



De Regeling openbare jaarverantwoording WMG

Wijzigingen in verslaggevingsregels voor
zorgaanbieders ingaande boekjaar 2022

Professional Practice Department

November 2021

De Regeling openbare jaarverantwoording WMG

Wijzigingen in verslaggevingsregels voor zorgaanbieders ingaande boekjaar 2022

De verplichting voor zorgaanbieders om een jaarverantwoording op te stellen vloeit vanaf 1 januari 2022 niet langer voort uit de Wet toelating zorginstellingen WTZi, maar uit het dan van toepassing wordende nieuwe artikel 40b van de Wet Marktordening Gezondheidszorg (Wmg). Op 29 september 2021 is de Regeling openbare jaarverantwoording WMG gepubliceerd. Deze regeling geeft nadere regels voor de openbare jaarverantwoording door zorgaanbieders op grond van artikel 40b van de Wmg. De Regeling openbare jaarverantwoording WMG vervangt de Regeling verslaggeving WTZi. De Regeling openbare jaarverantwoording WMG kent een bredere toepassing op zorgaanbieders dan de huidige Regeling verslaggeving WTZi.

In deze publicatie gaan wij in op de uitgebreide doelgroep van de Regeling openbare jaarverantwoording WMG en behandelen we de belangrijkste wijzigingen ten opzichte van de Regeling verslaggeving WTZi en op de gevolgen voor uw jaarverantwoording. De bepalingen moeten voor het eerst worden toegepast voor het boekjaar 2022.

1. Op wie is de Regeling van toepassing?

1.1 Hoofregel

De Regeling openbare jaarverantwoording WMG (of: de Regeling) is van toepassing op zorgaanbieders die geheel of gedeeltelijk zijn gefinancierd met collectieve middelen, dat wil zeggen:

1. Zorgaanbieders die zorg verlenen die behoort tot het verzekerde pakket op grond van de Wet langdurige zorg (Wlz) en die zorg verlenen die behoort tot het te verzekeren pakket op grond van de Zorgverzekeringswet (Zvw) (collectief verzekerde zorg).
2. Zorgaanbieders die zorg verlenen op grond van een subsidie ten laste van de begroting van het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS-subsidie).

Een zorgaanbieder in de zin van de Wmg is een natuurlijke persoon of rechtspersoon die beroeps- of bedrijfsmatig zorg verleent en het factureringsbedrijf dat tarieven in rekening brengt namens een zorgaanbieder.

De reikwijdte van de Regeling openbare jaarverantwoording WMG is ruimer dan die van de Regeling verslaggeving WTZi. Nieuwe groepen voor wie de jaarverantwoordingsplicht gaat gelden zijn: de eerstelijns zorgaanbieders, de zorgaanbieders die uitsluitend met Zvw- of Wlz-persoonsgebonden budgetten bekostigd worden, onderaannemers, en zorgaanbieders die uitsluitend worden bekostigd met een VWS-subsidie.

Onder de Regeling verslaggeving WTZi moesten circa 3.000 zorginstellingen zich jaarlijks verantwoorden. Onder de Regeling openbare jaarverantwoording WMG gaat het om circa 21.000 zorgaanbieders.

De Regeling openbare jaarverantwoording WMG is niet van toepassing op jeugdhulpaanbieders of gecertificeerde instellingen die uitsluitend jeugdzorg verlenen en niet op zorgaanbieders die uitsluitend zorg op grond van de WMO verlenen (zie paragraaf 1.4).

1.2 Hoofdaannemers en onderaannemers

Onder het zorgaanbiederbegrip van de Wmg vallen zowel hoofdaannemers als onderaannemers. Bij een hoofdaannemer kan worden gedacht aan een zorgaanbieder die contracten sluit met de Wlz-uitvoerder (zorgkantoor), de zorgverzekeraar of met de houder van een persoonsgebonden budget (pgb) waarin de zorgaanbieder zich verplicht tot het leveren van zorg en de tarieven in rekening brengt. Onderaannemers voeren zorg uit in opdracht en onder verantwoordelijkheid van een hoofdaannemer en hebben hiervoor zelf geen contract met de Wlz-uitvoerder, de zorgverzekeraar of een pgb-houder. De onderaannemer brengt alleen tarieven in rekening aan de hoofdaannemer. Zowel hoofdaannemers als onderaannemers die zorgaanbieder zijn in de zin van de Wmg moeten voldoen aan de verplichting om een jaarverantwoording op te maken en die openbaar te maken.

1.3 Combinatie-instellingen

In de Regeling Jeugdwet was geregeld dat jeugdhulpaanbieders of gecertificeerde instellingen, als zij tevens een zorginstelling zijn als bedoeld in de Regeling verslaggeving WTZi (zogenaamde combinatie-instellingen), hun jaarverslaggeving moeten opstellen overeenkomstig de regels van de Regeling verslaggeving WTZi. Door een wijziging van de Regeling Jeugdwet is op deze combinatie-instellingen nu ook de Regeling openbare jaarverantwoording WMG van toepassing. Op jeugdhulpaanbieders of gecertificeerde instellingen die uitsluitend jeugdzorg verlenen, blijft de Regeling Jeugdwet van toepassing.

Op Veilig thuis-organisaties die tevens een zorgaanbieder zijn waarop de eisen inzake jaarverantwoording van de WMG van toepassing zijn (combinatie-instellingen), is de Regeling openbare jaarverantwoording WMG van overeenkomstige toepassing. Op Veilig Thuis-organisaties die uitsluitend taken uitvoeren op het gebied van 'veilig thuis', blijft de Uitvoeringsregeling Wmo van toepassing.

