

ENIGE OPMERKINGEN OVER DE EXTERNE CONTROLE IN HET STAATSAPPARAAT VOLGENS HET RAPPORT VAN DE COMMISSIE TOT VOORBEREIDING VAN EEN HERZIENING VAN DE COMPTABILITEITSWET

door S. Deijs

§ 1. INLEIDING

In zijn artikel in het M.A.B. 1952 over de verhouding tussen beleid en controle als functies van het bestuur der overheid, stelt J. H. Textor dat één van de meest subtiële relaties wel is die tussen de bestuursfuncties „beleid” en „controle”. De directe aanleiding tot het schrijven van zijn verhandeling was de op 13 december 1950 tot stand gekomen wijziging van de Gemeentewet, waarbij een fundamentele verandering was gebracht in de taak en de verantwoordelijkheid van de organen, die met de controle van het financiële beheer der gemeenten zijn belast. Nu door de Commissie tot voorbereiding van een herziening van de comptabiliteitswet een rapport is samengesteld, is het alleszins gerechtvaardigd zich te bezinnen over de voorgestelde regeling van de controle door de Algemene Rekenkamer, temeer waar modernere inzichten zijn ontstaan zowel op het terrein van de organisatie als op het gebied van de controle.

De „survival” van een bedrijf wordt bepaald door het vermogen van de leiding om:

- a. waar te nemen wat zich in de buitenwereld met betrekking tot haar bedrijf voltrekt, in het bijzonder wat de toekomst aangaat,
- b. weloverwogen vast te stellen welke aanpassing zich in het bedrijf moet voltrekken om met deze toekomstige ontwikkeling in de pas te blijven lopen,
- c. deze noodzakelijke aanpassingen te realiseren.¹⁾

Wat voor het bedrijf geldt, is ook van toepassing op het staatsapparaat en is daar van even grote betekenis. Onderzocht moet worden of de inhoud van de functie van de Algemene Rekenkamer is gewijzigd door veranderingen in de behoeften. Zo deze vraag bevestigend beantwoord zou moeten worden, dient te worden nagegaan op welke wijze aan de nieuwe behoeften kan worden voldaan.

§ 2. DE DELEGATIE

Het zal doelmatig zijn de benadering van de in § 1 gegeven probleemstelling te doen voorafgaan door een beschouwing over de delegatie in het algemeen en in het staatsbestuur in het bijzonder.

Hoewel bij de delegatie wel onderscheid kan worden gemaakt tussen politieke en organisatorische beweegredenen zullen hier voornamelijk de laatstgenoemde in beschouwing worden genomen. Delegatie heeft in zichzelf geen doel, doch door delegatie wordt de leiding van een organisatie ontlast, onder meer ten einde deze beter in staat te stellen zich te concentreren op de vaststelling van algemene beleidslijnen. De problematiek van het delegeren is een andere dan die van het verdelen van werk. De delegatie gaat spelen daar waar het overdragen van werkzaamheden gepaard gaat met of gevolgd wordt door het overdragen van bevoegdheden.

¹⁾ H. Reinoud „Het bedrijfsbeleid” M.A.B. juli 1961.

Deze bevoegdheden geven degene die de bevoegdheden ontvangt (de gedelegeerde) een bepaalde bewegingsvrijheid, die een eigen verantwoordelijkheid doet ontstaan omdat de gedelegeerde binnen een bepaald kader van richtlijnen vrijheid van keuze heeft tussen alternatieven, welke keuze van beslissende invloed is op de besluitvorming. De zaak kan ook omgekeerd worden door te stellen dat geen bevoegdheden worden overgedragen indien dusdanige nauwkeurige uitvoeringsregelingen zijn gegeven dat de gedelegeerde geen vrijheid van keuze meer heeft en de gedelegeerde zich in niet voorziene gevallen moet wenden tot zijn opdrachtgever, die in deze een beslissing neemt. In dat geval zijn alleen werkzaamheden verdeeld, doch zijn er geen bevoegdheden gedelegeerd.

