

Omgaan met gedogen?

Prof. J.H. Blokdijk

LEZERS REAGEREN

In het aprilnummer van dit blad stelt Philip Wallage in een column het gedoogbeleid aan de orde, uiteraard naar aanleiding van 'Enschede' en 'Volendam'. Hij eindigt met de beschrijving van een 'diagnostic'-systeem van 'control', dat uit vijf componenten bestaat. Dat stelsel is echter onvolledig: wat een beleid tot een gedoogbeleid maakt, is dat overtredingen niet bestraft worden.

Wallage noemt drie invalshoeken en daarmee samenhangende beheersingssystemen om 'om te gaan met gedogen van het niet naleven van regels'. Dit lijkt mij een vreemde probleemstelling, maar ook op de invalshoeken valt het een en ander af te dingen.

Allereerst noemt Wallage de aanpassing van regels die niet meer worden nageleefd. Nu zijn er stellig onzinnige en overbodige regels, maar dat is niet zijn criterium. De regel dat er een bereikbare en bruikbare nooduitgang moet zijn, schijnt zeer slecht nageleefd te worden; moet die dan maar vervallen? Niet de naleving maar de noodzaak moet de grondslag voor de regelgeving zijn. Bij de geschetste invalshoek is in elk geval geen daarmee samenhangend beheersingssysteem nodig!

De tweede invalshoek is het uitdragen van het belang van waarden en normen. Dit is de geliefde uitweg van degenen die een gedoogbeleid verdedigen, want het element 'bestrafing' ontbreekt erin. Nu zal het scheppen van waarden en normen, van een 'belief'-systeem, ongetwijfeld helpen, maar dat duurt jaren, zeker indien dit systeem door dertig jaar gedoogbeleid is verziekt. Bovendien werkt het nooit voor de volle honderd procent. In de huidige situatie moet de verbetering van het 'belief'-systeem dan ook worden ondersteund door een stevig beleid van bestrafing.

De derde invalshoek, die van duidelijke grenzen en corrigerend optreden, is de enige waarvan

in het huidige tijdsgewricht iets te verwachten valt. In wezen is het door Wallage geschetste 'diagnostic'-systeem uitsluitend hierop gebaseerd, zij het dat hij daaruit het 'corrigerend optreden' weglaat.

Nu zal hij mij tegenwerpen dat hij toch 'toezicht op de naleving' (van de regels) noemt. Toezicht is echter nog geen bestrafing; het heeft voorts enkele kenmerken die de noodzaak van bestrafing versterken.

In de eerste plaats is toezicht niet altijd mogelijk. Om bij ons eigen vak te blijven: hoe houdt men toezicht op de naleving van de geheimhoudingsbepalingen? Accountants plegen op recepties en verjaarspartijtjes niet vergezeld te worden door een toezichthouder die verhindert dat hij zijn mond voorbijpraat. Bij sommige regels werkt slechts de bestrafing van geconstateerde overtredingen.

Voorts is toezicht op de naleving vrijwel altijd slechts steekproefsgewijs mogelijk. Het toezicht op de naleving van het gebod 'Gij zult niet doden' vindt soms gericht plaats, bijvoorbeeld door het fouilleren van bezoekers van disco's en voetbalwedstrijden. Vaak is de steekproef ongericht, zoals het patrouilleren van de politie ter voorkoming van overtredingen van het gebod 'Gij zult niet stelen'. De effectiviteit is soms te verbeteren door risicoanalyse, maar de 'pakkans', de kans op bestrafing, blijft beduidend minder dan 100%; daarom is het argument dat 'anderen vrijuit gaan' bij bestrafing in beginsel niet valide.

In dit kader past een opmerking over de 'bevoegdheden' die wij zo graag aan anderen geven om ons geweten te sussen; Wallage adstrueert dit met een citaat van Pieter Winsemius. Nu zullen toezichthoudende instanties ongetwijfeld wel eens ontoereikende bevoegdheden hebben; die moeten dan worden aangevuld. Maar het probleem schuilt grotendeels in het te geringe gebruik van bestaande bevoegdheden: bestraffen is immers impopulair. Toch is het thans onontbeerlijk.

Toezicht zonder bestrafing is een tandeloze

Prof. J.H. Blokdijk RA is emeritus-hoogleraar accountantscontrole aan de Vrije Universiteit te Amsterdam

tijger. Bestrafing moet dus het sluitstuk van ‘control’ zijn.

Dat wil uiteraard niet zeggen dat de andere elementen van ‘control’ verwaarloosd kunnen worden. Accountants kunnen hierin op vele punten een rol spelen; wil die echter maatschappelijk effectief zijn, dan moet aan drie voorwaarden worden voldaan, en wel:

1. accountants moeten zelf geen gedoogbeleid voeren;
2. accountants die blijken te gedogen moeten worden gestraft;
3. een goed beleid van accountants moet vervolgens niet worden gefrustreerd.

Hieraan valt nog wel wat te verbeteren, zoals hierna wordt uiteengezet.

Ad 1. Geen gedoogbeleid door accountants

Een gedoogbeleid van accountants is met name veelvuldig geconstateerd bij de zogenoemde ‘deelverklaringen’; bij enkele categorieën hiervan is de laatste jaren door de Belastingdienst of door de Algemene Rekenkamer vastgesteld dat significante percentages deelverklaringen ten onrechte zijn afgegeven. Dit heeft er bijvoorbeeld toe geleid dat de deelverklaring in het kader van de fiscale stimulering van spur- en ontwikkelingswerk maar is afgeschaft; de Belastingdienst voert het onderzoek nu wel zelf uit. Dit is in wezen een schande voor het beroep.

