissen zonder dienstbetrekking.

<sup>9</sup> Zie voetnoot 8.

<sup>10</sup> Zie voetnoot 8.

- De totale bezoldiging (exclusief BTW)<sup>11</sup>
- Individueel toepasselijk bezoldigingsmaximum (vanaf 2018);<sup>12</sup>
- Motivering indien overschrijding;
- De vordering wegens onverschuldigde betaling en de toelichting daarop indien van toepassing.

#### *Verplichte gegevens ontslagvergoeding*

Met betrekking tot de uitkeringen wegens einde dienstverband aan topfunctionarissen met en zonder dienstbetrekking moeten de volgende gegevens openbaar worden gemaakt:

- Functiegegevens:
  - Naam;
  - Functie(s) (tot en met 2017 functies gedurende dienstverband);
  - Omvang dienstverband laatste twaalf kalendermaanden in fte (vanaf 2018);
  - Jaar waarin dienstverband is beëindigd;
- Ontslaguitkering:
  - In het boekjaar gedane uitkeringen wegens beëindiging dienstverband:
    - Overeengekomen uitkeringen wegens beëindiging dienstverband (vanaf 2018);<sup>13</sup>
  - Waarvan betaald in verslagjaar;
  - Individueel toepasselijk maximum (vanaf 2018);
  - Motivering indien overschrijding;
  - De vordering wegens onverschuldigde betaling en de toelichting daarop indien van toepassing.

#### *Overige vereisten openbaarmaking*

Daarnaast gelden onder andere de volgende regels:

- De instelling dient voor niet-topfunctionarissen per verslagjaar dezelfde gegevens op te nemen als voor leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking, mits zij een hogere bezoldiging hebben dan het maximum geldend voor de leidinggevende topfunctionaris met dienstbetrekking (gecorrigeerd voor deeltijd). Echter hoeven niet alle gegevens geopenbaard te worden. De naam van de topfunctionaris hoeft niet te worden opgenomen, alsmede het individueel toepasselijk maximum omdat voor niet-topfunctionarissen er geen individueel toepasselijk maximum bestaat. Dit wordt het individueel toepasselijke drempelbedrag genoemd. Verder zijn medisch specialisten hiervan uitgezonderd. Ook hoeven met ingang van kalenderjaar 2017 de ontslagvergoedingen boven het maximum van niet-topfunctionarissen niet meer te worden gemeld;
- De instelling neemt vergelijkende cijfers over het voorgaande kalenderjaar op in de jaarrekening. Dat gaat om topfunctionarissen die in beide jaren een functie vervulden bij de instelling. Voor niet-topfunctionarissen hoeft dit alleen wanneer zij in het huidige kalenderjaar een bezoldiging boven het openbaarmakingsmaximum ontvingen;

<sup>11</sup> In 2016 en 2017 moest de bezoldiging opgegeven worden, vanaf 2018 de totale bezoldiging (excl. BTW).

<sup>12</sup> Met ingang van 1 januari 2016 bestaat voor een topfunctionaris die niet in dienstbetrekking is de normering voor de eerste twaalf kalendermaanden van de functievervulling uit twee onderdelen. Er geldt een maximum uurtarief en een absoluut maximum op basis van het aantal kalendermaanden waarin is gewerkt. Voor de eerste zes maanden waarin gewerkt wordt, wordt gerekend met een hoger bedrag dan voor de volgende zes maanden. Het individueel toepasselijke bezoldigingsmaximum is de laagste uitkomst van het maximum uurtarief maal het aantal gewerkte uren enerzijds en het absolute maximum op basis van het aantal kalendermaanden waarin is gewerkt anderzijds.

<sup>13</sup> Uitkeringen die voortvloeien uit een rechterlijke uitspraak vallen hier niet onder.



- De instelling verantwoordt de naleving van de anticumulatiebepaling (sinds 2018). Indien een leidinggevende topfunctionaris met dienstbetrekking bij meerdere instellingen een leidinggevende topfunctie met dienstbetrekking heeft dienen alle betrokken instellingen te vermelden welke topfunctionaris en welke andere WNT-instellingen dat betreft. Indien er sprake is van een overschrijding (van de opgetelde bezoldigingen) van het geldende maximum, moet dat opgenomen worden bij de instelling waar de topfunctionaris het meest recent aan de slag is gegaan.

### **Schenden openbaarmakingsplicht**

Indien de bezoldigingsgegevens en gegevens over ontslagvergoedingen niet (tijdig), onvolledig of onjuist openbaar worden gemaakt of gemeld, kan worden gesproken over het schenden van de openbaarmakingsplicht. In dit onderzoek is het schenden van de openbaarmakingsplicht ingedeeld in de volgende twee ‘typen’:

1. De vereiste WNT-gegevens zijn niet opgenomen in het financiële verslaggevingsdocument of een losse WNT-verantwoording (geldend voor alle verslagjaren) zoals gevonden op het internet of zijn niet (tijdig) eenvoudig en toegankelijk vindbaar op internet (geldend vanaf verslagjaar 2017). In beide gevallen zijn er geen WNT-gegevens van de instelling aangetroffen. Dit noemen we een **schending gegevenspublicatie**.
2. De in de WNT-verantwoording opgenomen gegevens zijn onvolledig of onjuist. In dit geval zijn er wel gegevens gepubliceerd, maar deze kloppen niet helemaal. Dit noemen we een **schending compleet/correct**.

Een schending gegevenspublicatie betekent dat er geen WNT-gegevens via het internet eenvoudig vindbaar openbaar zijn gemaakt. Voor verslagjaar 2016 zijn de instellingen niet verplicht de vereiste WNT-gegevens via het internet openbaar en eenvoudig aan te bieden, maar wel om de vereiste WNT-gegevens op te nemen in de jaarrekening (of in een losse WNT-verantwoording wanneer de instelling geen jaarrekening hoeft op te stellen). Het ontbreken van de WNT-verantwoording in de jaarrekening geldt dan als schending gegevenspublicatie. Voor verslagjaar 2017 en 2018 geldt dat de WNT-verantwoording eenvoudig online beschikbaar moet zijn. Wanneer dat niet zo is, betreft dat een schending gegevenspublicatie. In de onderzoeksverantwoording in Bijlage A staat uitgelegd hoe de WNT-gegevens zijn onderzocht.

Een schending compleet/correct betreft onvolledige of onjuiste WNT-gegevens. In dit geval zijn er wel gegevens openbaargemaakt in de WNT-verantwoording, maar ontbreken één of meerdere vereiste onderdelen. Ook kan het zijn dat één of meerdere van openbaargemaakte WNT-gegevens foutief is. Van het individueel toepasselijk maximum voor leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking is nagegaan of deze juist is, door dit op basis van de bezoldigingsklasse en het toepasselijk maximum voor de instelling te controleren. De andere gegevens zijn per definitie niet voor deze evaluatie gecontroleerd, omdat deze taak ligt bij accountants en toezichthouders.

Samen vormen de schendingen gegevenspublicatie en de schendingen compleet/correct de **schendingen van de openbaarmakingsplicht**.

### **Schending versus overtreding**

In het onderzoek is ook onderscheid gemaakt tussen schendingen en overtredingen van de openbaarmakingsplicht. Een schending van de openbaarmakingsplicht betekent dat ofwel de WNT-verantwoording niet eenvoudig online is terug te vinden (in de jaarrekening of los), ofwel dat de gegevens in deze verantwoording onvolledig of onjuist zijn. Dit onderscheid is hierboven uitgelegd.

De schendingen zijn dus waargenomen door de onderzoekers op basis van de op internet beschikbare gegevens.

Een overtreding van de openbaarmakingsplicht is in principe ook een schending van de openbaarmakingsplicht, maar deze is opgenomen in één van de WNT-jaarrapportages. Deze schending is dan geconstateerd door accountants en gemeld bij de WNT-toezichthouders en is via dit officiële kanaal terechtgekomen in de WNT-jaarrapportages. Het kan ook door de WNT-toezichthouder zelf geconstateerd zijn en via die route in de WNT-jaarrapportage terecht zijn gekomen.

## 1.2 Onderzoeksvragen

Het onderzoek gaat in op de volgende algemene onderzoeksvraag:

*In hoeverre wordt de doelstelling van de WNT ten aanzien van de openbaarmakingsverplichting gebaald?*

De volgende vragen zijn hier een uitwerking van:

1. Hoeveel **schendingen** van de openbaarmakingsplicht waren er in **verslagjaren 2016, 2017 en 2018**?
2. Hoeveel **overtredingen** van de openbaarmakingsplicht waren er in **verslagjaren 2016, 2017 en 2018**?

Daarnaast gaat het onderzoek ook in op de vraag of de openbaarmakingsverplichting bijdraagt aan het generieke doel van de WNT. Het gaat dan om de relatie tussen de openbaarmakingsverplichting en het tegengaan van bovenmatige beloningen en ontslagvergoedingen.

## 1.3 Leeswijzer

Dit rapport is als volgt opgebouwd. Hoofdstuk 2 geeft de analyse van het aantal schendingen (onderzoeksvraag 1). In dat hoofdstuk komt ook een uitsplitsing naar sector aan bod. Hoofdstuk 3 geeft de analyse van de overtredingen op basis van de WNT-jaarrapportages. Hoofdstuk 4 bespreekt de rolverdeling van accountants en WNT-toezichthouders bij de openbaarmakingsplicht en aansluitend de implicaties daarvan op de doeltreffendheid. Hoofdstuk 5 geeft conclusies. In de bijlage is de onderzoeksverantwoording te vinden en enkele uitgebreide tabellen en figuren.

## 2 Analyse schendingen openbaarmakingsplicht

*Naar schatting heeft ongeveer 21 procent van de instellingen in 2016 de openbaarmakingsplicht geschonden. In 2017 was dat ongeveer 42 procent en in 2018 56 procent. Dit komt vooral doordat de WNT-verantwoording niet online beschikbaar is (schending gegevenspublicatie). Het verplichte onderdeel van de verantwoording dat relatief vaak ontbreekt is het individueel maximum.*

In dit hoofdstuk staan verschillende analyses van het aantal schendingen van de openbaarmakingsplicht. Zoals eerder vermeld bestaat een schending van de openbaarmakingsplicht uit 1) het niet eenvoudig of toegankelijk vindbaar melden van de vereiste WNT-gegevens (schending gegevenspublicatie) of 2) de openbaargemaakte gegevens zijn onvolledig en/of onjuist (schending compleet/correct). Dit is onderzocht door de jaarrekeningen van instellingen via internet op te zoeken. Schendingen zijn vastgesteld door de onderzoekers. Een uitgebreide uitleg van de werkwijze is te vinden in de onderzoeksverantwoording in Bijlage A.

Dit hoofdstuk gaat als eerste in op het aantal schendingen gegevenspublicatie en schendingen compleet/correct. Vervolgens is een uitsplitsing gegeven naar sector. Het hoofdstuk eindigt met een verdieping van de mogelijke schendingen compleet/correct, oftewel welke verplichte onderdelen het vaakst ontbreken.

De analyses in dit hoofdstuk zijn gebaseerd op een gestratificeerde steekproef (naar sector en bezoldigingsklasse), waarbij door middel van weging een representatief beeld is geschept. Overtreders van het bezoldigingsmaximum in de WNT-jaarrapportages 2015 tot en met 2017 en de overschrijders in WNT-jaarrapportages 2015 zijn allen toegevoegd aan de steekproef. Instellingen met een verantwoordingsvrijstelling zijn buiten beschouwing gelaten. Ook zijn instellingen die niet meer in hun oude vorm bestaan buiten beschouwing gelaten. In Bijlage A staat de volledige onderzoeksverantwoording.