1.4 Uitzonderingen

De Regeling openbare jaarverantwoording WMG is niet van toepassing op¹:

- a. Zorgaanbieders die uitsluitend zorg verlenen die niet wordt gefinancierd vanuit collectieve middelen. Bijvoorbeeld een kliniek die uitsluitend particuliere cosmetische of plastische chirurgie verleent, reisvaccinatiebureaus en zorgaanbieders die uitsluitend forensische zorg verlenen.
- b. Zorgaanbieders die zorg verlenen die wordt gefinancierd vanuit de Zvw of de Wlz, maar die uitsluitend ondersteunende werkzaamheden verrichten die ver verwijderd zijn van de kern van de zorgverlening. Bijvoorbeeld: (zittend) vervoer, schoonmaak, het leveren van bepaalde roerende voorzieningen en mobiliteitshulpmiddelen, en catering.
- c. Zorgaanbieders die uitsluitend een factureringsbedrijf zijn.
- d. Natuurlijke personen die geen zorg doen verlenen. Een natuurlijk persoon doet zorg verlenen indien één of meer andere zorgaanbieders op basis van een arbeidsovereenkomst of een andere overeenkomst, zoals bijvoorbeeld een overeenkomst van opdracht, voor hem werkzaam zijn. Een voorbeeld van een natuurlijk persoon die geen zorg doet verlenen, is een verpleegkundige die in loondienst zorg verleent in een verpleeghuis. Een voorbeeld van een natuurlijke persoon die wel zorg doet verlenen, is een apotheker die zijn cliënten laat bedienen door één of meer apothekersassistenten die bij hem in loondienst zijn.
- e. Maten en vennoten die zorg doen verlenen in het kader van een maatschap of vennootschap waarvan zij maat of vennoot zijn. Een maat of vennoot doet bijvoorbeeld zorg

verlenen wanneer er één of meer andere zorgaanbieders werkzaam zijn voor de maatschap of vennootschap. Die andere zorgaanbieders zijn in dienst of werken in opdracht bij de gezamenlijke maten of vennoten. De maten of vennoten vallen niet onder de Regeling. De maatschap of vennootschap valt wel onder de Regeling en moet een jaarverantwoording opstellen en openbaar maken.

2. Waaruit bestaat de jaarverantwoording?

Zorgaanbieders moeten zich jaarlijks verantwoorden door een jaarverantwoording op te stellen en die openbaar te maken². In de Regeling zijn voorschriften opgenomen voor de inhoud, inrichting en openbaarmaking van de openbare jaarverantwoording. Het gaat bij de openbare jaarverantwoording om het afleggen van verantwoording aan de maatschappij. De openbare jaarverantwoording is dus een maatschappelijke verantwoording van zorgaanbieders over de besteding van collectieve middelen.

De jaarverantwoording bestaat uit:

- Een financiële verantwoording ofwel een jaarrekening.
- De bij de financiële verantwoording te voegen informatie, die bestaat uit het bestuursverslag, het verslag van de interne toezichthouder en de overige gegevens (waaronder de controleverklaring).
- De te vermelden andere informatie betreffende de bedrijfsvoering van de zorgaanbieder (de openbare vragenlijst via DigiMV).

3. Wat zijn de belangrijkste bepalingen en wijzigingen?

In de Regeling is waar mogelijk aangesloten bij Titel 9 van het Burgerlijk Wetboek. Op de jaarrekening zijn daartoe delen van titel 9 van Boek 2 BW en het Besluit actuele waarden van overeenkomstige toepassing verklaard. Op de jaarrekening zijn de afdelingen 2 tot en met 6 en 13 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek van overeenkomstige toepassing, met uitzondering van een aantal artikelen waarvoor in de Regeling zorgspecifieke bepalingen zijn opgenomen. Niet alleen wat de inrichting van de jaarrekening betreft sluit de Regeling nauw aan bij Titel 9 Boek 2 BW; ook voor de groottecriteria heeft de Regeling de grensbedragen overgenomen zoals die daar gehanteerd worden.

1. Op grond van het Besluit van 7 juli 2021, houdende wijziging van het Besluit uitbreiding en beperking werkingssfeer WMG ter beperking van de werkingssfeer van de artikelen 40a en 40b van de Wet marktordening gezondheidszorg (Staatsblad 2021, nr. 343).

2. Dit is de hoofdregel die geldt voor alle zorgaanbieders waarvoor in artikel 2 van de Regeling openbare jaarverantwoording WMG geen andere regels zijn gesteld. Voorbeelden van zorgaanbieders waarvoor de hoofdregel geldt zijn: privaatrechtelijke rechtspersonen, publiekrechtelijke rechtspersonen (bijv. academische ziekenhuizen), rechtspersonen in oprichting en buitenlandse rechtspersonen die (feitelijk) in Nederland collectief verzekerde of door VWS gesubsidieerde zorg verlenen. In artikel 2 van de Regeling openbare jaarverantwoording WMG zijn andere regels gesteld voor onder meer personenvennootschappen, eenmanszaken, zorgaanbieders die al jaarstukken opstellen op grond van de Provinciewet of de Gemeentewet en abortusklinieken die al een jaarrekening opstellen in het kader van de Subsidieregeling abortusklinieken.

De volgende criteria zijn van toepassing

Een zorgaanbieder die op twee opeenvolgende balansdata heeft voldaan aan twee of drie van de volgende vereisten:	Kleine zorgaanbieder	Middelgrote zorgaanbieder (mits niet klein)	Grote zorgaanbieder (mits niet middelgroot)
De waarde van de activa volgens de balans met toelichting, op de grondslag van verkrijgings- en vervaardigingsprijs	≤ € 6 mln.	≤ € 20 mln.	> € 20 mln.
De netto-omzet over het boekjaar	≤ € 12 mln.	≤ € 40 mln.	> € 40 mln.
Het gemiddeld aantal werknemers over het boekjaar	< 50	< 250	≥ 250

3.1 Toepassing groottecriteria en vervallen van de categorie 'micro-zorginstelling'

In de Regeling worden drie categorieën zorgaanbieders onderscheiden, namelijk: klein, middelgroot en groot. De omvang van een zorgaanbieder wordt bepaald op basis van drie criteria. Het voldoen aan twee van de drie hiernavolgende criteria kwalificeert voor de desbetreffende categorie. Bij het toepassen van de criteria worden meegeteld: het balanstotaal, de netto-omzet en het gemiddeld aantal werknemers van de groepsmaatschappijen die in de consolidatie zouden moeten worden betrokken als de zorgaanbieder een geconsolideerde jaarrekening zou moeten opstellen.