Een belangrijk probleem is wat er verandert in de verhouding tussen delegant en gedelegeerde als bevoegdheden worden overgedragen. Gesteld kan worden dat de verantwoordelijkheid van de delegant voor de uitvoering van de taak ten volle gehandhaafd blijft. Immers indien dit niet het geval zou zijn, zou de gedelegeerde iets van autonomie hebben verkregen en het verschaffen van autonomie behoort niet tot het terrein van de delegatie. Toch verandert er veel na delegatie waar de verantwoordelijkheid niet helemaal buiten staat, omdat de delegant de taakvervulling niet meer zo sterk in de hand heeft, doordat de gedelegeerde een bepaalde vrijheid van handelen heeft gekregen.

De delegant is verantwoordelijk voor het feit, dat hij heeft gedelegeerd, dus voor hetgeen hij heeft gedelegeerd, aan wie hij heeft gedelegeerd en hoe hij de delegatie heeft geregeld. De wijze van werken door de delegant verandert sterk na de delegatie. Zijn verantwoordelijkheid kan met zich brengen dat, bij wijze van uitzondering, toch inbreuk wordt gemaakt op de vrijheid van de gedelegeerde zelf de definitieve beslissing te nemen.

Met betrekking tot de werkwijze van de delegant en de gedelegeerde valt het volgende op te merken. Enerzijds zal de delegant de gedelegeerde voortdurend op de hoogte moeten stellen van de doelstellingen van het algemeen beleid, de achtergrond daarvan en de uitvoeringsrichtlijnen alsmede van de wijzigingen daarin, anderzijds zal hij er voor moeten zorgdragen juist uit hoofde van zijn verantwoordelijkheid, dat hij voortdurend geïnformeerd blijft omtrent de wijze, waarop de gedelegeerde van zijn bevoegdheden heeft gebruik gemaakt. Omgekeerd kent ook de werkwijze van de gedelegeerde twee facetten ten opzichte van de delegant. Enerzijds zal hij er op uit moeten zijn de delegant op overzichtelijke wijze een inzicht te geven omtrent de wijze waarop hij gebruik maakt van zijn bevoegdheden en zijn taak vervult, anderzijds zal hij de delegant van de nodige informatie en adviezen moeten voorzien die naar zijn mening bevruchtend kunnen werken op de beleidsbepaling door de delegant.

Ten aanzien van de mate waarin kan worden gedelegeerd zij opgemerkt, dat de gedelegeerde slechts bevoegdheden mag bezitten t.a.v. die vraagstukken, welke hij nog geheel kan overzien.

Bovengenoemde beginselen behoeven niet uitsluitend betrekking te hebben op organen die in hiërarchisch verband tot elkaar staan, doch hebben eveneens gelding bij organen waar dit verband ontbreekt. Bij de ondernemingen kunnen als organen onderscheiden worden de aandeelhouders, de raad van commissarissen en de directie, waartussen delegatie optreedt. Juist door het ontbreken van het hiërarchisch verband en de summiere formele regelingen in statuten van N.V.'s ontstaan problemen met betrekking tot de verslaglegging, informatie en controle. Immers zon-

der een duidelijke bevoegdheids- en verantwoordelijkheidsafbakening is geen duidelijke grondslag aanwezig voor de berichtgeving en de controle.

Een overeenkomstige problematiek is te onderscheiden bij het staatsbestuur en -beleid.²⁾ De wetgevende macht werd tot beleidsorgaan en in ons land kan men de Staten-Generaal als de beleidsvormende instantie in ons staatsbestuur zien. Ook de ministers verrichten beleidsarbeid, die echter het karakter heeft van initiatief, voorberaad en voorbereiding. Over de belangrijke zaken beslissen echter, zowel wat de doelstellingen aangaat als de gedragslijn die bij de realisatie daarvan moet worden gevolgd, de Staten-Generaal. Ministers zou men tot op zekere hoogte kunnen vergelijken met de leidende functionarissen onder een beleidsdirectie, die in de vorm van ideeën, oordelen enz. hun aandeel in de beleidsvorming leveren en voorts het eenmaal vastgestelde beleid uitvoeren, waarbij een zekere ruimte voor eigen beleidsvaststelling c.q. beleidsinterpretatie bestaat. De vertegenwoordigers in de Staten-Generaal zijn de gedelegeerden van het volk, die via de verkiezingen (hetzij langs directe, hetzij langs indirecte weg) zijn aangewezen. De periodieke verkiezingen dienen om het volk zich te laten uitspreken over het te voeren beleid. Ten aanzien van het beleid maakt de „commissie Simons” onderscheid in de doelstellingen van het beleid en de doelmatigheid bij het uitvoeren van het beleid. De doelstellingen van het beleid zouden uitsluitend een taak van de Regering zelf en van de Staten-Generaal zijn.