### 2.1 Analyse schendingen

Figuur 2.1 geeft aan dat tussen de 44 en 79 procent van de instellingen per verslagjaar alle (onderzochte) vereiste WNT-gegevens volledig en correct openbaar heeft gemaakt. In de figuur is onderscheid gemaakt tussen de verschillende soorten schendingen, namelijk schending compleet/correct en schending gegevenspublicatie. Het aandeel schending gegevenspublicatie neemt toe, terwijl het aandeel schending compleet/correct in 2017 ten opzichte van 2016 afneemt, maar in 2018 weer toeneemt.

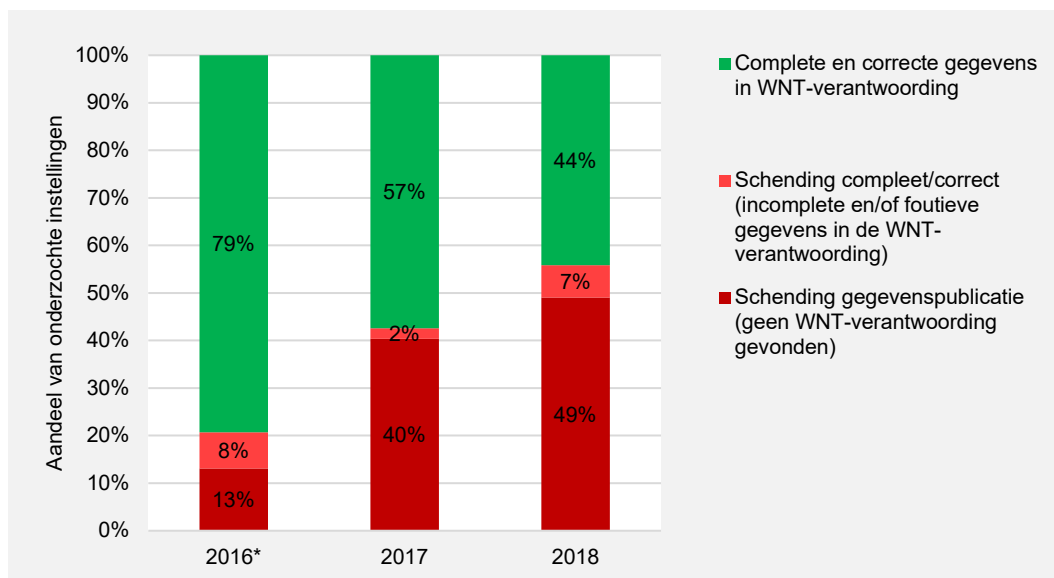
De stijging in 2017 en 2018 van de schendingen gegevenspublicatie komt doordat er in deze jaren “nieuwe” instellingen zijn toegevoegd aan de steekproef. Dat zijn instellingen die volgens de lijsten waarop de steekproef is gebaseerd niet voorkomen in eerdere jaren, en dus nieuw zijn. Hierbij zijn instellingen met verantwoordingsvrijstelling, bijvoorbeeld bij een lage bruto loonsom, niet meegeteld. Dat komt bij nieuwe instellingen relatief vaak voor, waardoor die instellingen dus niet zijn

meegenomen in de analyses.<sup>14</sup> Het blijkt dat 70 à 80 procent van de nieuwe instellingen zónder verantwoordingsvrijstelling geen WNT-verantwoording heeft gepubliceerd in de jaarrekening.

Een aanvullende verklaring voor de stijging van de schendingen gegevenspublicatie in verslagjaren 2017 en 2018 is dat het niet vinden van een WNT-verantwoording altijd een schending gegevenspublicatie inhoudt. Dit komt omdat het vanaf dat verslagjaar verplicht is om de WNT-verantwoording online te publiceren. Het feit dat er geen WNT-verantwoording gevonden is, zegt niet per definitie dat de WNT-verantwoording er niet is, enkel dat het niet is gepubliceerd op een eenvoudig vindbare plaats. Echter, het eenvoudig en toegankelijk publiceren is onderdeel van de openbaar-makingsplicht, dus houdt dit wel een schending gegevenspublicatie in.

Het aandeel instellingen met een waargenomen schending compleet/correct is in 2017 gedaald ten opzichte van het jaar daarvoor. In 2018 is dat aandeel weer gestegen. Dat zou kunnen liggen aan het feit dat er in 2018 nieuwe elementen opgenomen moeten worden in de WNT-verantwoording, zoals het individueel toepasselijke maximum. Bij een schending compleet/correct is hoofdzakelijk gekeken naar het ontbreken van verplichte onderdelen (zoals de naam of functie van de topfunctionaris). Alleen van het individueel maximum is bepaald of het foutief is, omdat dit getoetst kan worden met het bezoldigingsmaximum geldend voor de instelling. Dit element is alleen in verslagjaar 2018 verplicht om op te nemen. Paragraaf 2.3 gaat verder in op schendingen compleet/correct.

**Figuur 2.1** Tussen de 44 procent en de 79 procent van de onderzochte instellingen heeft de eerste WNT-gegevens volledig en correct openbaar gemaakt



\* Voor verslagjaar 2016 was het nog niet verplicht om een WNT-verantwoording online te publiceren, maar wel in de jaarrekening. Wanneer geen jaarrekening is gevonden, begaat een instelling geen schending gegevenspublicatie. Wanneer er wel een jaarrekening gevonden is die géén WNT-verantwoording bevat, dan begaat een instelling een schending gegevenspublicatie.

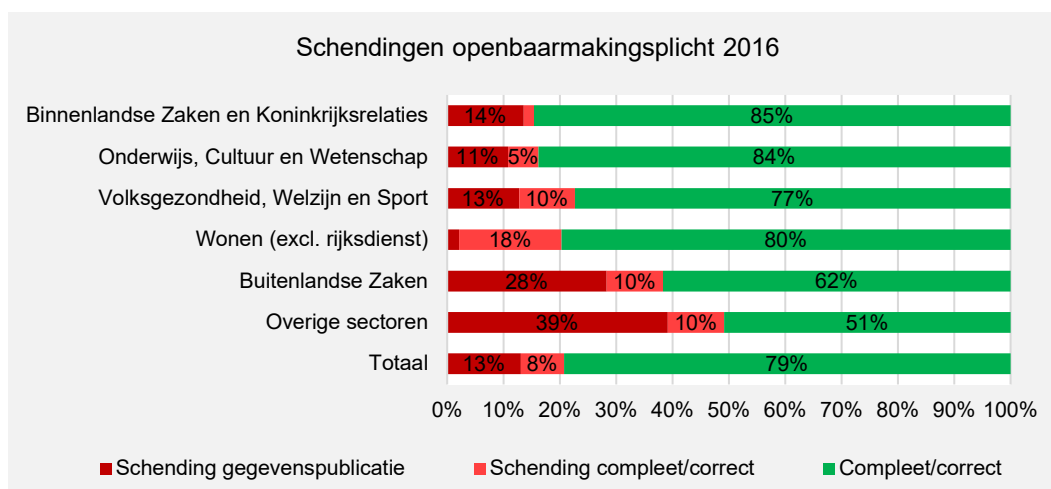
Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)

<sup>14</sup> Zie Bijlage A voor een uitgebreide beschrijving van de onderzoeksverantwoording.

## 2.2 Uitsplitsing naar sector

Figuur 2.2 laat zien dat instellingen vallend onder de overige sectoren het vaakst de openbaarmakingsplicht hebben geschonden in 2016. Relatief hebben woningcorporaties het vaakst een incomplete of foutieve WNT-verantwoording. Instellingen vallend onder BZK doen het relatief gezien het beste wat betreft complete en correcte publicatie van de WNT-verantwoording. In Figuur B.1 in de bijlage is verder te zien dat centraal gesubsidieerde instellingen relatief vaak een incomplete of foutieve WNT-verantwoording hebben in 2016. Van media-instellingen is het minst vaak een WNT-verantwoording aangetroffen. Een aantal instellingen publiceren in 2016 altijd correcte en complete gegevens, zoals het Rijk, de waterschappen en wo-instellingen.

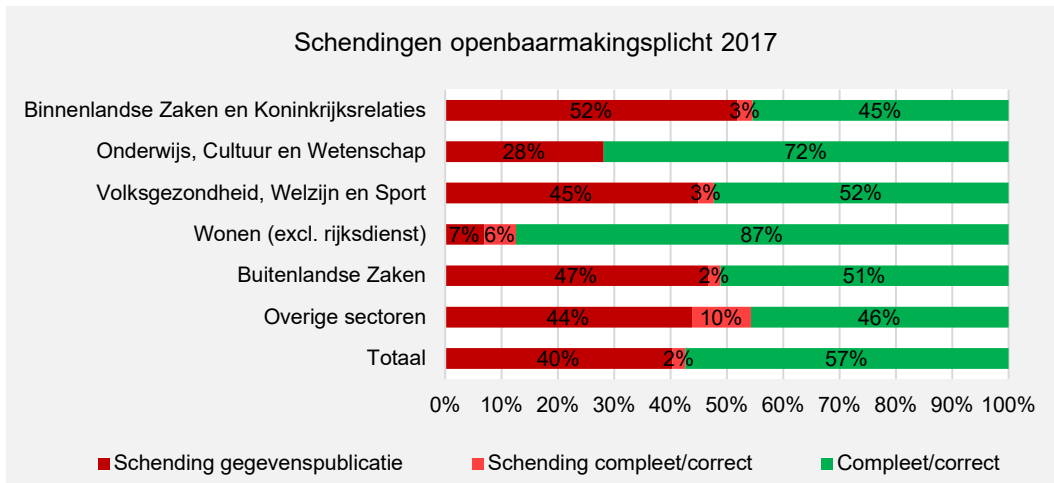
**Figuur 2.2** Instellingen vallend onder overige sectoren begaan de meeste schendingen van de openbaarmakingsplicht in 2016



Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)

Er komt een ander beeld naar voor 2017 (Figuur 2.3). Zo is te zien dat er van instellingen die vallen onder BZK het vaakst geen WNT-verantwoording is aangetroffen in 2017. Instellingen vallend onder overige sectoren hebben het vaakst incomplete of foutieve gegevens gepubliceerd. Woningcorporaties hebben relatief gezien het vaakst complete en correcte gegevens gepubliceerd. In Figuur B.2 in de bijlage is te zien dat jeugdzorginstellingen en (de)centraal gesubsidieerde instellingen het vaakst geen WNT-verantwoording hebben gepubliceerd. Zorgverzekeraars en instellingen vallend onder Financiën hebben het vaakste incomplete of foutieve gegevens. Het Rijk publiceert altijd complete en correcte gegevens, ho- en wo-instellingen bijna altijd.

