

Discussiestuk 1

Rechtmatigheid; positief of negatief benaderen

Is het mogelijk en wenselijk voor accountants een stellig en ondubbelzinnig oordeel te geven over de vraag of een rekening of verantwoording rechtmatig is.

1. Het begrip rechtmatigheid zou kunnen worden omschreven als 'in overeenstemming met het recht'. (vergl. wetmatigheid, gelijkmatigheid, regelmatigheid). Deze omschrijving geeft echter in concrete omstandigheden naar het lijkt te weinig aanknopingspunten.

De omvang van algemene regelgeving, waaronder de uitvoering van rijksregelingen, subsidieregelingen en op basis van publieke taken tot stand gekomen contracten is zeer groot en zorgen voor onder meer grote controle en administratieve lasten in de samenleving.

Algemene regelgeving, kent eigen beleidsregels en jurisprudentie met directe gevolgen voor de uitvoering en de controle van uitgaven en bestedingen.

In de huidige opvattingen valt veel van de algemene regelgeving onder het rechtmatigheidsonderzoek en het controleoordeel van accountants. De oorzaak daarvan ligt in de opvatting dat naast comptabele voorschriften ook overigens aan wettelijke voorschriften moet worden voldaan.

2. Voor de vaststelling of een rekening en verantwoording rechtmatig zijn, is allereerst noodzakelijk dat de feiten vast staan om deze vervolgens te toetsen aan het heersende normenstelsel. De feiten worden in het licht van de te hanteren normen gekwalificeerd en de rechtmatigheid/ onrechtmatigheid wordt vastgesteld. Daarbij speelt een principiële kwestie die in de literatuur te weinig aandacht krijgt: de betekenis van de 'trias politica' in het kader van controle en toezicht.
3. Als een van de fundamenteën van de rechtsstaat wordt de scheiding van machten beschouwd. Daarbij horen de wetgevende, de uitvoerende en de rechtsprekende macht gescheiden te zijn.

De vraag is bij welke 'macht' controle en toezicht thuishoort.

Opsteller: Prof. Dr. P.M. van der Zanden RA

Evident is dat in beginsel controle en toezicht niet democratisch gelegitimeerd zijn om normen te stellen noch om daarover uiteindelijk recht te spreken. Controle en toezicht behoort in die zin duidelijk tot de uitvoerende macht.

Het voorgaande laat onverlet dat de wetgevende macht om pragmatische redenen soms de normering op minder principiële aspecten overlaat aan de uitvoerende macht. Daarbij dient dan echter altijd zeker te zijn gesteld dat deze normering door de uitvoerende macht aan de rechter kan worden voorgelegd of aan democratische controle en daarmee aan een correctiemechanisme is onderworpen. Het kan niet zo zijn dat de uitvoerende macht, buiten de kaders van de rechtsstaat, normen opstelt of vaststelt. In die zin zijn normeringen of interpretaties van normeringen door controleurs en toezichthouders altijd voorlopige opvattingen die of door rechters definitief worden vastgesteld dan wel door democratisch gecontroleerde instituties kunnen worden hersteld. Dit dient controleurs en toezichthouders tot terughoudendheid te manen.

4. Hoewel het vaststellen van de feiten een objectieve activiteit lijkt, heeft dit toch een zekere subjectieve lading. Welke feiten zijn immers voor de beoordeling relevant? De selectie van de feiten kan invloed hebben op de uiteindelijke beoordeling. Wordt bijvoorbeeld bij een aanbesteding wel of niet vastgesteld of er een concernrelatie of een familiale relatie is tussen de aanbidders? Ook kunnen in de feitenvaststelling al elementen van interpretatie sluipen rondom het te beoordelen aspect. Indien bijvoorbeeld in het kader van een beoordeling de hoogte van de bezoldiging moet worden vastgesteld, is de invulling van het begrip bezoldiging noodzakelijk. Welke elementen moeten daarin worden meegenomen? Wie bepaalt dat indien daaromtrent in de regelgeving geen expliciete definities zijn gegeven en er nog geen jurisprudentie beschikbaar is van ter zake bevoegde rechterlijke instanties die dat uiteindelijk vaststellen?

Moet bij het vaststellen van de feiten in het kader van de vaststelling van de rechtmatigheid in afwachting van jurisprudentie niet steeds de norm zijn dat een pleitbaar standpunt door de controleur/ toezichthouder moet worden geaccepteerd. Het kan niet zo zijn, zoals hiervoor reeds gesteld dat de controleur/ toezichthouder de norm invult. Het gaat dus in feite om de vaststelling dat de norm niet geschonden is, dat niet gebleken is dat de uitgave niet onrechtmatig is in plaats van een positief oordeel dat sprake is van rechtmatigheid.