§ 3. DE BERICHTGEVING

In de literatuur over de organisatie treft men wel een analyse aan van de facetten van beleid.³⁾ Bij het nemen van een beleidsbeslissing gaat het om een keuze uit alle mogelijke alternatieven, waarvan men alle mogelijke aspecten dient te onderzoeken. Bij de organisatorische problemen van het voorbereiden van beleidsbeslissingen worden de volgende fasen onderscheiden:

1. het doel stellen,
2. het doel concretiseren,
3. opstellen van alle alternatieve mogelijkheden,
4. analyse van deze mogelijkheden op hun aspecten,
5. beslissen.

Hieruit blijkt dat aan het beslissen wel het een en ander voorafgaat. Beslissingen kunnen niet worden genomen zonder dat informatie aanwezig zijn voor een doelmatig besluit. Bij de ontwikkeling der administratieve organisatie is het inzicht gerecht dat de administratie geen doel in zich zelf heeft doch dat een doeltreffende berichtgeving ter beslissingsvoorbereiding een noodzakelijke voorwaarde is. Deze berichtgeving, hierboven bij delegatie reeds aangeduid, heeft tot doel een ondersteuning van het beheer te zijn. Behalve voor de beslissingsvoorbereiding heeft de informatieverstrekking betekenis voor de controle op gedelegeerd beheer. Het spreekt vanzelf dat aan de berichtgeving de eis moet worden gesteld dat zij juist is. Dit juistheidsbeginsel heeft mede betrekking op de objectiviteit waarmee de gegevens zijn samengesteld. In het bedrijfsleven heeft de functioneel zelfstandige administratie als objectief waarnemingsinstrument een rationele betekenis voor de

²⁾ H. Reinoud: t.a.p.

³⁾ Dr. W. J. v. d. Woestijne: „Organisatie en voorbereiding van beleidsbeslissingen en de controle daarop” M.A.B. 1960.

interne berichtgeving. Als functionaris, die hier een belangrijke rol in speelt, kan de „controller” genoemd worden, zoals deze in navolging van Amerika in ons land is ontstaan.

In de Amerikaanse literatuur is wel onderscheiden de „accounting”, „reporting” en „assistance”functie van de controller. De controller verricht een interne functie. Wanneer het om een berichtgeving aan commissarissen of aandeelhouders gaat, treedt de externe accountant op voor de certificering van de juiste weergave van het gevoerde beheer in de jaarstukken. Bovendien heeft de externe accountant een adviserende functie bij het afgeven van verklaringen aan het maatschappelijk verkeer (bijv. in het emissie-prospectus, voorschrift van de Vereniging voor de Effectenhandel). In deze functies kan de interne accountant geen betekenis meer hebben omdat het maatschappelijk verkeer nu eenmaal een functionele onafhankelijkheid als eis stelt. Hiermede wordt niet uitgesproken dat het maatschappelijk verkeer zijn eisen zo duidelijk formuleert en de inhoud der functie exact aangeeft. Het in de Grondwet neergelegde beginsel van onafhankelijkheid der controle in het staatsapparaat spreekt echter een duidelijke taal.

§ 4. DE EXTERNE CONTROLE-FUNCTIE IN HET STAATSAPPARAAT

1. Het begrip controle

Het begrip controle bevat twee elementen nl. toezicht en beheersen. Bij het toezicht denkt men aan het vaststellen, of dat wat opgedragen is, ook conform de opdracht is uitgevoerd. De beheersing heeft ten doel vast te stellen of de opdrachten juist zijn uitgevoerd en of de opdrachten tot het gewenste doel leiden.⁴⁾ Deze onderscheiding valt vrijwel samen met de in Nederland gebruikte termen formele en materiële controle (doelmatigheidscontrole). In het Engelse en Amerikaanse spraakgebruik bevat het begrip „control” beide elementen. De functie van de controller (zie hierboven) omvat ook beide facetten. Overigens kan opgemerkt worden dat dikwijls het toezicht op de achtergrond raakt door de beheersing. Het toezicht wordt dan als het ware overbodig, indien tenminste de opdracht in zich zelf geen doel heeft.