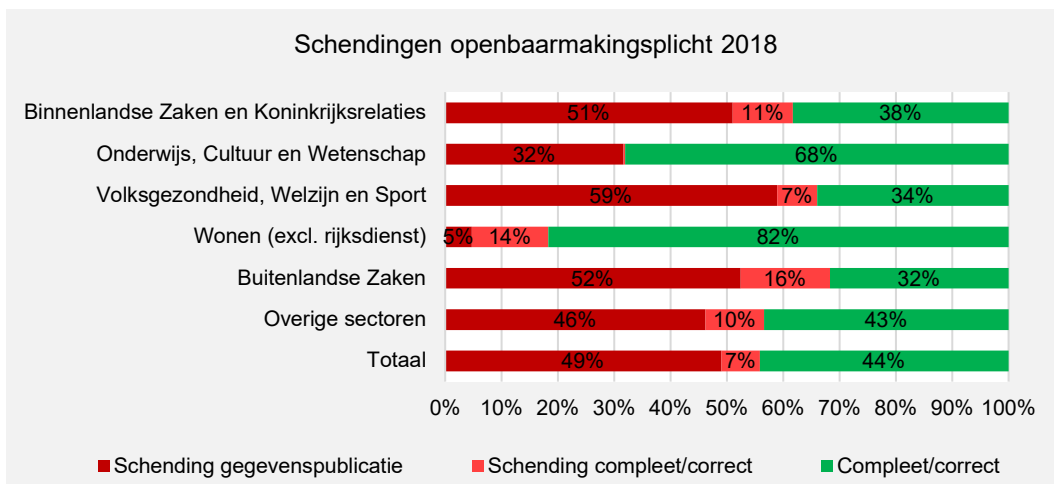
**Figuur 2.3** Bij instellingen vallend onder BZK mist het vaakst de WNT-verantwoording in 2017



Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)

Ten slotte laat Figuur 2.4 zien dat in 2018 van instellingen vallend onder VWS het minst vaak een WNT-verantwoording is aangetroffen. Instellingen vallend onder Buitenlandse Zaken hebben het vaakst een incomplete of foutieve WNT-verantwoording. Woningcorporaties hebben relatief het vaakst een correcte en complete WNT-verantwoording. Figuur B.3 toont dat in 2018 wederom jeugdzorginstellingen en (de)centraal gesubsidieerde instellingen het vaakst geen WNT-verantwoording online hebben staan. Zorgverzekeraars hebben het vaakst incomplete of foutieve gegevens. Het Rijk en cultuurinstellingen hebben het vaakst een complete en correcte WNT-verantwoording gepubliceerd.

**Figuur 2.4** Bij instellingen vallend onder VWS mist het vaakst de WNT-verantwoording in 2018



Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)

## 2.3 Verdieping schending compleet/correct

Een schending compleet/correct bestaat uit incomplete gegevens en/of een foutief individueel maximum. Alleen van het individueel maximum is door de onderzoekers in sommige gevallen vast te stellen of het foutief is, omdat dit getoetst kan worden aan het bezoldigingsmaximum geldend

voor de betreffende instelling. Incomplete gegevens betekent dat er een verplicht element niet is opgenomen in de WNT-verantwoording. Van de volgende onderdelen is bekeken of deze aanwezig zijn in de gevonden verantwoording (dit zijn de belangrijkste onderdelen, maar niet alle):

- Naam/functie;
- Duur dienstverband;
- Bezoldiging/ontslagvergoeding;
- Individueel bezoldigingsmaximum (vanaf 2018);
- Omvang dienstverband (alleen voor leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking of leidinggevende topfunctionarissen zonder dienstbetrekking vanaf de 13<sup>e</sup> maand van de functie-ervulling) of deeltijdfactor fte in de laatste 12 maanden voor ontslag (alleen bij ontslagvergoedingen; vanaf 2018);
- Of het een (fictieve) dienstbetrekking betreft (alleen voor leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking, vanaf 2018);
- Uurtarief indien hoger dan het maximum uurtarief, of de vermelding dat het uurtarief lager is dan het maximum uurtarief (alleen voor extern ingehuurde topfunctionarissen; vanaf 2018);
- Jaar van beëindiging dienstverband (alleen bij ontslagvergoedingen);
- Motivering van overschrijding.

In de paragrafen 2.1 en 2.2 is het aantal WNT-instellingen geteld met een schending gegevenspublicatie of schending compleet/correct. In deze paragraaf is het aantal topfunctionarissen/ontslagvergoedingen geteld met een schending compleet/correct, omdat er per soort topfunctionaris/ontslagvergoeding verschillende vereiste gegevens zijn. Ook kan het zijn dat er bij de ene topfunctionaris een onderdeel vergeten is, maar bij de andere topfunctionaris alle vereiste gegevens gepubliceerd zijn.

Tabel 2.2 tot en met Tabel 2.4 laten de verschillende schendingen compleet/correct zien per verslagjaar. Bij leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking ontbreekt het vaakst de omvang van het dienstverband. In 2016 gebeurt dat bij ongeveer vijf procent van de leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking, in 2017 bij ongeveer drie procent en in 2018 bij ongeveer acht procent. Het bezoldigingsmaximum ontbreekt ook relatief vaak, namelijk negen procent, maar dit onderdeel is alleen in 2018 een verplicht onderdeel.

Bij extern ingehuurde topfunctionarissen ontbreekt relatief vaak het uurtarief, maar dit onderdeel is alleen in 2018 verplicht. Bij toezichthoudende topfunctionarissen ontbreekt de duur het vaakst en in 2018 het individueel maximum. Bij de onderzochte ontslagvergoedingen is te zien dat in 2016 bij ongeveer twee procent de naam of functie of het jaar waarin het dienstverband is geëindigd ontbreekt. In 2017 mist alleen sporadisch de motivering in geval van overschrijding. In 2018 zijn er geen schendingen compleet/correct waargenomen.

Gezien over alle topfunctionarissen en de ontslagvergoedingen ontbreekt het bezoldigingsmaximum relatief gezien het meest (of is foutief), maar dit onderdeel is alleen in 2018 verplicht.

**Tabel 2.1** Bij vijf procent van de leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking met openbare WNT-gegevens is in 2016 de omvang van het dienstverband niet aangegeven

Verlagjaar 2016	Naam/ functie	Duur dienst- verband	Omvang dienst- verband	Bezoldi- ging/ ont- slagver- goeding	Bezoldi- gings- maximum	Uurtarief	Jaar be- eindiging	Motive- ring
Leidinggevend**		1%	2%	5%	3%	n.v.t.	n.v.t.	2%
Extern (<12 mnd)		1%	0%	*	0%	n.v.t.	n.v.t.	0%
Toezichthoudend		1%	4%	*	0%	n.v.t.	n.v.t.	<1%
Ontslagvergoeding		2%	n.v.t.	n.v.t.	0%	n.v.t.	n.v.t.	0%

\* Dit was tot en met 2017 een verplicht onderdeel in de WNT-verantwoording, maar is in dit onderzoek niet verzameld

\*\* Inclusief extern ingehuurde topfunctionarissen vanaf 13<sup>e</sup> maand functievervulling

Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)

Noot: In de tabel zijn de aandelen incomplete gegevens weergegeven. Voorbeeld: bij 1 procent van de leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking is de naam en/of functieomschrijving incompleet. N.v.t. betekent dat voor dat type topfunctionaris of ontslagvergoeding dat onderdeel niet verplicht is.

**Tabel 2.2** Bij drie procent van de leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking met openbare WNT-gegevens is in 2017 de omvang van het dienstverband niet aangegeven

Verlagjaar 2017	Naam/ functie	Duur dienst- verband	Omvang dienst- verband	Bezoldi- ging/ ont- slagver- goeding	Bezoldi- gings- maximum	Uurtarief	Jaar be- eindiging	Motive- ring
Leidinggevend**		1%	2%	3%	1%	n.v.t.	n.v.t.	1%
Extern (<12 mnd)		0%	0%	*	0%	n.v.t.	n.v.t.	<1%
Toezichthoudend		<1%	2%	*	0%	n.v.t.	n.v.t.	<1%
Ontslagvergoeding		0%	n.v.t.	n.v.t.	0%	n.v.t.	n.v.t.	0%

\* Dit was tot en met 2017 een verplicht onderdeel in de WNT-verantwoording, maar is in dit onderzoek niet verzameld

\*\* Inclusief extern ingehuurde topfunctionarissen vanaf 13<sup>e</sup> maand functievervulling

Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)

**Tabel 2.3** In 2018 ontbreekt bij dertien procent van de extern ingehuurde topfunctionarissen het uurtarief

Verlagjaar 2018	Naam/ functie	Duur dienst- verband	Omvang dienst- verband	Bezoldi- ging/ ont- slagver- goeding	Bezoldi- gings- maxi- mum*	Uurtarief	Jaar be- eindiging	Motive- ring
Leidinggevend**		2%	4%	8%	2%	9%	n.v.t.	2%
Extern (<12 mnd)		0%	0%	n.v.t.	0%	0%	13%	<1%
Toezichthoudend		3%	2%	n.v.t.	<1%	8%	n.v.t.	0%
Ontslagvergoeding		0%	n.v.t.	0%	0%	0%	n.v.t.	0%

\* Dit aandeel geeft zowel een ontbrekend als een foutief bezoldigingsmaximum aan

\*\* Inclusief extern ingehuurde topfunctionarissen vanaf 13<sup>e</sup> maand functievervulling

Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)



### 3 Overtredingen openbaarmakingsplicht

*Over verslagjaar 2016 en 2017 zijn ongeveer 10 overtredingen per verslagjaar gemeld, over verslagjaar 2018 nog geen. Overtredingen komen voor bij instellingen behorend tot verschillende sectoren. De meeste overtredingen zijn in de fase van ‘opdracht tot fouterstel’.*

In dit hoofdstuk worden de geconstateerde overtredingen van de openbaarmakingsplicht besproken, zoals deze zijn opgenomen in de WNT-jaarrapportages. Alle gegevens zijn op basis van de WNT-jaarrapportages, zie het einde van Bijlage A voor een uitgebreide verantwoording. De WNT-jaarrapportages noemen andere aantallen overtredingen omdat a) deze overtredingen ook over verslagjaren 2013-2015 kunnen gaan, b) overtredingen van dezelfde instelling maar gedaan in verschillende verslagjaren gerekend wordt als één overtreding in de WNT-jaarrapportage, maar als meerdere overtredingen in dit onderzoek en c) overtredingen van dezelfde instelling op verschillende punten gerekend kunnen worden als één overtreding in de WNT-jaarrapportage, maar als meerdere overtredingen in dit onderzoek.

Het hoofdstuk laat het aantal (nieuwe) overtredingen per jaar zien. Overtredingen die nog in behandeling zijn, zijn niet meegenomen. Daarnaast geeft het hoofdstuk een uitsplitsing naar sector, naar type overtreding voor zover bekend en bespreekt het de gevolgen van de overtredingen.

#### Aantal overtredingen per jaar

Tabel 3.1 laat zien dat er in 2016 en 2017 ongeveer 10 overtredingen zijn gerapporteerd met betrekking tot de openbaarmakingsplicht. Dit komt erop neer dat bij minder dan één procent van de instellingen een overtreding is geconstateerd. Er zijn tot op heden geen overtredingen van de openbaarmakingsplicht gerapporteerd over verslagjaar 2018. De aantallen overtredingen zullen nog toenemen, doordat onderzoeken door WNT-toezichthouders naar overtredingen afgerond worden of doordat er nieuwe overtredingen aan het licht gaan komen. Zo zijn er volgens de WNT-jaarrapportages nog 12 gemelde overtredingen in onderzoek over de jaren 2016 en 2017.

**Tabel 3.1 Aantal gemelde overtredingen in WNT-jaarrapportages het hoogst in 2016**

Nieuwe overtredingen in ...	WNT-jaarrapportage 2016	WNT-jaarrapportage 2017	WNT-jaarrapportage 2018	Totaal overtredingen verslagjaar	% instellingen met overtreding
... verslagjaar 2016	2	4	5	11	<1%
... verslagjaar 2017		4	4	8	<1%
... verslagjaar 2018			0	0	0%

Bron: Jaarrapportages WNT 2016-2018

Noot: De kolommen geven het aantal nieuwe overtredingen weer zoals aangegeven in de WNT-jaarrapportages. De rijen geven weer op welk verslagjaar de overtreding betrekking heeft. Overtredingen die na onderzoek geen overtreding blijken, zijn niet weergegeven. Gemelde overtredingen in onderzoek zijn ook niet opgenomen

## Uitsplitsing naar sector

Over de onderzoeksperiode 2016-2018 gerekend vinden de meeste overtredingen plaats bij instellingen vallend onder BZK, OCW en VWS. Dit zijn ook de drie sectoren waar de meeste instellingen onder vallen. Relatief gezien vinden er meer overtredingen plaats bij instellingen die vallen onder het ministerie van Justitie en Veiligheid (JenV) en het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat (IenW). Het gaat hier slechts om respectievelijk twee en één overtredingen per jaar.