De Regeling openbare jaarverantwoording WMG kent voor middelgrote zorgaanbieders enkele vrijstellingen met betrekking tot de in de toelichting op te nemen informatie. Deze vrijstellingen zijn in bijlage 2 opgenomen. Voor kleine zorgaanbieders kent de Regeling vrijstellingen met betrekking tot:

- De balans en de winst-en-verliesrekening. Kleine zorgaanbieders kunnen volstaan met een gecombineerde balans en zij hoeven de post netto-omzet in de winst-en-verliesrekening niet uit te splitsen (zie de modellen A en B in bijlage 1 van de Regeling).
- De in de toelichting op te nemen informatie³. Voor de vrijstellingen inzake de in de toelichting op te nemen informatie sluit de Regeling aan bij de in artikel 2:396 lid 5 BW genoemde vrijstellingen. Er zijn onder meer vrijstellingen voor: verloopoverzichten van vaste activa, verloopoverzicht van het eigen vermogen (met uitzondering van de herwaarderingsreserve), een uitsplitsing van de voorzieningen naar de aard van de verplichtingen en een nauwkeurige omschrijving daarvan, de vermelding in welke mate de voorzieningen als langlopend moeten worden beschouwd en de vermelding van de resultaatbestemming.
- Geconsolideerde jaarrekening.
- Het bestuursverslag, accountantscontrole en overige gegevens.

De Regeling verslaggeving WTZi kent deze vrijstellingen niet. Kleine en middelgrote rechtspersonen moeten onder die Regeling een 'volledige' jaarrekening opstellen, als waren ze een grote rechtspersoon. Met name voor kleine rechtspersonen leidt de nieuwe Regeling tot een administratieve lastenverlichting.

Kleine zorgaanbieders mogen hun jaarverslaggeving niet opstellen op basis van fiscale grondslagen, hetgeen onder Titel 9 Boek 2 BW voor kleine rechtspersonen wel is toegestaan.

De categorie 'micro-zorginstelling' die in de Regeling verslaggeving WTZi is opgenomen, is in de Regeling openbare jaarverantwoording WMG vervallen. Daarmee vallen deze zorgaanbieders ingaande boekjaar 2022 onder de categorie 'klein' en moeten zij hun jaarverantwoording als kleine zorgaanbieder opstellen.

3.2 Bestuursverslag

Grote en middelgrote zorgaanbieders moeten voortaan (weer) een bestuursverslag opnemen in hun jaarverantwoording. Kleine zorgaanbieders zijn vrijgesteld van het opnemen van een bestuursverslag. Dit is een belangrijke wijziging ten opzichte van de Regeling verslaggeving WTZi, waarbij het toevoegen van een bestuursverslag aan de jaarrekening niet verplicht is.

Vanwege het verwerven van inzicht in de professionaliteit en de integriteit van de bedrijfsvoering wordt een bestuursverslag als belangrijk onderdeel van de jaarverantwoording gezien. Het bestuursverslag moet voldoen aan de eisen van artikel 2:391 BW en van RJ 400 Bestuursverslag, en moet een getrouw overzicht geven van de ontwikkeling en de positie van het bedrijf van de zorgaanbieder op een wijze die strookt met de omvang en de complexiteit van deze zorgaanbieder.

In het bestuursverslag moet een zorgaanbieder aandacht besteden aan de volgende onderwerpen:

- Beleid, gang van zaken en voorgaande verwachtingen
- Doelstellingen en kernactiviteiten
- Juridische structuur en personele bezetting
- Financiële ontwikkelingen
- Risico's en risicobeheersing
- Cultuur en gedrag – soft controls
- Beleid inzake risicobeheer van financiële instrumenten
- Toepassing en naleving gedragscodes
- Onderzoek en ontwikkeling
- Toekomstverwachtingen
- Niet-financiële prestatie-indicatoren
- Maatschappelijke aspecten van ondernemen (milieu, sociale en economische aspecten)
- Overige onderwerpen, bijvoorbeeld kwaliteitsbeheersing

3. Voor kleine zorgaanbieders vereist de Regeling openbare jaarverantwoording WMG geen ander informatie dan die wordt voorgeschreven in Richtlijn 2013/34/EU.

Daarbij is het bestuursverslag voor het afleggen van verantwoording aan de maatschappij met kwantitatieve en kwalitatieve indicatoren een belangrijk instrument, omdat onder meer banken, zorgverzekeraars, Wlz-uitvoerders en externe toezichthouders op deze wijze meer context krijgen bij de cijfers in de jaarrekening.

In afwijking van Titel 9 Boek 2 BW moet ook door middelgrote zorgaanbieders in het bestuursverslag aandacht worden besteed aan niet-financiële prestatie-indicatoren.

Een zorgaanbieder die een geconsolideerde jaarrekening opstelt, mag een geconsolideerd bestuursverslag toevoegen aan die geconsolideerde jaarrekening. Wanneer hij dit doet, kan hijzelf en kunnen de zorgaanbieders binnen zijn groep gebruikmaken van de vrijstelling van de verplichting om het eigen bestuursverslag toe te voegen aan de enkelvoudige jaarrekening.

3.3 Verslag interne toezichthouder

Op grond van de Regeling moet een zorgaanbieder een verslag van de interne toezichthouder toevoegen aan de jaarrekening. Deze eis geldt ook voor kleine zorgaanbieders die beschikken over een intern toezichthoudend orgaan. De op 1 januari 2022 in werking tredende Wet toelating zorgaanbieders kent een verplichting voor een intern toezichthoudend orgaan bij een vergunningplicht in beginsel vanaf 10 zorgverleners ongeacht de omzet. Voor de eerstelijnszorg is dit doorgaans vanaf 25 zorgverleners.