Ad 2. Straffen van gedogende accountants

De desbetreffende accountants zijn voorts niet bestraft; althans, daarvan is in de Jurisprudentie Tuchtrechtspraak niets terug te vinden. Nu is het indienen van een tuchtklacht nogal tijdrovend, maar een kleine steekproef uit de geconstateerde misslagen zou beslist preventief hebben gewerkt.

Soms wordt jegens een accountant een volstrekt verkeerde actie ondernomen. Zo controleerde een accountant gedurende een aantal jaren een stichting die was belast met de uitvoering van een subsidieregeling. Dat gaat enkele jaren goed, tot-

dat door een bepaalde gebeurtenis een onwenselijke situatie ontstaat die er toe leidt dat de accountant over het daaropvolgende jaar geen goedkeurende verklaring kan geven. Het ministerie dat die verklaring ontvangt, vordert conform de regeling de subsidie terug bij de desbetreffende provincie, die deze vervolgens op de stichting tracht te verhalen. Dat mislukt, omdat de stichting inmiddels failliet is gegaan. Vervolgens schakelt de provincie een forensisch accountant in om bij de controlerende accountant te onderzoeken of deze niet reeds een jaar eerder zijn goedkeuring had moeten weigeren; het doel was natuurlijk de subsidie dan op deze accountant te verhalen. Die – vergeefse – poging kostte de controlerend accountant wel duizenden guldens aan tijd en kosten van bijstand. Een dergelijk optreden jegens accountants zou hen tot gedogen kunnen verleiden, hetgeen toch niet moet worden beoogd.

Ad 3. Geen frustratie van goed opererende accountants

Uit recente publiciteit omtrent ‘fraude’ met Europese werkgelegenheidssubsidies blijkt dat de onregelmatigheden door Europese accountants zijn ontdekt. Natuurlijk rijst dan de vraag: waar waren de Nederlandse accountants? Op die vraag hebben verscheidene Nederlandse accountants die desbetreffende (deel)controles in den lande hebben uitgevoerd, mij onafhankelijk van elkaar met enige verontwaardiging bericht dat daarbij wel degelijk goedkeurende verklaringen zijn geweigerd. Dan moet er dus ten departemente een gedoogbeleid zijn gevoerd, met beschamende gevolgen.

Het ombuigen van een gedoogbeleid raakt accountants, maar niet alleen hen: het is een vraagstuk van wijdere strekking. Dat is echter geen rechtvaardiging voor een afwachtende houding van accountants bij het leveren van hun aandeel.

De titel van de beschouwing van Philip Wallage was: ‘Omgaan met gedogen’. Mijn reactie is: ‘Niet gedogen!’

Naschrift Prof. Dr. Ph. Wallage

Omgaan met gedogen!

Tot mijn genoegen reageert collega Hans Blokdijk op mijn column ‘Omgaan met gedogen’, opgenomen in het aprilnummer van dit blad. Hij gaat in op de door mij genoemde invalshoeken hoe met gedogen van niet-naleving van regels om te gaan. Op elke invalshoek heeft Blokdijk de nodige kri-

tiek. Jammer genoeg gaat hij voorbij aan mijn stelling dat de invalshoeken en controlsystemen – ontleend aan Robert Simons – bij *gecombineerde* toepassing een goed resultaat kunnen geven. Een dergelijk geïntegreerd ‘diagnostic’-systeem vereist dat:

1. niet aanvaarde, onduidelijke, regels worden aangepast (interactive control);
2. het belang van normen en waarden wordt gecommuniceerd, uitgedragen (belief system);

3. ondubbelzinnig wordt aangegeven wat wel en niet mag terwijl in geval van overtreding corrigerend wordt opgetreden (boundary system).

Een en ander impliceert inderdaad dat overtreding van niet aanvaarde of onduidelijke regels soms kan worden gedoogd. Tevens kunnen algemeen aanvaarde normen en waarden ruimte bieden om overtreding van regels in het specifieke geval te gedogen. Een voor de hand liggend voorbeeld is het overtreden van wet- en regelgeving om zodoende een mens in nood bij te staan. Er zijn vele subtiele voorbeelden denkbaar waarbij de overweging om regels te overtreden een moreel dilemma vormt.

Daarnaast suggereert Blokdijk dat het door mij geschetste stelsel voorbij zou gaan aan het feit dat overtredingen behoren te worden gestraft. Ten onrechte. Ik betoog wel degelijk het belang van corrigerend optreden (boundary system). Zoals in mijn bijdrage gesteld houdt dit optreden in het straffen van (het gedogen van) het overschrijden van gestelde regels. Met andere woorden, gedogen van overtreding van duidelijke regels die zijn

gebaseerd op algemeen aanvaarde waarden en normen, vindt in principe niet plaats. Ik pleit dus wel degelijk voor toezicht met bestraffing.

Vervolgens projecteert Blokdijk een aantal elementen van gedogen op originele wijze op de rol van accountants. De uitspraak van Blokdijk dat overtreding van regels door accountants moet worden bestraft, verdient bijval. Vanzelfsprekend is zorgvuldigheid geboden. Verdachte accountants zijn onschuldig totdat het tegendeel bewezen is. Voor bestraffing is te allen tijde een zorgvuldige (tucht)rechtspraak nodig die de omstandigheden in de oordeelsvorming betreft.

Aanvullend op de door Hans Blokdijk genoemde voorwaarden, pleit ik ervoor om het belang van normen en waarden voor accountants verdergaand in zowel de primaire als voortgezette educatie te doceren (belief system).

Ten slotte. Principieel 'niet gedogen' suggereert het bestaan van een Orwelliaanse staat. Ik kies hier niet voor. Liever een goed geïntegreerd 'control'-systeem dat is gericht op het effectief omgaan met gedogen!