Tabel 3.2 Overtredingen komen voor bij instellingen behorend tot verschillende sectoren

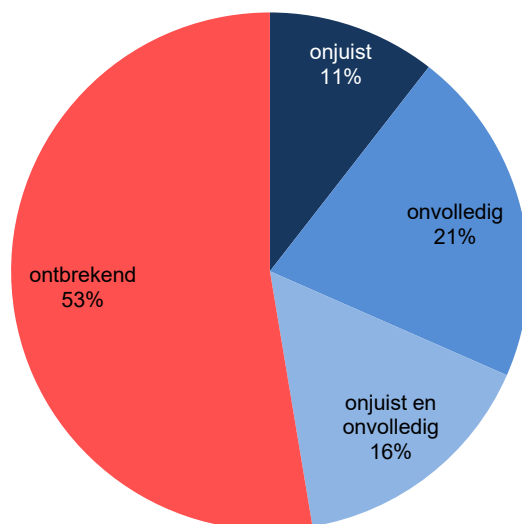
Sector	Aantal overtredingen			% instellingen met overtreding		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018
BZK	3	1	0	<1%	<1%	0%
EZK	1	0	0	2%	0%	0%
OCW	1	0	0	<1%	0%	0%
VWS	3	4	0	<1%	<1%	0%
IenW	1	1	0	4%	4%	0%
JenV	2	2	0	6%	6%	0%

Bron: Jaarrapportages WNT 2016-2018

## Type overtredingen

Figuur 3.1 laat zien dat wanneer er een overtreding geconstateerd is het iets vaker gaat om een ontbrekende WNT-verantwoording (53 procent) dan een onjuiste en/of onvolledige WNT-verantwoording (47 procent).

Figuur 3.1 iets vaker betreft een overtreding van de openbaarmakingsplicht een ontbrekende WNT-verantwoording dan een onjuiste en/of onvolledige WNT-verantwoording

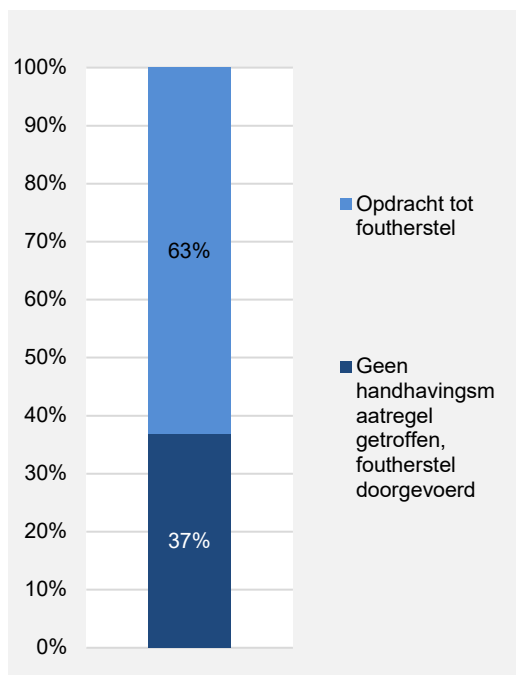


Bron: Jaarrapportages WNT 2016-2018

## Gevolgen van overtredingen

Bij 63 procent van de overtredingen met betrekking tot de openbaarmakingsplicht is een opdracht tot fouterstel gegeven, zie Figuur 3.2. Wanneer een instelling de fouterstel niet doorvoert kan de toezichhouder een handhavingsmaatregel opleggen. Het blijkt echter dat dit niet nodig is gebleken. Bij de overige 37 procent is het fouterstel doorgevoerd en is er dus geen handhavingsmaatregel getroffen.

**Figuur 3.2** De meeste overtredingen zitten in de fase van 'opdracht tot fouterstel'



Bron: Jaarrapportages WNT 2016-2018



## 4 Rol accountant en WNT-toezichthouder openbaarmakingsplicht

*Dit hoofdstuk gaat in op de discrepantie tussen het beperkte aantal gemelde overtredingen ten opzichte van het relatief hoge aantal WNT-instellingen dat niet volledig aan de openbaarmakingsplicht voldoet. Het blijkt dat er sprake is van zeer beperkt toezicht op het gebied van online publicatie, omdat dit geen deel is van de accountantscontrole en de WNT-toezichthouders dit niet proactief controleren. De andere schendingen zouden wel in beeld moeten komen van accountants en toezichthouders, maar dat is niet altijd het geval.*

Er is een discrepantie tussen het aantal gemelde overtredingen in de WNT-jaarrapportages (Tabel 3.1) en het aantal waargenomen schendingen in Hoofdstuk 2. Per verslagjaar heeft naar schatting 21 tot 56 procent van de instellingen een door de onderzoekers waargenomen schending begaan, maar is er bij minder dan één procent van de instellingen een overtreding gemeld zoals opgenomen in de WNT-jaarrapportages. Om deze discrepantie te verklaren zijn verdiepende gesprekken gevoerd met accountants en WNT-toezichthouders. Dit hoofdstuk geeft een uiteenzetting van de rol van de accountant en van de WNT-toezichthouder bij de openbaarmakingsplicht. Vervolgens bespreekt het de implicaties van deze rolverdeling met betrekking tot de doelstelling en doeltreffendheid van de openbaarmaking.

### 4.1 Rol accountants bij openbaarmakingsplicht

Accountants hebben een eerstelijns verantwoordelijkheid in het toezicht op de WNT. De accountant controleert de WNT-verantwoording die is opgenomen in de jaarrekening. In de controleverklaring geeft de accountant aan of de WNT-verantwoording voldoet.<sup>15</sup> Door het controleren van de WNT-verantwoording kan de accountant een onvolledigheid of onjuistheid constateren. De accountant heeft ook een meldplicht, wat inhoudt dat een overtreding gemeld wordt bij de WNT-toezichthouder.

Tussen de twee procent en acht procent van de instellingen begaat volgens onze analyse een schending compleet/correct in hun WNT-verantwoording. Het gaat dan om zo'n 100 à 600 instellingen per jaar die onvolledige of onjuiste gegevens online hebben gepubliceerd. Dit kan betekenen dat ofwel de WNT-verantwoording die online vindbaar is afwijkt van de WNT-verantwoording die de accountant heeft gecontroleerd, ofwel dat niet alle door ons gevonden schendingen zijn opgemerkt door de accountants. Het is in dit onderzoek niet onderzocht welke van deze twee verklaringen hieraan ten grondslag ligt, omdat het geen onderdeel is van de onderzoeksvragen.

---

<sup>15</sup> Het uploaden van WNT-gegevens naar DUO/XBRL door instellingen vallend onder OCW is in aanvulling op de reguliere openbaarmaking (Staatscourant 2017 nr. 67801 art. 5c lid 1) en deze gegevens worden niet altijd gecontroleerd door de accountant. Daarom maken we daar in dit onderzoek geen gebruik van. De jaarrekening die zorginstellingen uploaden naar jaarverantwoordinginzorg.nl wordt in principe gecontroleerd door de accountant, maar het is niet altijd het geval dat er een controleverklaring is bijgevoegd. Dat is ook zo met instellingen vallend onder BZK. De online beschikbare jaarrekeningen van die instellingen bevatten ook daar niet altijd een controleverklaring.

Wat niet tot de verantwoordelijkheid van de accountant behoort, is de controle op het online publiceren van de WNT-verantwoording. De accountant heeft zijn goedkeuring gegeven op de WNT-verantwoording zoals opgenomen in de jaarrekening via het ondertekenen van de controleverklaring. Er is geen formele route waarin de accountant ook nog goedkeuring geeft op het online publiceren. De “handtekening” is dan al gezet onder de controleverklaring.

Ook hier is een discrepantie, want zo’n 13 procent van de instellingen in 2016 heeft geen WNT-verantwoording in het financieel verslaggevingsdocument dat online staat (zie Figuur 2.1 en Bijlage B). In 2017 en 2018 gaat het om respectievelijk 16 en 14 procent (zie Bijlage B). Het document zou gecontroleerd moeten worden door de accountant op de aanwezigheid van een WNT-verantwoording, voordat de controleverklaring ondertekend wordt. Dit kan betekenen dat ofwel het financieel verslaggevingsdocument dat online vindbaar is afwijkt van het financieel verslaggevingsdocument dat de accountant heeft gecontroleerd, ofwel dat niet alle ontbrekende WNT-verantwoordingen zijn gemeld door de accountants. Wederom is in dit onderzoek niet onderzocht welke van deze twee verklaringen hieraan ten grondslag ligt, omdat het geen onderdeel is van de onderzoeksvragen. Enkele van de gesproken accountants(kantoren) controleren wél op online publicatie en wijzen instellingen erop als ze dat niet doen. Dit is op het eigen initiatief van de accountants en is niet verplicht volgens de wet.

Volgens sommige accountants kan de verantwoordelijkheid van de accountant eventueel uitgebreid worden om ook controle op online publicatie te behelzen. Andere accountants geven juist aan dat zij dit buiten de verantwoordelijkheid van de accountant vinden vallen, omdat dit proces plaatsvindt na de formele goedkeuring in de vorm van de handtekening onder de jaarrekening. Er zijn ook enkele praktische bezwaren genoemd. Het controleren van de online publicatie is namelijk een momentopname. Een instelling kan bijvoorbeeld na controle van de accountant op de online publicatie de WNT-verantwoording van internet afhalen. Daarom zou een goedkeuring van een accountant op dit punt geen garanties geven.

## 4.2 Rol WNT-toezichthouder bij openbaarmakingsplicht

De meeste WNT-toezichthouders baseren hun controle op de meldingen over mogelijke overtredingen van de openbaarmakingsplicht die zij ontvangen van (voornamelijk) accountants (reactief toezicht). Daarnaast is er slechts beperkte capaciteit bij WNT-toezichthouders voor eigen controle op naleving openbaarmaking (proactief toezicht). De gesproken toezichthouders geven ook aan dat prioriteit eerder ligt bij controle op de naleving van de bezoldigingsmaxima en de maximale ontslagvergoedingen dan op de naleving van de openbaarmakingsverplichting.

Doordat de meeste WNT-toezichthouders hoofdzakelijk reactief te werk gaan op basis van meldingen van accountants én omdat accountants niet controleren op online publiceren, betekent dit dat de online publicatie van de WNT-verantwoording niet of nauwelijks wordt gecontroleerd.<sup>16</sup> Wanneer er een melding is van een andere overtreding, zoals overschrijding bezoldigingsmaximum, wordt de online publicatie wel gecontroleerd. Onjuiste of onvolledige WNT-gegevens worden door

<sup>16</sup> Eén toezichthouder (CIBG/VWS) heeft aangegeven proactief de online publicatie van de WNT-gegevens te controleren. De capaciteit daarvan wordt in de komende jaren uitgebreid.

de accountant gecontroleerd en gemeld en zijn daarom beter in zicht dan niet online gepubliceerde WNT-gegevens.

Dit zorgt voor zeer beperkt toezicht op het gebied van de online publicatieplicht. De gesproken WNT-toezichthouders geven dan ook aan dat zij nog bijna nooit een melding hebben ontvangen van een overtreding op online publicatie. Dit is in tegenstelling tot meldingen over onvolledigheid of onjuistheid van WNT-gegevens. Overigens kunnen ook burgers een melding indienen bij een toezichthouder van een overtreding van de online publicatie (net als van andere WNT-overtredingen), maar ook zij melden dit niet blijkt uit het feit dat er nog nooit meldingen zijn ontvangen.