Deze min of meer abstracte beschouwingen moge ik met een alledaags voorbeeld toelichten. Men kan een van zijn kinderen vragen een boodschap te doen (bijv. brood, dat tegen een vaste prijs verkocht wordt, te halen). Is na een half uur het brood in huis (de opdracht heeft tot het gewenste doel geleid), dan kan men concluderen dat de opdracht juist is uitgevoerd. De controle is dan verricht op grond van het bereikte doel. Had men echter opdracht gegeven het brood bij Jansen te halen, terwijl ook in de buurt bakker Pietersen een zaak heeft (beide zijn koude bakkers van dezelfde fabriek), dan kan men niet aan het bereikte doel zien (controleren) of de opdracht juist is uitgevoerd. Nu zal ook toezicht moeten worden uitgeoefend, tenzij men vertrouwt dat het kind niet naar Pietersen zal gaan. Is Jansen echter verder weg dan Pietersen dan ontstaat er een belang bij het kind om de opdracht anders uit te voeren en zal de noodzaak van toezicht groter worden. De tijd binnen welke het kind terug is, kan niet als factor van zekerheid gehanteerd worden en dus zal men een ander controlemiddel moeten bezigen. Het omslagpapiertje biedt weinig houvast, daar een handige jongen de omslag van Jansen wel zal bewaren om daarmee het brood van Pietersen in te pakken. Nu

⁴⁾ A. B. Frieling: „Informatie administratieve automatisering juni 1961”.

kan men zich afvragen, waarom dan toch het brood bij Jansen gekocht moet worden, daar het toch niet rationeel is zo ver te gaan. Het antwoord is een ethisch motief, Jansen is geloofsgenoot.

Uit het bovenstaande blijkt dat de inhoud van de functie van de controle bepaald wordt door de mate waarin delegatie heeft plaats gevonden. In dit verband is wel gesproken van geobjectiveerd vertrouwen, wanneer men van de gedelegeerde niet verwacht dat hij een opdracht onjuist uitvoert. Ook is te concluderen dat naarmate meer politieke (ethische) overwegingen een rol spelen er minder plaats is voor delegatie.

2. De functie van the United States General Accounting Office

Hieronder volgen enige opmerkingen over de functie van de United States General Accounting Office, ontleend aan het jaarverslag van de Comptroller General over de activiteiten gedurende het fiscale jaar eindigend op 30 juni 1960.

„The General Accounting Office is a nonpolitical, nonpartisan agency in the legislative branch of the Government created by the Congress to act in its behalf in independently examining the manner in which Government agencies discharge their financial responsibilities with regard to public funds appropriated or otherwise made available to them by the Congress and to make recommendations looking to greater economy and efficiency in public expenditures. The Office is under the control and direction of the Comptroller General of the United States.

The Budget and Accounting Act, 1921, transferred audit responsibility from the Treasury Department in the executive branch to the General Accounting Office in the legislative branch, thus providing for an audit independent of the executive departments. The 1921 act also broadened the scope and objectives of the audit work by requiring the Comptroller General to investigate all matters relating to the receipt, disbursement, and application of public funds and to make recommendations looking to greater economy or efficiency in public expenditures; to make such investigations and reports as shall be ordered by either House of Congress or by any committee of either House having jurisdiction over revenue, appropriations, or expenditures; and, at the request of any such committee, to direct assistants from the General Accounting Office to furnish the committee such aid and information as it may request.

The Accounting and Auditing Act of 1950 clarified the existing audit authority and gave impetus to the modern techniques characterizing the work of the Office today. This act specifically states that the auditing for the Government, conducted by the Comptroller General of the United States as an agent of the Congress, shall be directed at determining the extent to which accounting and related financial reporting provide (1) full disclosure of the results of financial operations, (2) adequate financial information needed in the management of operations and the formulation and execution of the Budget, and (3) effective control over income, expenditures, funds, property, and other assets.