Opsteller: Prof. Dr. P.M. van der Zanden RA

5. Normering waaraan de feiten getoetst behoren te worden kan heel algemeen of zeer gedetailleerd zijn. Bijna steeds is interpretatie nodig. In een concrete situatie is de uiteindelijke vaststelling van de interpretatie dwingend aan de rechter voorbehouden. Zoals in het voorgaande met betrekking tot de feiten is vastgesteld, is de vaststelling door de controleur of toezichthouder van de interpretatie daarom steeds een voorlopige. De controleur/ toezichthouder moet zich dit bewust zijn en terughoudendheid betrachten. Dit laat onverlet dat de functie van controleur of toezichthouder niet kan worden uitgeoefend zonder enige interpretatie van de regelgeving in de concrete situatie. Daarbij is het probleem dat bij de beoordeling van rechtmatigheid een groot grijs gebied kan ontstaan bijvoorbeeld door het feit dat bepaalde aspecten kunnen raken aan normen en waarden die door ontwikkelingen in de maatschappij niet meer echt vastliggen en soms verruimen dan weer verengen. Indien bijvoorbeeld in regelingen voor een bepaalde functie zakelijke diners mogen worden gedeclareerd en de betrokken functionaris gaat met een gast / tevens groot wijnliefhebber zakelijk uit eten om een latente belangentegenstelling te overbruggen waarbij het alternatief voor de overheid is een kostbare procedure te doorlopen, en hij bestelt daarbij een zeer dure fles wijn, kan een toezichthouder menen dat dit niet functioneel is terwijl een ander meent dat dit juist wel opportuun is. Het gaat om een waardering van de feiten in het licht van de normering. Gesteld zou kunnen worden dat de toezichthouder/ controleur die de rechtmatigheid moet toetsen in dezen steeds een ruim pleitbaar standpunt zou moeten innemen met een ruime interpretatie van de normering, waarbij dit onverlet laat dat hij/zij wel van zijn gevoelen mag laten blijken. Dit laatste is in die zin functioneel omdat hierdoor het debat over invulling van vage normen langzaam in de praktijk door een discours invulling krijgt. Voorkomen moet worden dat dit discours steeds aan de rechter wordt voorgelegd of dat voortdurend bij de regelgever aangedrongen wordt op nadere detaillering van regelgeving.
6. De toetsing van de feiten aan de normering zal veelal min of meer impliciet plaats vinden. Indien er geen opmerkingen zijn, is sprake van het niet blijken van onrechtmatigheid. Indien wel blijkt van onrechtmatigheid dient dit adequaat gemotiveerd te worden. Dit wel zeggen de feiten waarop het oordeel is gebaseerd moeten duidelijk zijn evenals de interpretatie van de norm.

Wordt van dit model uitgegaan dan kan de vraag opkomen of niet evenals in het strafrecht uitgegaan kan worden van de 'onschuldpresumptie'. In het geval van overheidsuitgaven zou dan uitgegaan mogen worden van de 'rechtmatigheidspresumptie'. Alsdan zou er alleen reden zijn

Opsteller: Prof. Dr. P.M. van der Zanden RA

voor onderzoek naar bestuurlijke rechtmatigheid als er sprake is van een feit dat aanleiding geeft tot onderzoek (verdenking) of van onderzoek gericht op handhaving (zoals snelheidscontroles.

7. Binnen de overheidsverslaglegging heeft de 'rechtmatigheid' van de verantwoorde uitgaven en het toezicht daarop veel meer aandacht dan in niet overheidsorganisaties. De vraag komt dan ook op wat de rechtmatigheid van een uitgave behelst en hoe die is vast te stellen:

In welke gevallen kan een uitgave die geen grondslag heeft in een wettelijke bepaling rechtmatig zijn?

Is een uitgave die in strijd is met een officiële uitwerking (regeling) van een wettelijk voorschrift, maar past binnen de doelstelling van de regeling, onrechtmatig?

Indien een uitgave onrechtmatig wordt geacht en toch in overeenstemming met het doel van de regeling, kan de onrechtmatigheid dan door goedkeuring (anders dan een indenniteitsbesluit) door een bevoegde instantie achteraf worden 'geheeld'?

Is een uitgave waarbij een interpretatie van een voorschrift wordt aangehouden die door een deel van de betrokkenen (waaronder de controleurs en toezichthouders) niet wordt gedeeld maar waarover nog geen definitief rechterlijk oordeel voor handen is, onrechtmatig?

Poging tot conclusie

1. Een benadering waarbij men uitgaat van 'niet onrechtmatig' geeft wellicht meer houvast omdat in de juridische literatuur en de jurisprudentie daarover veel meer is geschreven. Onrechtmatig is in strijd met de wet en de zorgvuldigheid die in het maatschappelijk verkeer betaamd. Het maakt ook duidelijk dat er tussen rechtmatig en onrechtmatig een groot grijs gebied bestaat.
2. Het weghalen van positieve controleverklaringen over rechtmatigheid met betrekking tot regelgeving die buiten het comptabiliteitsrecht liggen, lost het probleem op van de 'grijsheid' dat onverbrekkelijk hoort bij interpretatie van regelgeving. Voor uitvoeringsorganisaties wordt zo meer ruimte geschapen voor pleitbare standpunten. Accountants worden verlost van het geven van controleoordelen die een teveel aan vertrouwen wekken.