Dit verklaart een deel van de discrepantie tussen de resultaten uit hoofdstuk 2 en 3. De instellingen die hun WNT-verantwoording niet online hebben gepubliceerd komen door het zeer beperkte toezicht op dit gebied niet in beeld. Het gaat om ongeveer 4.300 instellingen die geen WNT-verantwoording hebben gepubliceerd, of ongeveer 22 procent van het totaal (zie Bijlage B). Het hoeft niet in te houden dat er geen WNT-verantwoording bestaat, hij is alleen niet gepubliceerd. De andere instellingen waarvan uit deze evaluatie blijkt dat ze een mogelijke overtreding hebben begaan (degenen waarvan wij een schending compleet/correct vinden) zouden in principe door de huidige controleprocedure in beeld zouden moeten komen. Dat bedraagt ongeveer 20 procent van het totaal.

### 4.3 Zeer beperkt toezicht online publicatie en doeltreffendheid

Een verklaring voor het zeer beperkte toezicht voor wat betreft online publicatie is dat bij de inrichting van de controleprocedure tijdens het ontstaan van de WNT rekening is gehouden met het controleren op overschrijdingen door het overgangsrecht, zo kwam naar voren uit de interviews met toezichthouders. Het online publiceren is later toegevoegd aan de WNT, en is daarom minder goed ingebed in de controle.

De vraag of dit een onwenselijke situatie is, hangt af van welke van de twee doelstellingen van de openbaarmakingsplicht wordt onderzocht: openbaarmaking of transparantie van bezoldigings- en ontslagvergoedingsgegevens op zichzelf, of het tegengaan van bovenmatige bezoldigingen en ontslagvergoedingen. Die eerste doelstelling bouwt voort op de doelstelling van de voorganger van de WNT, de Wopt.<sup>17</sup> Het doel van die wet was voornamelijk openbaarmaking van topinkomens. De tweede doelstelling staat duidelijk aangegeven op de hoofdpagina van topinkomens.nl, maar is ook genoemd in de wet.<sup>18</sup>

#### **Doelstelling: tegengaan bovenmatige bezoldigingen en ontslagvergoedingen**

Met betrekking tot de doelstelling tegengaan van bovenmatige bezoldigingen en ontslagvergoedingen is het voor accountants niet helder hoe openbaarmaking bijdraagt aan het maximaliseren van bezoldigingen en ontslagvergoedingen. Dit omdat zij aangeven al intensieve controles te doen op die bezoldigingen en ontslagvergoedingen. Wel is het zo dat voor deze controles bepaalde gegevens nodig zijn die via de openbaarmaking in de jaarrekening worden opgenomen.

<sup>17</sup> Kamerstukken II 2010/11, 32600, 3 (MvT) p.2.

<sup>18</sup> Kamerstukken II 2010/11, 32600, 3 (MvT) p.28.

De openbaarmakingsplicht zou vanuit deze doelstelling doeltreffend zijn wanneer deze bijdraagt aan de vermindering van het aantal bezoldigingen en ontslagvergoedingen boven het maximum. Het is niet vast te stellen dat de openbaarmakingsplicht heeft bijgedragen aan de vermindering in bezoldigingen en ontslagvergoedingen boven het maximum. Uit de analyse naar de doeltreffendheid van de bezoldigingsmaxima is op te maken dat het aantal en aandeel bezoldigingen boven het maximum in 2017 en 2018 af zijn genomen. Ook het aandeel ontslagvergoedingen boven het maximum is afgenomen. Maar uit Figuur 2.1 is juist op te maken dat er steeds minder instellingen voldoen aan de openbaarmakingsplicht in deze jaren.

Dat er geen standaard controle is op de online openbaarmaking op dit moment, lijkt geen invloed te hebben op de doeltreffendheid van de WNT ten opzichte van het tegengaan van bovenmatige bezoldigingen en ontslagvergoedingen. De link tussen de twee is niet vast te stellen en er is een uitgebreide controle op overtredingen van de bezoldigingsmaxima en het maximum voor ontslagvergoedingen vanuit het eerstelijns toezicht door de accountants en het tweedelijns toezicht door de toezichthouders.

#### **Doelstelling: openbaarmaking of transparantie bezoldigings- en ontslagvergoedingsgegevens**

Met betrekking tot de doelstelling van openbaarmaking of transparantie vragen verschillende accountants zich af voor wie de openbaarmakingsplicht is ingericht. De controle door accountants en/of toezichthouder lijkt de gesproken accountants afdoende voor naleving van de wet. De resultaten van dit deelonderzoek laten zien dat er nog veel ruimte voor verbetering is. Bovendien neemt het aantal door ons geïdentificeerde schendingen en daarmee mogelijke overtredingen toe. De openbaarmakingsplicht zou doeltreffender zijn als aantal en/of aandeel van beide type schendingen omlaag zou gaan.

Ten aanzien van deze doelstelling is het onwenselijk dat er weinig controle is op online openbaarmaking. Er wordt immers nauwelijks op gecontroleerd en gehandhaafd in het geval van overtredingen. Dat gebrek aan controle en handhaving zou mede de oorzaak kunnen zijn van het grote aantal overtredingen online publicatie. Een analyse van dit mechanisme valt buiten het bestek van de onderzoeksvragen.

## **4.4 Controleprocedure en doeltreffendheid**

Door de huidige controleprocedure van eerstelijns toezicht door accountant en tweedelijns toezicht door WNT-toezichthouders zouden onjuiste, incomplete en ontbrekende WNT-verantwoordingen gesignaleerd moeten worden. Figuur 3.1 laat zien dat WNT-toezichthouders inderdaad deze signalen ontvangen, maar het aantal waargenomen schendingen (en daarmee potentiële overtredingen) in hoofdstuk 2 vele malen groter dan het aantal geconstateerde overtredingen zoals opgenomen in de WNT-jaarrapportages in hoofdstuk 3.

Zoals eerder genoemd kan het zijn dat de online beschikbare informatie niet dezelfde is als de informatie die de accountant heeft gecontroleerd. In dit onderzoek is ervan uitgegaan dat de openbaar beschikbare gegevens kloppen. Dit zal niet in alle gevallen zo zijn, maar gezien de huidige controleprocedure verwachten we niet dat dit een structureel probleem is.



Het kan echter ook zijn dat de accountant niet overal een melding van maakt. Alle schendingen tellen in dit onderzoek namelijk even zwaar mee. Een relatief kleine schending, zoals het ontbreken van het relevante bezoldigingsmaximum in de verantwoording, staat op gelijke hoogte met het ontbreken van de hele WNT-verantwoording in het financieel verslaggevingsdocument. Ook kunnen accountants een schending over het hoofd zien. Hiervoor geldt ook dat dit waarschijnlijker is bij een kleine schending, dan bij gevallen waarbij de gehele WNT-verantwoording ontbreekt in een jaarrekening van een onder de WNT vallende instelling.

Verder hebben de onderzoekers niet gevraagd aan de instellingen waar ontbrekende informatie (online) te vinden is. De zoekprocedure zoals beschreven in de onderzoeksverantwoording in Bijlage A maakt het onwaarschijnlijk dat WNT-informatie over het hoofd is gezien, maar dat is niet met honderd procent zekerheid vast te stellen.

Als laatste kan het zijn dat er nog meldingen in onderzoek zijn. Het is echter onwaarschijnlijk dat dit het grote verschil tussen de hoeveelheden waargenomen schendingen en het beperkte aantal overtredingen verklaard. Dit omdat de WNT-toezichthouders hebben aangegeven dat zij op het punt van online publicatie vrijwel geen meldingen ontvangen.



## 5 Conclusies

*De WNT lijkt beperkt doeltreffend te zijn als het gaat om de doelstelling met betrekking tot openbaarmaking van bezoldigings- en ontslagvergoedingsgegevens. Per onderzoeksjaar heeft tussen de 21 en 56 procent van de instellingen een schending van de openbaarmakingsplicht begaan, voornamelijk het niet online publiceren van de WNT-verantwoording. Het is niet vast te stellen of openbaarmaking bijdraagt aan het tegengaan van bovenmatige bezoldigingen en ontslagvergoedingen.*

Naar schatting heeft ongeveer 21 procent van de instellingen in 2016 de openbaarmakingsplicht geschonden. In 2017 was dat ongeveer 42 procent en in 2018 56 procent. Dit komt vooral door schendingen gegevenspublicatie, wat betekent dat er door ons geen WNT-verantwoording online gevonden is. Als er wel een WNT-verantwoording beschikbaar is, maar deze onvolledig of incorrect is (schending compleet/correct), dan ontbreekt het individueel bezoldigingsmaximum relatief het meest bij leidinggevende topfunctionarissen met een dienstbetrekking, maar dit onderdeel is alleen in 2018 verplicht. Instellingen vallend onder VWS hebben het vaakst een schending gegevenspublicatie begaan. Dit is vooral te zien bij jeugdzorginstellingen. Mogelijk komt dit doordat de nieuw onder de WNT vallende jeugdzorginstellingen relatief vaak geen WNT-verantwoording publiceren. De kleine groep zorgverzekeraars begaan relatief het vaakst een schending compleet/correct.

Het aantal gemelde overtredingen opgenomen in de WNT-jaarrapportages is in 2016 en 2017 ongeveer 10. Dit komt erop neer dat bij minder dan één procent van de instellingen een overtreding is gemeld. Over verslagjaar 2018 is nog geen overtreding gemeld. Het is te verwachten dat de aantallen overtredingen nog toenemen, doordat lopende onderzoeken door WNT-toezichthouders naar overtredingen afgerond worden. Ook kunnen er nog nieuwe onderzoeken starten. De overtredingen vinden plaats bij instellingen behorend tot verschillende sectoren. De meeste overtredingen zijn in de fase van ‘opdracht tot fouterstel’.

De discrepantie tussen het aantal waargenomen schendingen en gemelde overtredingen van de online publicatie heeft te maken dat er in het algemeen niet op gecontroleerd wordt door accountants en slechts beperkt controle hierop is door de meeste tweedelijns toezichthouders. Dit komt enerzijds doordat de controle op het online publiceren van de WNT-verantwoording buiten de verantwoordelijkheid van de accountants ligt. Anderzijds gaan toezichthouders voornamelijk reactief te werk wat betreft online publicatie. Ook zijn er nog nooit meldingen binnengekomen van overtreding met betrekking op online publicatie.

Over onjuistheid of onvolledigheid ontvangen toezichthouders wel meldingen, maar het lijkt erop dat niet in alle gevallen een melding wordt gedaan door de accountants. Er zijn namelijk veel meer instellingen met onjuiste of onvolledige gegevens dan dat er meldingen over zijn. Datzelfde geldt voor het ontbreken van de WNT-verantwoording in het financieel verslaggevingsdocument. Waar dit aan ligt is niet vastgesteld in dit onderzoek omdat het buiten de onderzoeksvragen valt.

De WNT in zijn huidige vorm lijkt beperkt doeltreffend te zijn als het gaat om de doelstelling van transparantie van de bezoldigings- en ontslagvergoedingsgegevens. Per onderzoeksjaar heeft namelijk tussen de 21 en 56 procent van de instellingen een schending van de openbaarmakingsplicht begaan en het toezicht op online publicatie is zeer beperkt. Doordat een groot deel van de instellingen een schending heeft begaan is er slechts beperkt doelbereik, waardoor de doeltreffendheid beperkt lijkt te zijn. Dit komt voornamelijk door het niet online publiceren van de WNT-verantwoording. De vraag of de openbaarmakingsplicht op een doeltreffende wijze bijdraagt aan het tegengaan van bovenmatige bezoldigingen en ontslagvergoedingen is echter niet vast te stellen.