The General Accounting Office does not maintain accounting records or financial statistics for the Government as a whole. The Comptroller General is required by the Accounting and Auditing Act of 1950 to prescribe the principles, standards, and related requirements for accounting to be observed by each executive agency, but it is the duty of the head of each executive agency to establish and maintain systems of accounting and internal control designed to meet individual require-

ments. Such systems must conform to principles, standards, and related requirements prescribed by the Comptroller General. The law requires the General Accounting Office to cooperate with the executive agencies in the development of their accounting systems and to review such systems from time to time.

One of the prime reasons the Congress placed the General Accounting Office in the legislative branch of the Government was to be assured of a reliable source of assistance in the financial area from an agency which was nonpolitical and independent of the executive branch. We feel, therefore, that our obligation to furnish assistance to the Congress, its committees, and Members is of the highest importance. To assure appropriate attention to this work we maintain a small staff in our Office of Legislative Liaison who are in constant touch with the various committees and their staffs and are available at any time to give personal attention to the request of individual Members. We constantly seek ways to improve our congressional service. The interest of the Congress, its committees and Members in our work, together with the executive use of our facilities, is particularly gratifying.

A major form of our assistance is the furnishing of audit and investigation reports to the Congress on the financial practices and operations of the civil and military departments and agencies. These reports are designed to aid the congressional committees having legislative jurisdiction over Government operations covered by the report in carrying out their legislative and oversight responsibility under the provisions of the Legislative Reorganization Act of 1946, and to aid the appropriations committees in reviewing the annual budget requests.”

Uit het bovenstaande blijkt dat de Comptroller General (als hoofd van the General Accounting Office) geen lijnrelatie heeft met het uitvoerende apparaat. Wel bestaat er een functionele bevoegdheid tegenover de uitvoerende organen, ingevolge welke dwingende aanwijzingen kunnen worden gegeven binnen het terrein van zijn deskundigheid. De stafrelatie met het Congres is zeer belangrijk. De omvang van het staatsbudget zal wel de behoefte hebben doen ontstaan aan een functionaris, die van voorlichting zou kunnen dienen voor de leden van het Congres ten aanzien van de te nemen beslissingen en de beoordeling van beleid en uitvoering.

Ik acht het van belang nog te wijzen op de van Nederland afwijkende staatsrechtelijke structuur in Amerika, waar de uitvoerende macht bij de President berust en men geen ministeriële verantwoordelijkheid aan het parlement kent. De hoofden van de ministeriële departementen zijn min of meer te beschouwen als hoge staatsambtenaren, rechtstreeks ondergeschikt aan de President. Deze afwijkende structuur is echter met betrekking tot de in dit artikel behandelde materie niet van principiële aard.

3. De functie van de Algemene Rekenkamer

De controle van de Algemene Rekenkamer geschiedt ten behoeve van de volksvertegenwoordiging. Haar taak beperkt zich tot controle. Het wordt niet wenselijk geacht dat de Kamer ook de adviserende functie verricht.⁵⁾

In de ontwerp-wet wordt als taak omschreven de uitoefening van controle op

⁵⁾ Rapport van de Commissie pag. 257.

de verantwoording van de ontvangsten van het Rijk ⁶⁾, terwijl ten aanzien van de controle van de uitgaven een aantal criteria zijn vermeld waar de Rekenkamer zich bij haar controle op richt.⁷⁾ Deze criteria hebben betrekking op de rechtmatigheid en wetmatigheid van de uitgaven. Ook is de bepaling opgenomen dat de Kamer gebruik kan maken van de resultaten van door anderen verrichte controles.⁸⁾

Met betrekking tot de doelmatigheid is bepaald dat de Algemene Rekenkamer aandacht wijdt aan de doelmatigheid van 's Rijks financieel beheer en van de organisatie en de functionering van 's Rijks dienst ⁹⁾, terwijl haar de verplichting is opgelegd aan de Ministers voorstellen en opmerkingen hieromtrent te maken als zij dit nuttig mocht achten.¹⁰⁾ De verslaglegging geschiedt aan de Kroon, terwijl het verslag aan de Staten-Generaal wordt medegedeeld. In het verslag wordt mededeling gedaan van bij haar onderzoeken gebleken gegevens, welke voor de beoordeling door de Staten-Generaal van het gevoerde beleid nuttig kunnen zijn.¹¹⁾

§ 5. BESCHOUWINGEN OVER DE ONTWERP-WET

1. Algemeen

Uitgegaan wordt van de organisatorische grondslagen. Hier blijft dan ook buiten

⁶⁾ art. 74. De Algemene Rekenkamer oefent controle uit op de verantwoording van de ontvangsten van het Rijk.

