

## Negatieve assurance bij oordeelonthouding: niet doen

Hoewel de extra zinsnede 'onze werkzaamheden hebben geen andere tekortkomingen aan het licht gebracht' bij verklaringen van oordeelonthouding niet meer is toegestaan, wordt er in de praktijk nog regelmatig gebruik van gemaakt. Verwarrend en bovendien verkeerd.

» [Download dit artikel in pdf](#)

Bij de controleverklaring (tot 15 december 2010 'accountantsverklaring') van oordeelonthouding was het tot voor enkele jaren meer gewoonte dan uitzondering dat aan de oordeelparagraaf (Dientengevolge geven wij geen oordeel omtrent de jaarrekening als geheel) de zogenaamde negative assurance-zinsnede werd toegevoegd: 'Onze werkzaamheden hebben geen andere tekortkomingen aan het licht gebracht'.

In de voorbeeldteksten die sinds 15 december 2010 beschikbaar zijn, komt deze optie niet meer voor. Voor de praktijk is dit relevant, want hoewel de mogelijkheid van het toevoegen van een dergelijke negative assurance-zinsnede al langer niet meer is toegestaan, wordt er nog regelmatig gebruik van gemaakt (zie [www.company.info](http://www.company.info)).

### Aantrekkelijk alternatief

Waarom werd deze zinsnede zo veelvuldig gebruikt? Ofwel omdat accountants op deze wijze de negatief overkomende boodschap van de oordeelonthouding op elegante wijze dachten te verzachten, of omdat cliënten er zelf om vroegen. Die aanvulling vormde een aantrekkelijk alternatief voor een 'kale' controleverklaring van oordeelonthouding. Uiteraard gold als voorwaarde voor het gebruik van deze zinsnede dat geen sprake mocht zijn van (materiële) fouten die de accountant bij het uitvoeren van zijn controle had geconstateerd. Maar als dergelijke fouten zich niet voordeden klonk de zinsnede als een aardig, vaktechnisch aanvaardbaar, doekje voor het bloeden.

### Wel-niet-wel-niet

De zinsnede werd in het verleden mogelijk gemaakt door een expliciete bepaling in paragraaf 700.38C van de Richtlijnen voor de Accountantscontrole. Toen deze richtlijnen begin 2007 werden vervangen door de Nadere Voorschriften inzake Controle en Overige Standaarden ('Standaarden') verviel deze (Nederlandse) toevoeging, omdat een overeenkomstige tekst in de IFAC-standaarden niet voorkomt. Toch werd de zinsnede ook daarna nog enige tijd toegepast (zie kader). In mei 2007 wonnen namelijk de krachten die pleitten voor herinvoering van de tekst en werd de negative assurance-optie weer in ere hersteld. Gelukkig tijdelijk.

### Verkeerd beeld

Met ingang van 2010 is de negative assurance-zinsnede definitief vervallen.

De eerste reden is dat deze zinsnede niet in de IFAC-tekst van de standaarden voorkomt. Daarom is deze optie ook in de tekst van de Nederlandse Standaarden vervallen. Met het oog op internationale uniformiteit terecht.

Belangrijker is echter dat het toevoegen van een dergelijke tekst aan de controleverklaring van oordeelonthouding, leidt tot een verkeerd beeld bij de gebruiker van die verklaring. De accountant kan immers niet voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgen om te concluderen dat de jaarrekening geen afwijking van materieel belang of diepgaande invloed bevat. Als dan aan de oordeelonthouding de zinsnede wordt toegevoegd dat 'geen andere tekortkomingen aan het licht zijn gebracht' bestaat het risico dat de gebruiker ervan uitgaat dat geen sprake is van onjuistheden en dat de jaarrekening dus een getrouw beeld van vermogen en resultaat geeft. En dat terwijl de accountant zich juist van een oordeel onthoudt!

### Strijdig met standaarden

Uiteraard kan een accountant redeneren dat de voorbeeldteksten 'slechts' voorbeelden betreffen en niet verplicht zijn. Maar die redenering gaat in deze situatie niet op. Niet alleen vanwege de hiervoor toegelichte 'ontkrachting' van de oordeelonthouding maar ook gezien het feit dat de NBA door aanpassing van de voorbeeldteksten heeft willen benadrukken dat de zinsnede niet langer mag worden toegepast.