## Literatuur

- Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties. (2014). *WNT-jaarrapportage 2013*. Ge raadpleegd van <https://www.topinkomens.nl/documenten/rapporten/2014/12/12/wnt-jaarrapportage-2013>
- Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties. (2015). *WNT-jaarrapportage 2014*. Ge raadpleegd van <https://www.topinkomens.nl/documenten/rapporten/2015/12/15/wnt-jaarrapportage-2014>
- Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties. (2016). *WNT-jaarrapportage 2015*. Ge raadpleegd van <https://www.topinkomens.nl/documenten/rapporten/2016/12/21/wnt-jaarrapportage-2015>
- Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties. (2018). *WNT-jaarrapportage 2015*. Ge raadpleegd van <https://www.topinkomens.nl/documenten/rapporten/2018/03/07/wnt-jaarrapportage-2016>
- Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties. (2018). *WNT-jaarrapportage 2015*. Ge raadpleegd van <https://www.topinkomens.nl/documenten/rapporten/2018/12/20/wnt-jaarrapportage-2017>
- Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties. (2019). *WNT-jaarrapportage 2015*. Ge raadpleegd van <https://www.topinkomens.nl/documenten/rapporten/2019/12/18/wnt-jaarrapportage-2018>



## Bijlage A Onderzoeksverantwoording

Het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK) verzamelt sinds 2016 de bezoldigingsgegevens niet meer integraal. Dat betekent dat (semi)publieke instellingen de bezoldigingsgegevens niet meer uploaden naar de database van BZK. Uitzondering hierop zijn instellingen die vallen onder het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap (OCW) en woningcorporaties. Voor deze sectoren bestaan wel integrale databestanden met bezoldigingsgegevens die voor dit onderzoek beschikbaar zijn gesteld.

Voor de overige sectoren is een databestand met bezoldigingsgegevens aangemaakt. Instellingen zijn door de openbaarmakingsverplichting namelijk verplicht de gegevens openbaar en makkelijk toegankelijk te presenteren.<sup>19</sup> De jaarverslagen en jaarrekeningen van de instellingen zijn via internet opgezocht, om daaruit de benodigde gegevens te halen. Op basis van een gestratificeerde steekproef zijn instellingen geselecteerd uit alle instellingen die onder de WNT vallen.

### Gestratificeerde steekproef

Van de instellingen waarvan bekend is dat ze de bezoldigingsmaxima in de jaren 2015 tot en met 2017 hebben *overtreden*, of de instellingen die in 2015 de bezoldigingsmaxima hebben *overschreden*, zijn in alle onderzoeksjaren de jaarverslagen opgezocht. Bij deze instellingen is het ofwel zeker dat er een overtreding is geweest in de periode 2016-2018 ofwel dat er een hoog risico is op overtredingen en/of een overschrijding. De instellingen zijn bekend vanuit de WNT-jaarrapportages.<sup>20</sup>

Van de niet-overtredende of overschrijdende instellingen is een gestratificeerde steekproef genomen, op basis van lijsten met WNT-instellingen die beschikbaar zijn gesteld door de opdrachtgever. Box A.1 geeft een uitleg over deze lijsten. In de steekproef is onderscheid gemaakt tussen instellingen die vallen onder OCW (onderwijs- en cultuurinstellingen) en woningcorporaties (bezoldigingsgegevens van deze instellingen zijn centraal geregistreerd), instellingen die vallen onder VWS en alle andere instellingen. Van instellingen vallend onder OCW en de woningcorporaties is geen steekproef genomen, omdat alle instellingen meegenomen zijn in het onderzoek via de integrale gegevensbestanden. Deze overige instellingen kunnen onder alle overige ministeries vallen.

---

<sup>19</sup> Voor bepaalde WNT-instellingen geldt een verantwoordingsvrijstelling. Zij hoeven in het geheel geen WNT-verantwoording op te nemen in de jaarrekening. Het gaat om (zeer) kleine semipublieke instellingen die voldoen aan alle van de volgende vier criteria:

- De instelling is een privaatrechtelijke rechtspersoon;
- De totale brutoloonsum van de instelling bedraagt maximaal € 160.000;
- Er zijn geen leidinggevende topfunctionarissen zonder dienstbetrekking werkzaam;
- De instelling heeft niet al op grond van andere wet- en regelgeving, een besluit of overeenkomst een verplichting om de jaarrekening door een accountant te laten controleren (d.m.v. een controleverklaring).

<sup>20</sup> De jaarrapportage van 2015 is de laatste jaargang waarin de overschrijdende instellingen opgenomen zijn, naast de (mogelijk) overtredende instellingen. In de jaarrapportages 2016 tot en met 2018 zijn alleen de instellingen opgenomen met een accountantsmelding van een (mogelijke) overtreding.

### Box A.1 Lijsten met WNT-instellingen voor steekproef

Voor WNT-instellingen behorend tot VWS, BZK (exclusief woningcorporaties) en alle andere sectoren (exclusief OCW) zijn lijsten beschikbaar gesteld, waaruit een aselechte gestratificeerde steekproef is getrokken. Deze lijsten zijn echter niet compleet. Deze box geeft uitleg over de samenstelling van de lijsten, inclusief tekortkomingen.

#### *WNT-register BZK*

BZK houdt een register bij waar instellingen zich voor aan- en afmelden als zij onder de WNT vallen. Dit register omvat instellingen van alle sectoren, behalve OCW (eigen registratie), woningcorporaties (eigen registratie) en VWS. Omdat instellingen zich op eigen initiatief aan- of afmelden is het mogelijk dat a) bepaalde instellingen die eigenlijk wel een WNT-instelling zijn niet op de lijst staan, omdat de instelling zich niet realiseert dat deze onder de WNT valt, en dat b) bepaalde instellingen die op de lijst staan eigenlijk geen WNT-instelling zijn, vanwege bijvoorbeeld een verandering in de ontvangen subsidie. BZK voert daarom checks uit op de aan- en afmeldingen of deze gerechtigd zijn, maar kan de juistheid en volledigheid van het WNT-register niet garanderen. Het WNT-register BZK bevat dus niet alle instellingen die onder de WNT vallen en het is mogelijk dat er instellingen in staan die niet onder de WNT vallen.

#### *Lijsten VWS*

Een zorginstelling is een WNT-instelling als deze over een WTZi-toelating beschikt. Instellingen zijn of van rechtswege toegelaten of moeten deze toelating aanvragen. De lijst met WNT-instellingen in de zorgsector bevat alleen de op aanvraag toegelaten instellingen. Ook zijn op deze lijst jeugdzorginstellingen opgenomen. Deze instellingen zijn opgenomen op basis van CBS-gegevens. Dit is een zo compleet mogelijke benadering, maar het is mogelijk dat het niet alle jeugdzorginstellingen bevat.

Instellingen die vallen onder VWS zijn onderverdeeld in drie subsectoren: WTZi-instellingen, jeugdzorginstellingen en zorgverzekeraars. WTZi-instellingen en jeugdzorginstellingen zijn weer onderverdeeld in vijf bezoldigingsklassen op basis van complexiteit en omvang, zorgverzekeraars zijn onderverdeeld in drie bezoldigingsklassen op basis van omvang.<sup>21</sup> Per subsector en per bezoldigingsklasse (een stratum) is een aselechte steekproef van veertig instellingen genomen. De lijst van instellingen in het jaar 2018 bevat veelal geen uitsplitsing naar bezoldigingsklassen. Wanneer de bezoldigingsklasse niet bekend is, is gekeken of naar de bezoldigingsklasse in het jaar daarvoor. Van deze instellingen zijn de jaarverslagen over 2016, 2017 en 2018 opgezocht. Ook zijn er van de instellingen die in 2017 of 2018 nieuw zijn op dezelfde manier, maar met een aselechte steekproef van twintig instellingen, de jaarverslagen opgezocht zodat ook nieuwe instellingen in de steekproef zitten.

Van de overige instellingen, dat zijn de instellingen ressorterend onder BZK of andere sectoren buiten VWS, OCW en Wonen om, is ook een gestratificeerde steekproef genomen. De instellingen die vallen onder BZK zijn onderverdeeld naar subsectoren zoals gemeenten of decentraal gesubsidieerde instellingen. Voor alle instellingen die vallen onder BZK of de andere sectoren geldt het algemeen bezoldigingsmaximum, uitgezonderd van ontwikkelingssamenwerkingsinstellingen (vallend onder het ministerie van Buitenlandse Zaken). Die instellingen hebben een verlaagd bezoldigingsmaximum.<sup>22</sup> Per sector of subsector (een stratum) is een aselechte steekproef genomen van

<sup>21</sup> Voor beide sectoren is een aparte sectorregeling opgesteld waarin dit is uitgewerkt.

<sup>22</sup> Voor instellingen die aangemerkt zijn als ontwikkelingssamenwerkingsinstelling geldt een aparte sectorregeling waarin dat uitgewerkt is.



twintig instellingen.<sup>23</sup> Van deze instellingen zijn de jaarverslagen in 2016, 2017 en 2018 opgezocht. Van instellingen die nieuw zijn in 2018 zijn op dezelfde manier, maar met een aselechte steekproef van tien instellingen, de jaarverslagen opgezocht zodat ook nieuwe instellingen in de steekproef zitten.<sup>24</sup>

### **Extra analysebestand openbaarmakingsplicht voor OCW en Wonen**

Om de schendingen van de openbaarmakingsplicht bij de sectoren OCW en woningcorporaties te onderzoeken is een aanvullende gestratificeerde steekproef getrokken waarmee de schendingen van de openbaarmakingsplicht kan worden onderzocht. De openbaarmakingsplicht kan namelijk niet onderzocht worden op basis van de centraal geregistreerde gegevens, omdat deze bestanden niet openbaar zijn en het bij de openbaarmakingsplicht gaat om een publiekelijk toegankelijke WNT-verantwoording.

Voor onderwijsinstellingen is gezocht naar de openbare WNT-gegevens op de site van de instelling zelf. De WNT-gegevens worden ook gepubliceerd door DUO op basis van de gegevens die de onderwijsinstellingen DUO toesturen. Van deze gegevens is echter geen gebruikgemaakt, omdat in de wet staat dat de WNT-gegevens opgenomen moeten worden in het financieel verslaggevingsdocument en vervolgens door de instelling openbaar gemaakt moet worden. Daarom baseert dit onderzoek zich op de gegevens die door de instelling zelf openbaar zijn gemaakt.

Bij OCW bestaat een stratum uit een combinatie van subsector (PO, VO, MBO, HBO, WO, Cultuur, Media, Emancipatie en overig Onderwijs) en bezoldigingsklasse (klasse A tot en met G). Per stratum is een steekproef van vijf instellingen getrokken. Bij woningcorporaties is een steekproef genomen van tien instellingen per bezoldigingsklasse (klasse A tot en met H) getrokken. Voor zowel OCW als woningcorporaties zijn voor alle jaren dezelfde instellingen bekeken. Dat betekent dat (eventueel) nieuwe instelling niet bekeken zijn.

### **Weging**

Door middel van weging op basis van aantallen per stratum kan een representatief beeld van de hele populatie instellingen gegeven worden. Als er twintig instellingen getrokken zijn uit een stratum met 400 instellingen, dan heeft iedere instelling een weging van twintig ( $=400/20$ ). Omdat niet voor alle instellingen WNT-gegevens beschikbaar zijn, is het een representatief beeld van alleen de instellingen met openbare WNT-gegevens. Wanneer er initieel per stratum minder dan drie instellingen zijn met openbaar gemaakte WNT-gegevens, of wanneer de weging meer dan 200 bedraagt, zijn extra instellingen aan de steekproef toegevoegd om te hoge wegingen tegen te gaan.<sup>25</sup>

Tabel A.1 vat de dataverzameling samen. De gestratificeerde steekproeven hebben geleid tot ongeveer 1.600 onderzochte instellingen per onderzoeksjaar.