Een eigen verslag dat door de interne toezichthouder is opgesteld, onderstreept de onafhankelijke positie die de interne toezichthouder inneemt ten opzichte van het bestuur. De interne toezichthouder legt in het verslag maatschappelijke verantwoording af over zijn handelen en over de resultaten van zijn handelen. De interne toezichthouder vormt een belangrijke tegenmacht in de zorgorganisatie en moet er onder meer op toezien of de hoofdlijnen van het strategisch beleid, de algemene en financiële risico's en het beheers- en controlesysteem van de zorgaanbieder bijdragen aan de maatschappelijke doelstelling van het verlenen van goede en betaalbare zorg. De Regeling stelt geen eisen aan de inhoud van het verslag.

3.4 Geconsolideerde jaarrekening

Grote en middelgrote zorgaanbieders moeten een geconsolideerde jaarrekening opstellen indien sprake is van het uitoefenen van overheersende zeggenschap of centrale leiding over dochtermaatschappijen of andere (groeps)maatschappijen (zie paragraaf 3.4.1). Voor kleine zorgaanbieders is er een vrijstelling in de Regeling opgenomen; zij hoeven geen geconsolideerde jaarrekening op te stellen.

3.4.1 Consolidatieplicht en -kring

Een zorgaanbieder die, alleen of samen met een andere groepsmaatschappij, aan het hoofd staat van zijn groep, stelt naast zijn eigen jaarrekening (enkelvoudige jaarrekening) voor de groep een geconsolideerde jaarrekening op, waarin zijn opgenomen:

- de eigen financiële gegevens;
- die van zijn dochtermaatschappijen in de groep;
- die van andere groepsmaatschappijen;

- die van andere rechtspersonen waarop hij een overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover hij de centrale leiding heeft.

Er geldt tevens een consolidatieplicht voor de zorgaanbieder die niet aan het hoofd staat van een groep, maar wel aan het hoofd van een subgroep (tussenholding). De zorgaanbieder die niet aan het hoofd staat van een groep, maar die in zijn groep één of meer dochtermaatschappijen heeft of andere rechtspersonen waarop hij een overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover hij de centrale leiding heeft, moet eveneens naast zijn eigen jaarrekening een geconsolideerde jaarrekening opstellen. Deze bepaling houdt in dat een tussenholding met in zijn groepsdeel ten minste één dochtermaatschappij een consolidatieplicht heeft. Dit geldt ook in het geval dat de tussenholding geen feitelijke beleidsbepalende invloed in zijn groepsdeel uitoefent. Een tussenholding met ten minste één andere rechtspersoon in zijn groepsdeel waarop een overheersende zeggenschap kan worden uitgeoefend of waarover de centrale leiding wordt gevoerd, heeft ook een consolidatieplicht. De Regeling voorziet in een consolidatievrijstelling voor dergelijke tussenholdings indien aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan (zie paragraaf 3.4.2).

3.4.2 Vrijstelling consolidatieplicht tussenholding

Consolidatie mag achterwege blijven, indien de financiële gegevens die de zorgaanbieder zou moeten consolideren zijn opgenomen in een geconsolideerde jaarrekening van een andere rechtspersoon of vennootschap, mits:

- De geconsolideerde jaarrekening voldoet aan de Regeling openbare jaarverantwoording WMG, dan wel, indien die rechtspersoon of vennootschap geen zorgaanbieder is, aan de Regeling óf Titel 9 van Boek 2 BW.
- De geconsolideerde jaarrekening openbaar is gemaakt bij het CIBG (door de consoliderende entiteit of door de zorgaanbieder die gebruikmaakt van de consolidatievrijstelling).
- De zorgaanbieder in de toelichting van de eigen jaarrekening de toepassing van deze consolidatievrijstelling vermeldt en een verwijzing opneemt naar de geconsolideerde jaarrekening waarin de eigen financiële gegevens zijn opgenomen.

Deze consolidatievrijstelling voor tussenholdings is ook al van toepassing onder de Regeling verslaggeving WTZi. De Regeling jaarverantwoording WMG wijkt op dit punt dus niet af.

3.4.3 Consolidatievrijstelling steunstichting

De consolidatievrijstelling die in de Regeling verslaggeving WTZi bestaat voor zuivere steunstichtingen is vervallen in de Regeling openbare jaarverantwoording WMG. Dit betekent dat een zorgaanbieder steunstichtingen die tot de groep behoren of waarop hij een overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover hij de centrale leiding heeft, moet opnemen in de geconsolideerde jaarrekening. In alle gevallen dient op basis van de feitelijke situatie te worden vastgesteld of sprake is van een groep; met andere woorden: of de zorgaanbieder de steunstichting beheerst. Of, anders gezegd: of de zorgaanbieder feitelijk beleidsbepalend is in de (beleidsafhankelijke) steunstichting. In de praktijk kunnen de aanwijzingen die duiden op een afhankelijkheidsrelatie onder meer blijken uit de statuten van de steunstichting.

Enkele statutaire bepalingen die in meerdere of mindere mate kunnen duiden op een afhankelijkheidsrelatie zijn:

- Doel van de steunstichting. In de statuten kan bijvoorbeeld zijn opgenomen dat de steunstichting dient 'ter (financiële) ondersteuning van de activiteiten van zorgaanbieder ...'.
- Invloed op de samenstelling van het bestuur van de steunstichting. Zo kan de zorgaanbieder statutair de bevoegdheid hebben tot benoeming en ontslag van de meerderheid van de bestuurders van de steunstichting. Ook kan de zorgaanbieder statutair een goedkeuringsrecht hebben terzake van de benoeming en de bevoegdheid tot ontslag van de meerderheid van de bestuurders van de steunstichting.
- Invloed door middel van toezicht. De zorgaanbieder kan statutair de bevoegdheid hebben de meerderheid van de raad van toezicht in een steunstichting te benoemen en te ontslaan, waarbij de raad van toezicht de bestuurders kan benoemen en ontslaan.
- Wijziging van de statuten. In de statuten van de steunstichting kan zijn geregeld dat de statuten slechts kunnen worden gewijzigd met toestemming van de zorgaanbieder.
- Bestemming liquidatiesaldo. In de statuten kan zijn geregeld dat bij ontbinding van de steunstichting het saldo ten goede komt aan de zorgaanbieder.