⁷⁾ art. 75. Ten aanzien van de uitgaven ten laste van de begroting controleert de Algemene Rekenkamer:

- a. of de uitgaaf valt binnen de omschrijving van het begrotingsartikel, waarop zij is aangewezen; voorts of zij behoort tot het dienstjaar ten laste waarvan zij wordt gebracht en of het begrotingsartikel toereikend is;
- b. of de schuldvordering niet was verjaard;
- c. of de overgelegde bewijsstukken naar waarheid zijn opgemaakt en voldoende zijn om het verkregen recht van de schuldeiser te staven;
- d. of in het algemeen geen wettelijk voorschrift de uitgaaf in de weg stond.

⁸⁾ art. 76.

1. Bij de in de twee voorgaande artikelen bedoelde controle kan de Algemene Rekenkamer gebruik maken van de resultaten van door anderen verrichte controles, onverminderd haar bevoegdheid tot eigen onderzoek.
2. Onze Ministers bevorderen op aanvraag van de Kamer, dat zij, die met de controle belast zijn, hun werkschema's te harer beschikking stellen, en lichten haar volledig in omtrent de controlebevindingen door overlegging van rapporten en processen-verbaal of op andere door de Kamer aan te geven wijze.

⁹⁾ art. 80.

1. De Algemene Rekenkamer wijdt aandacht aan de doelmatigheid van 's Rijks financieel beheer en van de organisatie en de functionering van 's Rijks dienst.
2. Onze Ministers dragen op aanvraag van de Kamer zorg, dat de bevindingen van hen, die belast zijn met bevordering van die doelmatigheid, ter kennis van de Kamer worden gebracht.

¹⁰⁾ art. 81.

1. De Algemene Rekenkamer is verplicht aan Onze Ministers alle voorstellen te doen en opmerkingen en bedenkingen mede te delen, die zij nuttig mocht achten met betrekking tot de ontvangsten en uitgaven, zomede ter bevordering van de doelmatigheid van 's Rijks financieel beheer en van de organisatie en de functionering van 's Rijks dienst.
2. Zij verstrekt aan Onze Minister van Financiën en aan de Staten-Generaal zodanige mededelingen als zij in 's Rijks belang nodig oordeelt; zij kan naar aanleiding daarvan met hen nader overleg plegen.

¹¹⁾ art. 93.

1. Vóór 1 april van elk jaar biedt de Algemene Rekenkamer Ons een verslag aan van haar werkzaamheden in het afgelopen jaar; dit verslag wordt vóór 1 juni daaraanvolgende aan de Staten-Generaal medegedeeld.
2. In dit verslag wordt tevens mededeling gedaan van bij haar onderzoeken gebleken gegevens, welke voor de beoordeling door de Staten-Generaal van het gevoerde beleid nuttig kunnen zijn.

beschouwing de overgang van de feitelijke macht van de volksvertegenwoordiging op de Regering of omgekeerd, zoals deze in de loop van de tijd kan worden waargenomen. Deze machtsverschuivingen hebben invloed op de mate van delegatie en dienstengevolge op de informatieverstrekking en controle.

2. *De onafhankelijkheid van de Algemene Rekenkamer*

De Commissie wijdt in haar beschouwingen aandacht aan de onafhankelijke positie van de Kamer. Zij meent dat het verstrekken van opdrachten tot het uitbrengen van advies over een bepaald onderwerp door het Parlement onverenigbaar zou zijn met de onafhankelijke positie van de Algemene Rekenkamer, waaraan geen afbreuk mag worden gedaan.¹²⁾

Nu kan de Commissie met deze uitspraak bedoelen dat de afhankelijkheid ontstaat door het aanvaarden van opdrachten van het Parlement (onverschillig of dit opdrachten met een controle- of een advieskarakter zou betreffen) of dat het verenigen van de advies- en controlefunctie in één orgaan de oorzaak van de afhankelijkheid zou zijn.