---

<sup>23</sup> Voor instellingen van BZK is een steekproef van twintig instellingen per stratum genomen omdat voor instellingen vallend onder BZK het algemene maximum geldt. Voor instellingen vallend onder VWS gelden verlaagde maxima, waardoor is gekozen voor een steekproef van veertig instellingen per stratum.

<sup>24</sup> Voor 2016 en 2017 is dezelfde lijst met instellingen aangeleverd. We konden dus niet bepalen of er nieuwe instellingen in 2017 waren.

<sup>25</sup> Bij twee strata bleek dit niet haalbaar, namelijk de nieuwe jeugdzorginstellingen 2018 en de nieuwe WTZi-instelling 2018. De instellingen uit deze strata zijn niet meegenomen in de analyse omdat dit de resultaten te veel beïnvloedt.

**Tabel A.1** Het aantal onderzochte instellingen is ongeveer 1.600 per onderzoeksjaar

Sector	Dataverzameling via ...	Aantal per stratum	Aantal (en aandeel) onderzochte instellingen 2016	Aantal (en aandeel) onderzochte instellingen 2017	Aantal (en aandeel) onderzochte instellingen 2018
VWS	gestratificeerde steekproef	40	1.077 (37%)	1.047 (30%)	1.038 (21%)
Overig (BZK)	gestratificeerde steekproef	20	306 (16%)	306 (16%)	342 (17%)
OCW	extra gestratificeerde steekproef	5	164 (10%)	164 (10%)	164 (10%)
Woningcorporaties	extra gestratificeerde steekproef	10	80 (24%)	80 (24%)	80 (24%)
<b>Totaal</b>			<b>1.627</b>	<b>1.597</b>	<b>1.624</b>

## Het verzamelen van gegevens

Van de instellingen in de steekproef is via internet de WNT-verantwoording opgezocht. Dit is gedaan door via Google te zoeken naar “instellingsnaam jaarverslag jaartal”, omdat de meest waarschijnlijke vindplaats de jaarrekening is. Wanneer dit geen relevante zoekresultaten oplevert, wordt via de zoekfunctie op de website van de instelling de jaarrekening opgezocht. In het geval dat er geen WNT-verantwoording in de jaarrekening is opgenomen, of geen jaarrekening is gevonden, is er gekeken op pagina’s op de website zoals “Bestuur”, “Over ons” of “Downloads” voor de WNT-verantwoording (al dan niet los van een jaarrekening).

Voor zorginstellingen is primair gebruikgemaakt van jaarverantwoordingindezorg.nl, waar de meeste zorginstellingen hun jaarrekening hebben geüpload. Dit is de gangbare manier voor zorginstellingen om hun jaarrekening te publiceren. Ook zijn voor de meeste instellingen voor het jaar 2016 formulieren beschikbaar waar de WNT-gegevens van topfunctionarissen in staan. Het komt wel eens voor dat er een discrepantie zit tussen de gegevens in de jaarrekening en de gegevens op het formulier. In dat geval is er uitgegaan van de gegevens in de jaarrekening, omdat deze door een accountant worden gecheckt. Wanneer er geen WNT-gegevens beschikbaar zijn via jaarverantwoordingindezorg.nl, is op dezelfde manier als hierboven uitgelegd staat, gezocht via Google en de website van de instelling zelf.

Wanneer WNT-gegevens beschikbaar zijn, zijn de verplichte onderdelen van leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking, extern ingehuurde topfunctionarissen en toezichthoudende topfunctionarissen in een eigen database overgenomen. Als er verplichte onderdelen ontbreken, geeft de database dat aan. Ook is er bij de gegevensverzameling gelet op mogelijk foutieve gegevens. Aangezien de onderzoekers niet de expertise hebben om de juistheid van gegevens te verifiëren, is dit alleen mogelijk bij het individueel bezoldigingsmaximum (vanaf verslagjaar 2018). Daarvan kan gecheckt worden of het gerapporteerde bezoldigingsmaximum aansluit bij het maximum geldend voor die instelling.

## Selecties

Er is een aantal selecties toegepast van welke topfunctionarissen is bekeken of aan de openbaarmakingsplicht is voldaan. Deze selecties sluiten aan bij de WNT-jaarrapportage 2015 en de andere deelrapportages.

- Alleen topfunctionarissen die meer dan € 1.700 aan totale bezoldiging hebben ontvangen zijn bekeken.

- Alleen topfunctionarissen die een heel jaar aangesteld zijn, zijn bekeken. Extern ingehuurde topfunctionarissen die slechts een deel van het jaar aangesteld zijn, zijn ook meegenomen, vanwege het tijdelijke karakter dat extern ingehuurde topfunctionarissen vaak hebben (ad interim).
- Bij leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking zijn alleen de topfunctionarissen bekeken met een dienstverband van meer dan 0,1 fte.<sup>26</sup>

Omdat de onderzoeksopzet aansluit bij de andere deelrapporten en de WNT-jaarrapportage 2015, zijn derhalve de volgende onderdelen van de openbaarmakingsplicht niet bekeken:

- Openbaarmaking van gegevens niet-topfunctionarissen (openbaarmakingsnorm);
- De vergelijkende cijfers van het voorgaande verslagjaar;
- De verantwoording van naleving anti-cumulatieplicht.

Sommige instellingen hebben een vrijstelling van de verantwoordingsverplichting (zie voetnoot 5). Daarom is bekeken of de instellingen waarvan geen WNT-verantwoording is gevonden, voldoen aan de criteria van deze vrijstelling. Dit is alleen mogelijk gebleken voor zorginstellingen, omdat via jaarverantwoordingindezorg.nl openbare gegevens beschikbaar zijn over de bruto loonsom en de rechtsvorm. Dit heeft ertoe geleid dat in totaal 179 instellingen verdeeld over de drie onderzoeksjaren voldoen aan de criteria. Deze zijn niet meegenomen in de analyses.

Daarnaast zijn er nog instellingen die vanwege fusie of liquidatie uit de steekproef zijn gevallen. Het gaat om in totaal 180 instellingen verdeeld over de drie onderzoeksjaren. Omdat deze niet meer bestaan, is het onduidelijk of zij nog (zelfstandig) WNT-gegevens moeten rapporteren.

Van 149 instellingen zijn vanwege de selectiecriteria geen gegevens verzameld. Geen van de topfunctionarissen is dan het hele jaar in dienst, of heeft een bezoldiging hoger dan € 1.700 of heeft een fte van meer dan 0,1 (bij leidinggevende topfunctionarissen met dienstbetrekking). Als laatste zijn er 114 dubbelstellingen in de steekproef, wat komt door verschillende naamgevingen tussen de lijsten.

## Onderzoeksverantwoording analyse overtredingen

Alle gegevens voor de analyse overtredingen zijn op basis van de geconstateerde overtredingen uit de WNT-jaarrapportages, waarbij is aangenomen dat de gegevens correct zijn. Er is dus geen onderzoek gedaan naar de validiteit van deze gegevens, noch zijn er andere bronnen gebruikt. Uit gesprekken met toezichthouders is bekend dat niet alle overtredingen direct opgenomen worden in de WNT-jaarrapportages. Als accountants melding maken van een overtreding, komen deze direct in de WNT-jaarrapportages. Wanneer de melding van een overtreding van externe kanalen (burger, media) of via interne onderzoeken (proactief toezicht) afkomstig is, dan komt de overtreding pas in de WNT-jaarrapportages als blijkt dat het daadwerkelijk om een overtreding gaat.<sup>27</sup>

<sup>26</sup> Fte staat voor fulltime equivalent, en geeft aan of iemand voltijd werkt (1 fte) of deeltijd (<1 fte).

<sup>27</sup> Overtredingen van instellingen onder toezicht van het College van Toezicht Auteursrechten (CvTA) worden door specifieke wetgeving niet opgenomen in de WNT-jaarrapportages, maar in eigen jaarrapporten-toezicht gepubliceerd op de website van het CvTA. Daarin staat aangegeven dat één instelling in 2016 “niet helemaal voldoet aan de vereisten van transparantie in het kader van de WNT”. In 2017 zijn dat er drie, in 2018 geen. Deze instelling zijn niet meegerekend als overtreding in hoofdstuk 3, omdat het niet duidelijk is of het inderdaad om een overtreding gaat. De CvTA heeft alleen gecontroleerd op juistheid en volledigheid (type 2), niet op online publicatie (type 1).

De basis van de analyses is het aantal nieuwe overtredingen in de jaren 2016, 2017 en 2018. Dit is namelijk de evaluatieperiode. Overtredingen die betrekking hebben op eerdere jaren, maar in de WNT-jaarrapportages van 2016, 2017 of 2018 opgenomen zijn, zijn niet weergegeven Tabel 3.1. Gemelde overtredingen die nog in onderzoek zijn, zijn ook niet meegenomen.

Op basis van de naam van de instelling, het verslagjaar waarop de melding betrekking heeft en het type overtreding is bepaald of een overtreding zoals genoemd in de WNT-jaarrapportages een nieuwe overtreding is. Overtredingen binnen dezelfde instelling die verschillend van aard zijn, worden gerekend als aparte overtredingen. Overtredingen binnen dezelfde instelling die hetzelfde van aard zijn maar die gedaan zijn in verschillende verslagjaren, worden ook gerekend als aparte overtredingen.

## Bijlage B Uitgebreide tabellen en figuren

Tabel B.1 Aantallen schending gegevenspublicatie en schending compleet/correct, uitgebreid

	Schending gegevenspublicatie		Schending compleet/correct	
	Geen financieel verslaggevingsdocument of losse WNT-verantwoording online gevonden	Geen WNT-verantwoording in het financieel verslaggevingsdocument	Incomplete en/of foutieve gegevens in de WNT-verantwoording	Complete en correcte gegevens in WNT-verantwoording
2016	0*	714	419	4.331
2017	1.548	968	142	3.580
2018	2.731	1.113	537	3.461
<b>Totaal</b>	<b>4.279</b>	<b>2.795</b>	<b>1.097</b>	<b>11.372</b>

