

DE AANGIFTEPLICHT VAN DE AMBTENAAR-ACCOUNTANT (ART. 162 SV.)

door C. P. A. Bakker

In het MAB van juni 1974 heeft collega J. F. van Dijk een beschouwing gegeven onder de titel „De accountant in de overheidshuishouding”. Onderdeel C. Controle van overheidsrekeningen en gedrags- en beroepsregels bevat onder 4 een aantal opmerkingen over de verhouding tussen artikel 162 van het Wetboek van strafvordering en artikel 10 GBR.

Het komt mij voor, dat hij daarin meer moeilijkheden suggereert dan er in feite bestaan. Het is juist dat genoemd wetsartikel aan ambtenaren opdraagt bij de Officier van Justitie aangifte te doen, wanneer zij in de uitoefening hunner bediening kennis bekomen van een strafbaar feit met welks opsporing zij niet belast zijn. Een dergelijke plicht geldt in sommige gevallen ook voor de gewone burger t.w. de kennis van misdrijven tegen het leven gericht, mensenroof en verkrachting, en bij misdrijven tegen de veiligheid van de staat of tegen de koninklijke waardigheid, voor zover daardoor levensgevaar is veroorzaakt, alsmede in nog enkele andere bijzondere gevallen.

Toch is er tussen beide plichten een belangrijk verschil, dat blijkt, indien men nagaat of en zo ja welke sanctie er bestaat op het niet-nakomen. De burger die zijn plicht verzaakt is in vele gevallen strafbaar b.v. op grond van artikel 136 of 189 van het Wetboek van strafrecht, tenzij er voor hem een verschoningsrecht geldt. Voor de ambtenaar zal men in de meeste gevallen vergeefs zoeken naar een sanctie in titel XXVIII Ambtsmisdrijven van het Tweede Boek of in titel VIII Ambtsovertredingen van het Derde Boek van het Wetboek van strafrecht, waaruit men zou kunnen concluderen, dat het voorschrift van artikel 162 van het Wetboek van Strafvordering te beschouwen is als een *ordevoorschrift* analoog aan het voorschrift tot het voeren van een boekhouding door een koopman ingevolge de bepalingen van het Wetboek van Koophandel, dat een zekere ruimte voor subjectieve interpretatie aan de betrokkene laat. Daarbij komt, dat genoemd artikel 162 spreekt van een strafbaar feit en *niet* van een vermoeden van een strafbaar feit. In vele gevallen zal een ambtenaar-accountant niet weten of hij al dan niet met een strafbaar feit te maken heeft omdat hij op het terrein van het strafrecht niet geschoold is, althans niet op terreinen buiten die van zijn opdracht. De schijn kan bedriegen.

Zo heb ik in de uitoefening van een controle als ambtenaar-accountant eens kostendeclaraties aangetroffen, waarvan ik duidelijk proefde, dat zij ondeugdelijk waren. Was er in dit geval sprake van valsheid in geschrifte of van een ander misdrijf? Informatie bij de superieur leerde mij, dat de „verschrijvingen” met zijn instemming hadden plaatsgevonden. Het gewijzigde beeld betekende, dat er waarschijnlijk sprake was van een geheel ander misdrijf n.l. op fiscaal gebied. Daaraan werd echter geen aandacht geschonken op grond van de mij als ambtenaar verstrekte instructie. Daarmede is het probleem in feite opgelost. Het is mij bekend, dat in verschillende gevallen dienstinstructies bestaan, die hierop neerkomen dat een ambtenaar zich moet

onthouden van het doen van aangifte bij de Officier van Justitie zonder opdracht of toestemming van zijn superieuren, wanneer hij kennis krijgt van strafbare feiten die buiten zijn opdracht vallen. Dergelijke instructies behoren te worden nageleefd. Daarvoor is zelfs geen beroep nodig op artikel 43 van het Wetboek van strafrecht, dat uitdrukkelijk niet strafbaar maakt het feit dat begaan is ter uitvoering van een ambtelijk bevel, gegeven door het daartoe bevoegde gezag, omdat zoals wij gezien hebben het niet-naleven van artikel 162 van het Wetboek van strafvordering in het algemeen geen strafbaar feit oplevert.

Een probleem bestaat dan ook alleen in de gevallen, waarin voor de ambtenaar-accountant dergelijke instructies ontbreken. Ook dan ligt het echter voor de hand, dat de ambtenaar-accountant die in twijfel verkeert over de vraag of er al dan niet aanleiding is aangifte te doen bij de Officier van Justitie, vooraf het oordeel van zijn superieuren vraagt.