Met betrekking tot het eerste facet valt het volgende op te merken. De afhankelijkheids-verhouding wordt bepaald door de functionele plaats van het controle-apparaat en niet door de opdracht. Zo zal de overheidsaccountant (bijv. van de Centrale Accountantsdienst) wel een rationele functie kunnen verrichten ten behoeve van de Minister, echter niet voor de volksvertegenwoordiging. Niet omdat het Parlement een negatief standpunt inneemt ten aanzien van de integriteit en onafhankelijkheid van karakter van de overheidsaccountant, maar omdat de onafhankelijkheid van de Rekenkamer functioneel is verzekerd. Het is zonder meer duidelijk dat ook de functionele plaats van de C.A.D.-accountant van betekenis is. Een interne accountant ziet men dikwijls rechtstreeks onder de directie geplaatst. Slechts dan heeft de verklaring van de interne accountant de grootste waarde voor het hoogste orgaan in de onderneming.

De onafhankelijkheid is juridisch gewaarborgd door de gezagsverhouding. Hierbij gaat het dus om de vraag of de Rekenkamer een ondergeschikte dan wel een nevenschikte functie vervult. Door de opdrachten van het Parlement kan die positie niet aangetast worden. Evenmin als de public-accountant door het aanvaarden van een opdracht zijn onafhankelijkheid verliest is dit het geval bij de Algemene Rekenkamer.

Het tweede facet betreft de vereniging van de adviserende en controlerende functie in één orgaan. Hierover merkt de Commissie in haar rapport op, dat het adviseren in beginsel minder juist wordt geacht. De controlerende instantie zou daardoor een zekere medeverantwoordelijkheid voor het beheer gaan dragen. Dit zou bijzonder ongewenst zijn in verband met de mogelijkheid, dat bij de controle achteraf omstandigheden blijken op grond waarvan tegen een vooraf goedgekeurde uitkering bezwaar moet worden gemaakt.¹³⁾

Zoals bekend is in de vakliteratuur aandacht gewijd aan het collisie-gevaar bij de uitoefening van de controle- en adviesfunctie in één persoon. Het kan niet de bedoeling zijn in het raam van dit artikel de argumenten pro en contra uitvoerig te behandelen. Slechts wordt hier opgemerkt dat men het verantwoord zijn van een advies moet beoordelen naar de mogelijkheden van inzicht, die er waren op het

¹²⁾ Rapport: pag. 136.

¹³⁾ Rapport: pag. 340.

moment van het verstrekken van het advies en niet naar het resultaat dat er achteraf het gevolg van is. Het gaat er slechts om of de deskundigheid en ervaring van de adviseur zo groot zijn, dat het advies op goede gronden is gegeven op grond van de op dat moment bestaande omstandigheden en voorzienbare gegevens. Men kan de directie van de Ford-fabrieken in 1961 niet verwijten dat zij 25 jaar geleden niet zo'n gestroomlijnde auto fabriceerde als thans wordt gemaakt.

Naar mijn mening wordt vergeten dat ook bij de uitsluitende uitoefening van de controle-functie dat collisie-vraagstuk kan optreden. Immers indien de accountant bij zijn doorgaande controle achteraf constateert dat de verklaring onjuist was bij het afgeven van de verklaring, ontstaat hetzelfde probleem.

Afgezien van de abstracte beschouwingen zou het belangrijkste argument tegen het standpunt van de Commissie kunnen zijn dat in het bedrijfsleven de controlerende functie verbonden is met de adviserende functie en daar tot geen moeilijkheden aanleiding heeft gegeven.

3. De deskundigheid van de Algemene Rekenkamer

In de ontwerp-wet wordt niet als eis gesteld dat de leden erkende accountants moeten zijn. Daar in Nederland het accountantswezen nog niet wettelijk is geregeld is dit begrijpelijk. De in de wet omschreven taak van de Rekenkamer bestrijkt een werkterrein, dat als des accountants kan worden aangemerkt. Evenals in de Wet op de rechterlijke organisatie en in de Wet op het notariaat eisen zijn geformuleerd omtrent de deskundigheid zou dit in de Comptabiliteitswet moeten geschieden nadat de wet op het accountantswezen in werking is getreden.