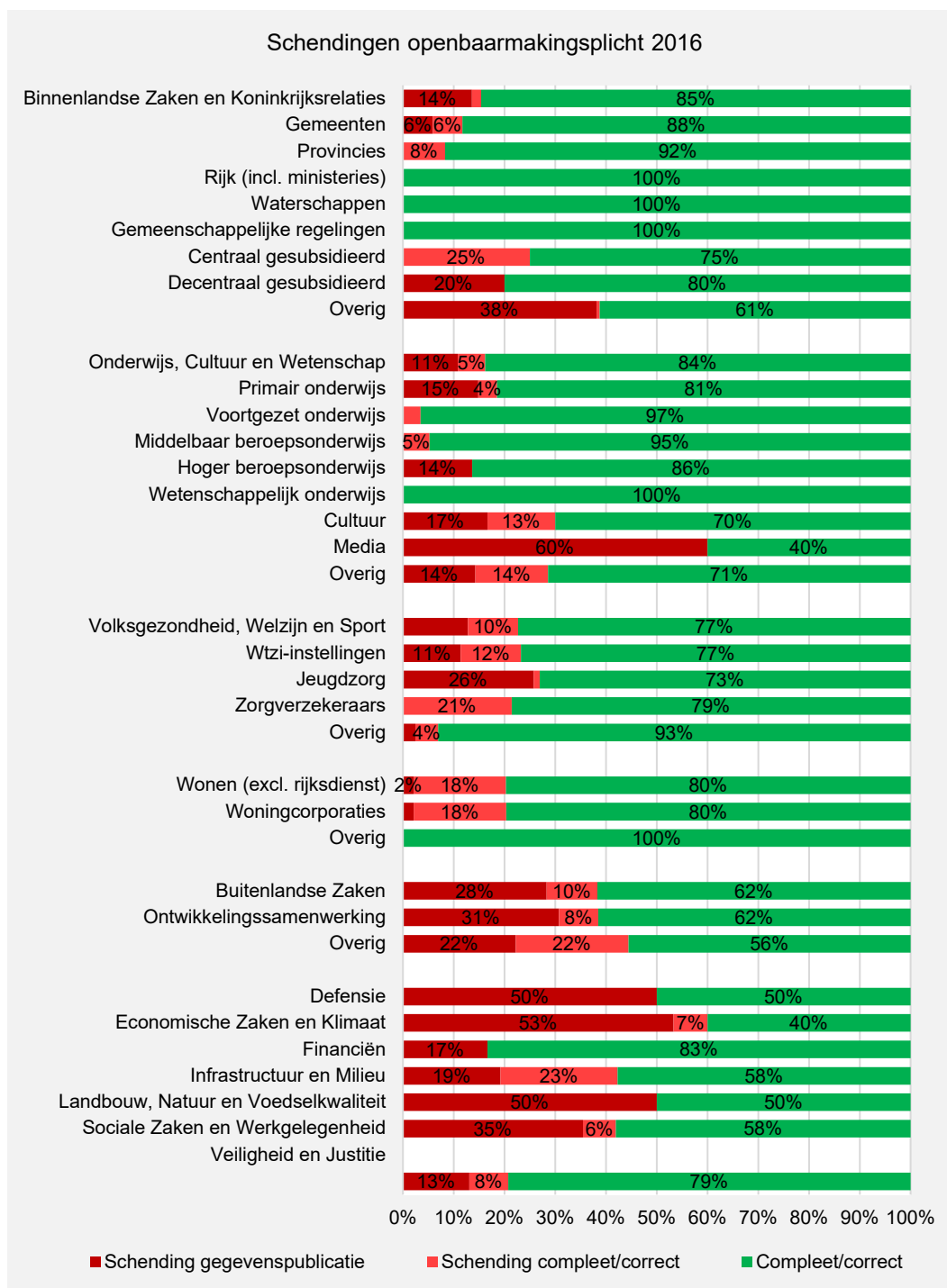
\* Voor verslagjaar 2016 betekent geen WNT-verantwoording niet direct een schending gegevenspublicatie, omdat het voor dat verslagjaar nog niet verplicht was om een WNT-verantwoording online te publiceren  
Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)

Tabel B.2 Aandelen schending gegevenspublicatie en schending compleet/correct, uitgebreid

	Schending gegevenspublicatie		Schending compleet/correct	
	Geen financieel verslaggevingsdocument of losse WNT-verantwoording online gevonden	Geen WNT-verantwoording in het financieel verslaggevingsdocument	Incomplete en/of foutieve gegevens in de WNT-verantwoording	Complete en correcte gegevens in WNT-verantwoording
2016	0%*	13%	8%	79%
2017	25%	16%	2%	57%
2018	35%	14%	7%	44%
<b>Totaal</b>	<b>22%</b>	<b>14%</b>	<b>6%</b>	<b>58%</b>

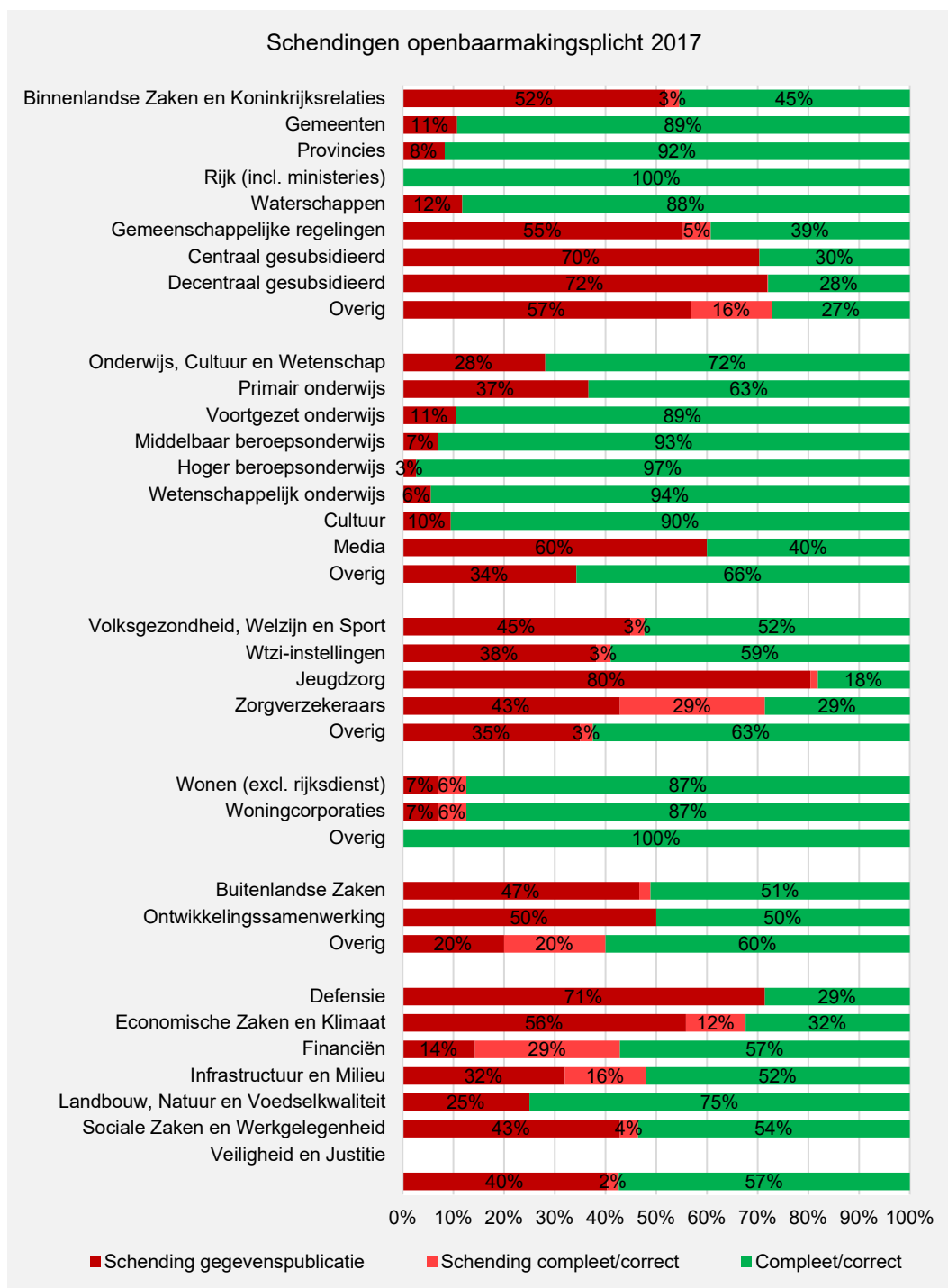
\* Voor verslagjaar 2016 betekent geen WNT-verantwoording niet direct een schending gegevenspublicatie, omdat het voor dat verslagjaar nog niet verplicht was om een WNT-verantwoording online te publiceren  
Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)

Figuur B.1 Schendingen openbaarmakingsplicht 2016, uitgesplitst naar sector



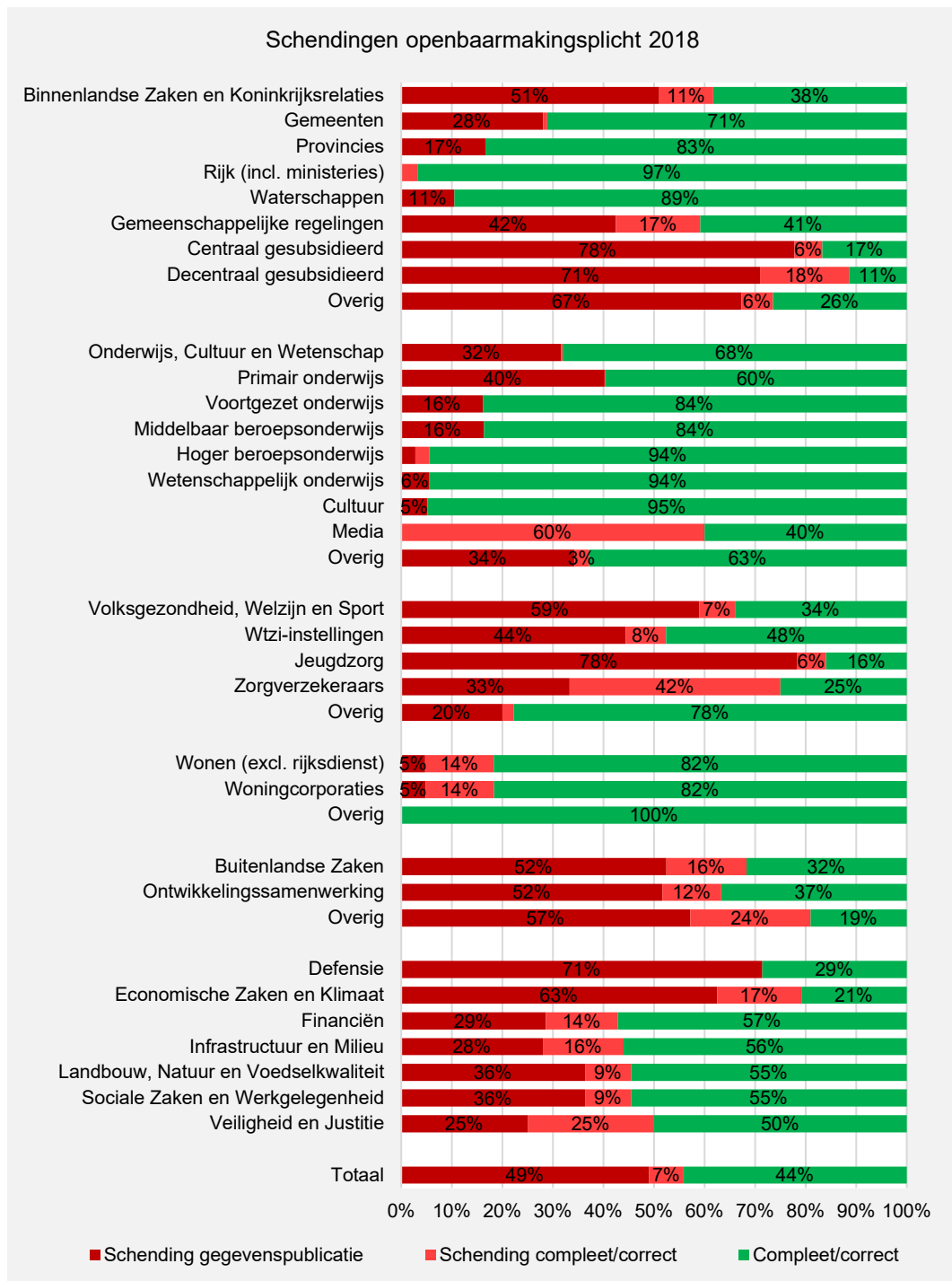
Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)

**Figuur B.2 Schendingen openbaarmakingsplicht 2017, uitgesplitst naar sector**



Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)

Figuur B.3 Schendingen openbaarmakingsplicht 2018, uitgesplitst naar sector



Bron: Steekproef jaarverslagen instellingen, bewerking SEO (2020)







# seo economisch onderzoek

Roetersstraat 29 . 1018 WB Amsterdam . T (+31) 20 525 16 30 . F (+31) 20 525 16 86 . [www.seo.nl](http://www.seo.nl)