3.4.4 Consolidatievrijstelling onderwijsinstellingen en woningcorporaties

De in de Regeling verslaggeving WTZi opgenomen consolidatievrijstelling voor binnen de groep opgenomen onderwijsinstellingen en woningcorporaties is vervallen. Dit betekent dat bijvoorbeeld een binnen de groep opererende school voor primair onderwijs moet worden opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de zorgaanbieder. De zorgaanbieder moet door middel van segmentatie inzicht geven in de resultaten van de zorgactiviteiten respectievelijk de onderwijsactiviteiten.

3.4.5 Facultatieve beperkingen van de consolidatiekring

Op grond van de Regeling mag in sommige gevallen consolidatie van de gegevens van in de consolidatie te betrekken maatschappijen achterwege blijven. Het betreft dan maatschappijen:

- Wier gezamenlijke betekenis te verwaarlozen is op het geheel.
- Waarvan de benodigde gegevens slechts tegen onevenredige kosten of met grote vertraging te verkrijgen of te ramen zijn.
- Waarin het belang slechts wordt gehouden om het te vervreemden.

Deze vrijstellingen zijn ook van toepassing onder de Regeling verslaggeving WTZi.

De eerste facultatieve beperking heeft betrekking op groepsmaatschappijen wier gezamenlijke betekenis te

verwaarlozen zijn op het geheel. Dit betekent dat de vrijstelling niet slechts voor één enkele groepsmaatschappij geldt. In het geval de vrijstelling wordt toegepast voor meerdere groepsmaatschappijen dient te worden overwogen of de totaliteit van deze groepsmaatschappijen van te verwaarlozen betekenis is. Is dit niet het geval, dan dient het aantal groepsmaatschappijen dat buiten de consolidatie wordt gelaten, te worden verminderd. Bij de afweging of de betekenis van groepsmaatschappijen te verwaarlozen is op het geheel, moet worden beoordeeld of het inzicht in het vermogen, het resultaat, de solvabiliteit en de liquiditeit wordt beïnvloed. Indien één van deze elementen materieel wordt beïnvloed door consolidatie, kan het element 'verwaarloosbaarheid' niet worden ingeroepen.

3.4.6 Consolidatieplicht nevensgeschikte stichtingen

In de Regeling verslaggeving WTZi is de bepaling opgenomen dat er sprake is van een consolidatieplicht bij (bestuurlijke) samenwerkingsvormen waar een groepshoofd ontbreekt. Te denken valt aan stichtingen die door een personele unie in bestuur en toezicht zijn verbonden én waarbij ook sprake is van een economische eenheid. Het gaat erom dat de economische realiteit zodanig is dat een aantal stichtingen als een economische eenheid onder gemeenschappelijke leiding optreedt. In het geval dat in deze situatie een groepshoofd ontbreekt, dient er een rechtspersoon of vennootschap te worden aangewezen die een geconsolideerde jaarrekening opstelt (zie voorbeeld).

Voorbeeld

Twee stichtingen besluiten te gaan samenwerken vooruitlopend op een mogelijke juridische fusie. Zij wijzigen hun statuten zodanig dat zij hetzelfde bestuur en dezelfde raad van toezicht hebben. Er is geen sprake van een beleidsbepalende en een beleidsafhankelijke stichting. Het beleid van beide stichtingen wordt op elkaar afgestemd, personeelsleden worden over en weer aan elkaar uitgeleend en de stichtingen sluiten gezamenlijk een nieuwe financiering af bij de bank. De stichtingen treden gezamenlijk naar buiten. Omdat een groepshoofd ontbreekt moet op grond van de Regeling verslaggeving WTZi een stichting worden aangewezen die de geconsolideerde jaarrekening opstelt.

In de Regeling openbare jaarverantwoording WMG is de bepaling vervallen dat er sprake is van een consolidatieplicht bij (bestuurlijke) samenwerkingsvormen waar een groepshoofd ontbreekt. De Regeling gaat uit van de 'generieke' consolidatieregels, zoals hiervoor beschreven. Alleen als er sprake is van een beleidsafhankelijke en een beleidsbepalende stichting is er sprake van consolidatie.

3.4.7 Niet-toegestane vrijstellingen voor zorgaanbieders

Zorgaanbieders moeten de winst-en-verliesrekening in de enkelvoudige jaarrekening opstellen volgens model D uit bijlage 1 van de Regeling (zie bijlage 1 van deze publicatie). Zij mogen geen gebruikmaken van de vrijstelling van artikel 2:402 BW, die een verkorte winst-en-verliesrekening toestaat.

Zorgaanbieders kunnen ook geen gebruikmaken van de groepsvrijstelling van artikel 2:403 BW (indien het hoofd van de groep een aansprakelijkheidsverklaring heeft afgegeven ten aanzien van één of meerdere van haar groepsmaatschappijen kunnen de groepsmaatschappijen volstaan met een vereenvoudigde jaarrekening).

Deze vrijstellingen uit Titel 9 Boek 2 BW zijn niet van toepassing, omdat de transparantie van de groepsstructuren in de zorgsector en het inzicht in de afzonderlijke groepsmaatschappijen op deze manier wordt vergroot. Onder de Regeling verslaggeving WTZi zijn deze vrijstellingen overigens ook niet van toepassing op zorginstellingen.