Verder is het gebruik van de negative assurance-zinsnede strijdig met de Standaarden. Standaard 705.15 bepaalt namelijk dat bij een controleverklaring van oordeelonthouding, dezelfde controleverklaring niet tevens een

goedkeurend oordeel met betrekking tot hetzelfde stelsel van financiële verslaggeving over onderdelen van de jaarrekening mag bevatten, omdat: 'het opnemen van een dergelijk goedkeurend oordeel in dezelfde verklaring in tegenspraak is met de oordeelonthouding van de accountant'. En hoewel in de optiek van de accountant door het toevoegen van de negative assurance-tekst wellicht nog geen sprake zal zijn van een goedkeurend oordeel, legt de gebruiker van de controleverklaring de toevoeging mogelijk wel zo uit. Door die zinsnede achterwege te laten gaat de accountant op de juiste principle-based manier om met de regelgeving in de Standaarden.

## Duidelijke communicatie

Zowel internationale uniformiteit als – nog veel meer – duidelijkheid in de communicatie door de accountant, verzetten zich tegen toepassing van de negative assurance-zinsnede. Accountants dienen er daarom voor te zorgen dat deze in een controleverklaring van oordeelonthouding niet meer wordt opgenomen.

### Noot

Anton Dieleman RA is directeur Vaktechniek bij Mazars.

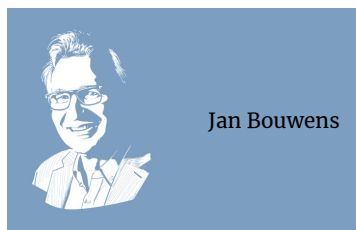
## Geschiedenis negative assurance-paragraaf

- Tot eind 2006 was de negative assurance-zinsnede in de accountantsverklaring van oordeelonthouding meer regel dan uitzondering.
- Bij de introductie van de gewijzigde accountantsverklaringen op basis van de Nadere Voorschriften Controle- en Overige Standaarden (begin 2007) is de negative assurance-zinsnede uit de voorbeeldteksten verwijderd.
- In mei 2007 hebben NIVRA en NOvAA het gebruik van de negative assurance-zinsnede opnieuw expliciet toegestaan.
- Tot en met de 2009-versies van de controleverklaring werd door de voorbeeldteksten de optie van de negative assurance-zinsnede mogelijk gemaakt.
- Begin 2010 is de zinsnede uit de voorbeeldteksten verwijderd.
- In de voorbeeldteksten van de controleverklaring van oordeelonthouding die sinds 15 december 2010 wordt gehanteerd, komt de negative assurance-zinsnede eveneens niet meer voor.

**Anton Dieleman** is voorzitter van het Adviescollege Beroepsreglementering van de NBA en directeur vaktechniek bij Mazars.

## GERELATEERD

---



Jan Bouwens

DISCUSSIE | Column | 23 november 2021

### **Loodgieters, limoenen, regels en vrijwillige controle**

Jan Bouwens reageert op de suggestie van een Volkskrantcolumnist om de accountantsverklaring maar af te schaffen. →

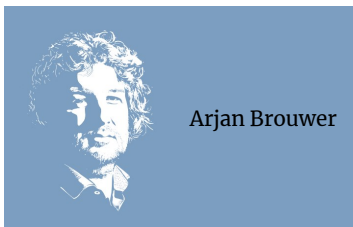


NIEUWS | 18 november 2021

### **Volkskrant: Laat ambtenaren controle doen, of schaf controleplicht af**

Door een groeiend tekort aan accountants kunnen bedrijven steeds moeilijker wettelijke controles laten verrichten. Afschaffen van de controleplicht zou een oplossing... →

---



Arjan Brouwer

DISCUSSIE | Column | 11 november 2021

### **Cutting clutter: will history repeat?**

Laat de accountant zich in de controleverklaring richten op uitleg over de meest belangrijke zaken. Het volstoppen van de verklaring met allerlei nieuwe paragrafen... →

---



DISCUSSIE | Opinie | 07 september 2021

### **De accountancywetenschap gaat de wereld niet redden**

Het was niet de accountancywetenschap, maar een buitenstaander als Peter Bakker die accountants moest wijzen op hun maatschappelijke rol rondom het klimaat. →

---



NIEUWS | 07 september 2021

### **Pheijffer: 'Accountants gaan de wereld niet redden'**

De accountancysector is nog onvoldoende kritisch over de impact van bedrijven op milieu, klimaat en gezondheid. Dat stelt hoogleraar Marcel Pheijffer in zijn column... →

---