4. De behoefte aan informatie van het Parlement

In het hiervoorgaande werd een analyse gegeven van de organisatorische facetten van de delegatie en de daarmee samenhangende berichtgeving en controle. Bovendien werd een inzicht verschaft in de functie van de controller in Amerika.

Uit het rapport van de Commissie blijkt dat in het verleden door leden van de Staten-Generaal opmerkingen zijn gemaakt over de functie van de Rekenkamer. Gewezen wordt op de geuite wensen tot het instellen van een doelmatigheidskamer. De Commissie neemt in haar rapport het standpunt in dat, gezien de interne organisatie der departementen (organisatie- en efficiency-bureaux, accountantsdiensten enz.) hieraan geen behoefte bestaat. Wel acht de Commissie het gewenst een specifiek parlementair orgaan, de begrotingscommissie, te creëren, dat tot taak zou hebben het grondig bezien van de begrotingshoofdstukken, het stellen van kritische vragen aan de Minister en het formuleren van amendementen. Verder zou deze begrotingscommissie geen beleidsorgaan mogen zijn, doch uitsluitend een voor de Kamers zelf dienende en voorlichtende functie mogen hebben. Slechts over zuiver technische kwesties (bijv. de begrotingsindeling betreffende) zouden inlichtingen mogen worden ingewonnen bij het ambtelijk apparaat. Overigens wordt ook nog opgemerkt dat het budgetrecht door een en ander meer reële betekenis zou krijgen.

De goede lezer zal reeds ontdekt hebben dat de behoefte gevoeld wordt aan een orgaan voor het Parlement, dat de controllers-functie verricht. Een overeenkomstige ontwikkeling is te constateren bij het bedrijfsleven waar de directie bij haar beleidsbeslissingen een staffunctionaris behoeft, die los van de uitvoering omtrent de alternatieve mogelijkheden en facetten rapporteert. Naar mijn mening zou de

meest gewenste organisatie zijn dat de controller en de Rekenkamer nevensgeschikt worden, terwijl ook het werk van de controller door de Rekenkamer in de controle dient te worden betrokken. Slechts op deze wijze zou het Parlement tevens van een objectieve informatie ter beslissingsvoorbereiding verzekerd zijn. De controller zouden dan uiteraard geen beperkingen mogen worden opgelegd voor de uitoefening van zijn functie. De controller zou ook incidentele opdrachten kunnen verstrekken aan het controle-orgaan. Zoals reeds werd uiteengezet behoeft dat niet de controle-functie aan te tasten.

5. De wijze van controle van de Algemene Rekenkamer

In de ontwerp-wet zijn bepalingen opgenomen met betrekking tot de formele en de materiële controle. De betekenis van de wettelijke bepalingen is dat bij de belanghebbenden een duidelijk inzicht ontstaat in de betekenis van de controle. De in artikel 75 gegeven omschrijving, dat de Kamer de uitgaven controleert wekt de verwachting dat een volledige controle wordt toegepast, ondanks het in artikel 76 bepaalde dat van de resultaten van door anderen verrichte controles kan worden gebruik gemaakt. Hierdoor ontstaat het gevaar van een te grote verwachting en een te grote verantwoordelijkheid. Het criterium dat de verantwoordelijkheid voor de details minder ver reikt bij het afgeven van een verklaring aan het Parlement dan voor de Minister is daardoor niet tot zijn recht gekomen.

6. De verslaglegging van de Algemene Rekenkamer

In artikel 93 tweede lid wordt voorgeschreven dat in het verslag van de Rekenkamer tevens mededeling wordt gedaan van bij haar onderzoeken gebleken gegevens, welke voor de beoordeling door de Staten-Generaal van het gevoerde beleid nuttig kunnen zijn. Blijkbaar is het niet mogelijk gebleken dit nader te concretiseren. In vaktechnische termen uitgedrukt, wordt hier gesteld dat de norm van het vertrouwen voor de doelmatigheidscontrole door de Rekenkamer moet worden bepaald om op grond hiervan vast te stellen wat in haar verslag moet worden opgenomen. Mij bewust zijnde dat het M.A.B. geen politiek orgaan is zijn wij het grensgebied genaderd dat niet kan worden overschreden.