3.5 Enkelvoudige en geconsolideerde jaarrekening

3.5.1 Modellen

Zorgaanbieders moeten bij het opstellen van hun jaarrekening gebruikmaken van de modellen die zijn opgenomen in bijlage 1 bij de Regeling openbare jaarverantwoording WMG. Er zijn modellen beschikbaar voor de balans en de winst-en-verliesrekening van grote en middelgrote zorgaanbieders (modellen C en D) en modellen voor de balans en de winst-en-verliesrekening van kleine zorgaanbieders (modellen A en B) (zie voor de groottecriteria paragraaf 3.1). Wij behandelen hier de modellen voor grote en middelgrote rechtspersonen. Deze zijn ter illustratie in bijlage 1 bij deze publicatie opgenomen.

De modellen sluiten aan bij de modellen van het Besluit modellen jaarrekening. In aanvulling daarop wordt in het model voor de winst-en-verliesrekening inzicht gegeven in de mate waarin de beroepsmatige en bedrijfsmatige zorgverlening tot de netto-omzet heeft bijgedragen (figuur 1). Een zorgaanbieder kan, naast de activiteiten die samenhangen met de zorgverlening, ook andere beroepsmatige en bedrijfsmatige activiteiten verrichten. Voorbeelden hiervan zijn: activiteiten op het gebied van maatschappelijke ondersteuning, jeugdhulp, Veilig Thuis maar ook commerciële activiteiten, zoals de exploitatie van een parkeergarage of van een winkel binnen het gebouw van de instelling, of een bedrijf dat zorg draagt voor maaltijdverzorging voor derden. De netto-omzet van de beroepsmatige en bedrijfsmatige zorgverlening wordt vervolgens uitgesplitst naar financieringsbron. Deze extra verplichting ten opzichte van de modellen in het Besluit modellen jaarrekening is nodig om inzicht te krijgen in de financiële toestand van de zorgaanbieder.

Figuur 1: De uitsplitsing in de winst-en-verliesrekening in beroeps- en bedrijfsmatige zorgverlening

Winst-en-verliesrekening	Bedrag in euro's boekjaar 20XX	Bedrag in euro's vorig boekjaar
A. Baten uit beroeps- of bedrijfsmatige zorgverlening*		
1. Zorgverzekeringswet		
2. Wet langdurige zorg		
3. Subsidie op grond van een regeling als bedoeld in de Kaderwet VWS-subsidies of door het Zorginstituut		
4. Forensische zorg		
5. Beschikbaarheidsbijdrage zorgfuncties		
6. Beschikbaarheidsbijdrage academische zorg		
7. Baten uit onderaanneming		
8. Overige baten uit beroeps- of bedrijfsmatige zorgverlening		
B. Baten uit Veilig Thuis		
C. Andere beroeps- of bedrijfsmatige activiteiten		
Netto-omzet		

* Een zorgaanbieder die tevens een jeugdhulpaanbieder of gecertificeerde instelling is, moet de opbrengsten Jeugdwet separaat in deze winst-en-verliesrekening vermelden.

Aan de kostenkant ontbreekt ten opzichte van het huidige model de post 'honorariumkosten vrijgevestigde medisch specialisten'. Wij zijn van mening dat zorgaanbieders deze post in de toelichting op de 'kosten uitbesteed werk en andere externe kosten' afzonderlijk moeten vermelden.

Het balansmodel kent ten opzichte van het huidige model geen zorgspecifieke posten, zoals 'onderhanden DBC's/DBC-zorgproducten' en 'vorderingen en schulden uit hoofde van het financieringstekort/overschot'. Een zorgaanbieder kan in de balans een afzonderlijke post 'onderhanden DBC's en DBC-zorgproducten' tussenvoegen tussen de posten 'Voorraden' en 'Vorderingen'. De zorgaanbieder kan een 'vordering of schuld uit hoofde van het financieringstekort of -overschot' als afzonderlijke post vermelden onder de overige vorderingen in de toelichting op de balans.

Het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport biedt tot op heden modeljaarrekeningen aan via zijn agentschap CIBG, maar heeft aangegeven dat deze service met de invoering van de Regeling vervalt.

3.5.2 Derivaten

Nieuw in de Regeling is de verplichting om in de jaarrekening toelichtingen op te nemen bij de aangetrokken financiële derivaten. Het gaat dan om een weergave van het beleid en het uitvoeren daarvan in het boekjaar en om meer gedetailleerde informatie per aangetrokken financieel derivaat. Deze informatie moet worden verstrekt naast de reeds op basis van RJ 290 Financiële instrumenten vereiste informatie.

3.5.3 Verslagjaar, taal en valuta

De Regeling schrijft, net als de Regeling verslaggeving WTZi, voor dat het verslagjaar altijd gelijk is aan het kalenderjaar; hierop is geen uitzondering mogelijk (een verlengd boekjaar is daarmee niet toegestaan, maar een verkort boekjaar in bijzondere omstandigheden wel). De openbaar te maken jaarverantwoording moet volledig in de Nederlandse taal en in euro's worden opgesteld.

3.6 Openbaarmaking

Zorgaanbieders moeten de jaarverantwoording openbaar maken bij het CIBG vóór 1 juni van het jaar volgend op het verslagjaar. In de Wmg wordt geen onderscheid gemaakt tussen de opgemaakte jaarrekening en de openbaar te maken jaarrekening. Om de transparantie binnen de zorgsector te vergroten, wordt de opgemaakte jaarrekening in zijn geheel openbaar gemaakt.