In het bovenstaande is nog niet de verhouding van artikel 162 van het Wetboek van strafvordering tot artikel 10 GBR ter sprake gekomen. Collega van Dijk stelt zonder nadere motivering, dat aangenomen moet worden dat de wet prevaleert boven een verordening en dat daardoor de accountant-ambtenaar in strijd zal kunnen komen met artikel 10 GBR. Deze stelling is in zijn algemeenheid m.i. niet houdbaar. Een verordening is weliswaar geen formele wet in die zin dat zij berust op een handeling van de Staten-Generaal, doch een verordening kan zeker een wet in materiële zin opleveren. Nu wil ik niet stellen, dat artikel 10 GBR de werking van artikel 162 Sv. opheft, doch wel dat eerstgenoemd artikel richting geeft aan het gezonde verstand, waarmee de ambtenaar-accountant zijn houding moet bepalen ten opzichte van de naleving van artikel 162 Sv. Men kan mij nu tegenwerpen, dat in een aantal gevallen de moeilijkheid wordt verschoven door de ambtenaar-accountant te verwijzen naar zijn superieuren. Dit is inderdaad zo, zij het dat de superieur geen accountant behoeft te zijn, waardoor de mogelijkheid van een conflict met artikel 10 GBR wegvalt. Ik meen, dat de ambtenaar-accountant reeds zelf een zekere vrijheid kan ontleen aan het door mij als ordevoorschrift beschouwde artikel 162 Sv. Er is geen redelijk argument te vinden voor het aandragen van de allerkleinste overtredingen bij de justitie. Zelfs de politie selecteert en de Officier van Justitie is daartoe uitdrukkelijk door artikel 167 lid 2 Sv. bevoegd verklaard. Het komt mij voor dat het redelijk is te veronderstellen, dat de superieuren van de ambtenaar-accountant ook een zeker „freies Ermessen” hebben bij het beoordelen van de vraag of in een concreet geval al dan niet de Officier van Justitie moet worden gemengd. Dit is ook de praktijk. Die redelijkheid ligt ook voor de hand indien men bedenkt dat artikel 162 Sv. een richtlijn geeft voor de gevallen, waarin een ambtenaar kennis krijgt van een strafbaar feit, met welks opsporing hij *niet* belast is. Ten aanzien van de strafbare feiten met welks opsporing hij *wel* belast is, zal in vele gevallen ook geen aangifte bij de Officier van Justitie geschieden. Het valt bezwaarlijk in te zien waarom ten aanzien van strafbare feiten die buiten zijn normale werkterrein liggen een zwaardere maatstaf zou moeten gelden dan voor de gevallen binnen zijn normale werkterrein.

Op grond van het vorenstaande ben ik het oneens met Van Dijk's uitspraak, dat artikel 162 Sv. niet de mogelijkheid open laat om geen aangifte te doen.

De hierboven gegeven opvatting omtrent de verhouding tussen artikel 162 Sv. en artikel 10 GBR is mijn persoonlijke opvatting, welke uit juridisch oogpunt toch wellicht bedenkingen kan oproepen, omdat men niet mag aannemen, dat artikel 162 Sv. zonder reden in de wet is opgenomen. Daarom heb ik bij het schrijven van het bovenstaande de moeite genomen de handboeken over strafvordering te raadplegen. Daarbij bleek mij, dat alleen in de oudere boeken enige aandacht wordt geschonken aan de aanleiding. In de Memorie van Toelichting bij het ontwerp van wet staat, dat het de bedoeling van het artikel is vooral te voorkomen dat hoofden van ambtelijke administraties door hun ondergeschikten gepleegde strafbare feiten disciplinair afdoen, zonder de justitie gelegenheid tot ingrijpen te geven. Met de wens der administratie dat met de disciplinaire straf zal worden volstaan kan het O.M. rekening houden, doch het heeft hier alléén te beslissen en mag niet worden uitgeschakeld, aldus Blok en Besier, het Nederlandsche Strafproces deel I 1925 - blz. 470. Tegen de achtergrond van de ontwikkeling van het strafrecht in de laatste tientallen jaren, lijkt mij een dergelijk standpunt verouderd.

Alleen in Van Bemmelen, Strafvordering, 1957 6e herz. druk, blz. 118 vond ik iets over strijd met een beroepsgeheim en wel in verband met artikel 160 2e lid Sv., dat de verschoning regelt van de *burgers* die op grond van het 1e lid van dat artikel tot aangifte verplicht zijn bij bepaalde misdrijven. Toch zal, aldus Van Bemmelen, de uitzondering van artikel 160 2e lid voor ambtenaren die zich op een verschoningsrecht krachtens ambtsgeheim kunnen beroepen, b.v. notarissen, artsen - tevens ambtenaar - wel moeten gelden. Een enkele maal zal echter beroeps- of ambtsgeheim hier voor de plicht tot aangifte moeten wijken.

Een verdere uitleg geeft deze schrijver niet, doch het lijkt mij gerechtvaardigd te veronderstellen, dat men hierbij redelijk te werk moet gaan, evenals de opsporingsambtenaar waarvan Van Bemmelen zegt dat hij in de praktijk niet op alle slakken zout kan leggen. Gelet op het ontbreken van een sanctie op overtreding van artikel 162 Sv. is het niet verwonderlijk, dat jurisprudentie geheel ontbreekt.

Indien men, anders dan Van Dijk, meent, dat de werking van artikel 162 niet zo absoluut moet worden genomen zulks overeenkomstig de toepassing in de praktijk, dan vloeit daaruit logisch voort dat men niet mag stellen, dat het ambtenaar-zijn prevaleert boven het zijn van registeraccountant. Ik neig zelfs naar de mening, dat er ten aanzien van artikel 10 GBR sprake is van een voorschrift dat voor de ambtenaar-accountant een zelfde werking heeft als voor de openbaar-accountant, doch ik laat het oordeel daarover gaarne aan anderen over, die meer bevoegd geacht moeten worden een uitspraak te doen over de vraag of de GBR niet beschouwd moeten worden als een bijzondere regeling, die de algemene terzijde schuift.