Deze openbaarmaking moet plaatsvinden door deponering van de jaarverantwoording bij het CIBG, via het platform DigiMV. In de Regeling is bepaald dat zorgaanbieders die worden gedreven in de rechtsvorm van een stichting hun jaarrekening niet openbaar hoeven te maken bij het Handelsregister. Hierover bestond onduidelijkheid onder de Regeling verslaggeving WTZi, zodat veel zorginstellingen, ook die worden gedreven in de rechtsvorm van een stichting, hun jaarrekening dubbel deponerden. Duidelijk is nu dat stichtingen kunnen volstaan met deponering van hun jaarverantwoording bij het CIBG. Zorgaanbieders die worden gedreven in de rechtsvorm van een BV moeten hun jaarverantwoording zowel bij het CIBG als bij het Handelsregister openbaar maken.

De Regeling verslaggeving WTZi bevat voor zorgaanbieders de mogelijkheid om, in het geval van overmacht, uitstel van openbaarmaking van de jaarverantwoording aan te vragen bij de minister van VWS. Deze mogelijkheid is vervallen. Dit betekent dat een zorgaanbieder voortaan geen uitstel meer kan krijgen voor deponering van zijn jaarrekening, en dat iedere jaarrekening vóór 1 juni van het jaar volgend op het verslagjaar moet zijn gedeponerd.

In de Regeling openbare jaarverantwoording WMG is opgenomen dat, indien blijkt dat de openbaar gemaakte jaarverantwoording in ernstige mate tekortschiet, de zorgaanbieder dit onverwijld aan het CIBG moet melden via het elektronische platform DigiMV. Of een jaarverantwoording tekortschiet, is afhankelijk van de omstandigheden van het geval. Om een ernstige tekortkoming te melden, dient een formulier (een zogenoemde 'désaveuverklaring') te worden ingevuld. Een model hiervan is als bijlage 5 bij de Regeling gevoegd. Het CIBG zal deze mededeling publiceren op de website www.jaarverantwoordingzorg.nl. De zorgaanbieder moet in de jaarverantwoording van het volgende boekjaar of latere boekjaren deze tekortkoming in de financiële verantwoording herstellen.

3.7 Accountantscontrole

De Regeling sluit wat accountantscontrole betreft aan bij de regels in Titel 9 Boek 2 BW. Dit betekent dat grote en middelgrote zorgaanbieders een controleverklaring bij hun financiële verantwoording moeten voegen. Kleine zorgaanbieders zijn hiervan vrijgesteld.

De Regeling verslaggeving WTZi kent voor de categorie 'klein' de mogelijkheid om bij de jaarrekening te volstaan met een beoordelingsverklaring in plaats van een controleverklaring. De Regeling openbare jaarverantwoording WMG kent deze expliciete optie niet en laat de invulling van de accountantsopdracht over aan de (statutaire bepalingen van de) zorgaanbieder.

4. Wat is het eerste boekjaar waarover de Regeling moet worden toegepast?

De Regeling openbare jaarverantwoording WMG treedt in werking met ingang van 1 januari 2022. Alle zorgaanbieders die onder de Regeling openbare jaarverantwoording WMG gaan vallen, moeten hun jaarverantwoording over het boekjaar 2022 op grond van de Regeling openbare jaarverantwoording WMG opstellen.

In de Regeling is een overgangsbepaling opgenomen die regelt dat de verantwoording over het boekjaar 2021 nog moet worden opgesteld overeenkomstig de bepalingen van de Regeling verslaggeving WTZi. Dit geldt echter alleen voor die instellingen waarop de Regeling verslaggeving WTZi nu van toepassing is (te weten: instellingen voor medisch-specialistische zorg, persoonlijke verzorging, verpleging, begeleiding en behandeling anders dan behandeling van gedrags-wetenschappelijke aard in verband met een psychiatrische aandoening, en ambulancevoorzieningen). afweging

Bijlage 1: Model balans en winst-en-verliesrekening voor grote en middelgrote zorgaanbieders (modellen C en D van bijlage 1 van de Regeling)

Model C Balans

Activa	Bedrag in euro's boekjaar 20XX	Bedrag in euro's vorig boekjaar
A Vaste activa		
I Immateriële vaste activa		
1. kosten van oprichting en uitgifte van aandelen		
2. kosten van ontwikkeling		
3. concessies, vergunningen en intellectuele eigendom		
4. goodwill		
5. vooruitbetaald op immateriële vaste activa		
II Materiële vaste activa		
1. bedrijfsgebouwen en -terreinen		
2. machines en installaties		
3. andere vaste bedrijfsmiddelen		
4. vaste bedrijfsmiddelen in uitvoering en vooruitbetaald op materiële vaste activa		
5. niet aan de bedrijfsuitoefening dienstbaar		
III Financiële vaste activa		
1. deelnemingen in groepsmaatschappijen		
2. vorderingen op groepsmaatschappijen		
3. andere deelnemingen		
4. vorderingen op participanten en op maatschappijen waarin wordt deelgenomen		
5. overige effecten		
6. overige vorderingen		
B Vlottende activa		
I Voorraden		
1. grond- en hulpstoffen		
2. onderhanden werk		
3. gereed product en handelsgoederen		
4. vooruitbetaald op voorraden		
*)		
II Vorderingen		
1. op handelsdebiteuren		
2. op groepsmaatschappijen		
3. op participanten en op maatschappijen waarin wordt deelgenomen		
4. overige vorderingen		
5. van aandeelhouders opgevraagde stortingen		
6. overlopende activa		
III Effecten		
IV Liquide middelen		
C Totaal activa		

* Een zorgaanbieder kan hier de post 'Onderhanden DBC's en DBC-zorgproducten' tussenvoegen

De Regeling openbare jaarverantwoording WMG

Passiva	Bedrag in euro's boekjaar 20XX	Bedrag in euro's vorig boekjaar
D Eigen vermogen		
I Gestort en opgevraagd kapitaal		
II Agio		
III Herwaarderingsreserve		
IV Wettelijke en statutaire reserve		
1. Wettelijke		
2. Statutaire		
V Bestemmingsreserve*		
VI Bestemmingsfonds**		
VII Overige reserves		
VIII Onverdeelde winst***		
E Voorzieningen		
1. voor pensioenen		
2. voor belastingen		
3. overige		
F Langlopende schulden (nog voor meer dan een jaar)		
1. converteerbare leningen		
2. andere obligatieleningen en onderhandse leningen		
3. schulden aan banken		
4. vooruit ontvangen op bestellingen		
5. schulden aan leveranciers en handelskredieten		
6. te betalen wissels en cheques		
7. schulden aan groepsmaatschappijen		
8. schulden aan participanten en aan maatschappijen waarin wordt deelgenomen		
9. belastingen en premies sociale verzekeringen		
10. schulden ter zake van pensioenen		
11. overige schulden		
12. overige passiva		
G Kortlopende schulden (ten hoogste 1 jaar)		
1. converteerbare leningen		
2. andere obligaties en onderhandse leningen		
3. schulden aan banken		
4. vooruit ontvangen op bestellingen		
5. schulden aan leveranciers en handelskredieten		
6. te betalen wissels en cheques		
7. schulden aan groepsmaatschappijen		
8. schulden aan participanten en aan maatschappijen waarin wordt deelgenomen		
9. belastingen en premies sociale verzekeringen		
10. schulden ter zake van pensioenen		
11. overige schulden		
12. overige passiva		
H Totaal passiva		

* Alleen van toepassing op stichtingen.

** Alleen van toepassing op stichtingen.

*** Bovenaan de balans wordt aangegeven of daarin de bestemming van het resultaat is verwerkt. Is de bestemming van het resultaat niet verwerkt, dan moet in de balans het resultaat na belastingen van het boekjaar (als onverdeelde winst) afzonderlijk worden vermeld als laatste post van het eigen vermogen.

Model D Winst-en-verliesrekening

Winst-en-verliesrekening	Bedrag in euro's boekjaar 20XX	Bedrag in euro's vorig boekjaar
A Baten uit beroeps- of bedrijfsmatige zorgverlening*		
1 Zorgverzekeringswet		
2 Wet langdurige zorg		
3 Subsidie op grond van de Kaderwet VWS-subsidies of door het Zorginstituut op grond van de Wet langdurig zorg		
4 Forensische zorg		
5 Beschikbaarheidsbijdrage zorgfuncties		
6 Beschikbaarheidsbijdrage academische zorg		
7 Baten uit onderaanneming		
8 Overige baten uit beroeps- of bedrijfsmatige zorgverlening		
B Baten uit Veilig Thuis		
C Andere beroeps- of bedrijfsmatige activiteiten		
Netto-omzet		
Wijziging in voorraden gereed product en onderhanden werken opzichte van de voorafgaande balansdatum		
Geactiveerde productie voor het eigen bedrijf		
Overige bedrijfsopbrengsten		
Som der bedrijfsopbrengsten		
Kosten van grond- en hulpstoffen		
Kosten uitbesteed werk en andere externe kosten		
Lonen en salarissen		
Sociale lasten		
Pensioenlasten		
Afschrijvingen op immateriële vaste activa en op materiële vaste activa		
Overige waardevermindering immateriële vaste activa en materiële vaste activa		
Bijzondere waardevermindering van vlottende activa		
Overige bedrijfskosten		
Som der bedrijfslasten		
Opbrengst van vorderingen die tot de vaste activa behoren en van effecten		
Andere rentebaten en soortgelijke opbrengsten		
Waardeverandering van vorderingen die tot de vaste activa behoren en van effecten		
Rentelasten en soortgelijke kosten		
Resultaat voor belastingen		
Belastingen		
Aandeel in winst/verlies van ondernemingen waarin wordt deelgenomen		
Resultaat na belastingen		

* Een zorgaanbieder die tevens een jeugdhulpaanbieder of gecertificeerde instelling is, moet de opbrengsten Jeugdwet separaat in deze winst-en-verliesrekening vermelden.

Bijlage 2: Vrijstellingen voor middelgrote zorgaanbieders

Vrijstellingen toelichting op de balans voor middelgrote zorgaanbieders

1	Niet in de balans opgenomen regelingen	De informatie over niet in de balans opgenomen regelingen van de zorgaanbieder kan worden beperkt tot informatie over de aard en het zakelijke doel van dergelijke regelingen. Over de financiële gevolgen hoeft dus geen informatie te worden opgenomen.
2	Van betekenis zijnde transacties die niet onder normale marktvoorwaarden met verbonden partijen zijn aangegaan	Informatie over van betekenis zijnde transacties die niet onder normale marktvoorwaarden met verbonden partijen zijn aangegaan, kan achterwege blijven. Uitzondering: als de zorgaanbieder een naamloze vennootschap is. In dat geval moet deze informatie wel worden verstrekt, echter alleen voor transacties die direct of indirect zijn aangegaan tussen de vennootschap en haar voornaamste aandeelhouders en tussen de vennootschap en de leden van het bestuur en van de raad van toezicht.

Contactinformatie:

Voor vragen, opmerkingen of suggesties:

Lianne Suurland (lsuurland@deloitte.nl)

Sjaak Kolijn (skolijn@deloitte.nl)





Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms, and their related entities (collectively, the “Deloitte organization”). DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more. Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services. Our global network of member firms and related entities in more than 150 countries and territories (collectively, the “Deloitte organization”) serves four out of five Fortune Global 500® companies. Learn how Deloitte’s approximately 312,000 people make an impact that matters at www.deloitte.com.

This communication and any attachment to it is for internal distribution among personnel of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms and their related entities (collectively, the “Deloitte organization”). It may contain confidential information and is intended solely for the use of the individual or entity to whom it is addressed. If you are not the intended recipient, please notify us immediately by replying to this email and then please delete this communication and all copies of it on your system. Please do not use this communication in any way.

None of DTTL, its member firms, related entities, employees or agents shall be responsible for any loss or damage whatsoever arising directly or indirectly in connection with any person relying on this communication. DTTL and each of its member firms, and their related entities, are legally separate and independent entities.