

UITSpraak van 17 februari 2023 op grond van artikel 38 Wet tuchtspraak accountants (Wtra) in de op 4 februari 2022 ontvangen klacht met nummer **22/268 Wtra AK** van

X B.V.

gevestigd te [plaats1]

K L A A G S T E R

gemachtigde: [A] te [plaats1]

t e g e n

Y

accountant-administratieconsulent

wonende te [plaats2]

B E T R O K K E N E

advocaat: mr. H.E. van Berckel-Dekker te Eindhoven

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- het verweerschrift met bijlagen
- de op de zitting overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 24 juni 2022. Klaagster heeft zich laten vertegenwoordigen door [A] en [B]. Betrokkene is ook verschenen, bijgestaan door mr. Van Berckel-Dekker.

2. De feiten

2.1. Betrokkene is sinds [datum1] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA.

2.2. Betrokkene was in de periode waar deze klacht betrekking op heeft werkzaam bij [accountantskantoor1] in [plaats3] (hierna: [accountantskantoor1]). Hij heeft vanaf het boekjaar 2010 als accountant werkzaamheden voor klaagster verricht. Deze werkzaamheden behelsden het samenstellen van jaarrekeningen, het verzorgen van aangiften vennootschapsbelasting en overige opdrachten. Daarnaast heeft [accountantskantoor1] de salarisadministratie verzorgd van twee aan klaagster gelieerde vennootschappen.

2.3. Omdat de administratie van (onder meer) klaagster niet op orde was, heeft in de eerste jaren veel afstemming en correctie plaatsgevonden. In het voorjaar van 2013 heeft overleg plaatsgevonden over onjuiste BTW-aangiftes die hadden plaatsgevonden en over te betalen suppleties over 2010 en 2011. Hierover zou contact worden opgenomen met de Belastingdienst. Een brief van 6 juni 2013 is door een verkeerde adressering niet bij de Belastingdienst, maar bij klaagster aangekomen. Op 8 oktober 2013 heeft een medewerker van de Belastingdienst het kantoor van [accountantskantoor1] bezocht. Toen is ook de brief van 6 juni 2013 aan deze medewerker overhandigd.

2.4. Vervolgens heeft de Belastingdienst een uitgebreid boekenonderzoek aangekondigd bij aan klaagster gelieerde entiteiten. Bij [accountantskantoor1] is de administratie van deze ondernemingen gevorderd. Tussen klaagster en [accountantskantoor1] is vervolgens een geschil ontstaan. Dat geschil is niet opgelost en heeft in 2016 geleid tot beëindiging van de opdrachten.

3. De klacht

3.1. Betrokkene heeft volgens klager gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klager verwijt betrokkene het volgende:

- a. betrokkene heeft geen adequate maatregelen genomen;
- b. betrokkene heeft tijdens het boekenonderzoek op 18 oktober 2013 valse verklaringen afgelegd;
- c. betrokkene geeft een onjuiste voorstelling van zaken en legt tegenstrijdige verklaringen af over feiten en omstandigheden;
- d. betrokkene heeft het vertrouwen in de accountancy geschaad door tuchtrechtelijk verwijtbaar te handelen.

3.2. Met betrekking tot klachtonderdeel a verwijt klaagster betrokkene het volgende:

- a.1. betrokkene heeft klaagster niet geïnformeerd over de afspraken die zijn gemaakt met de Belastingdienst;
- a.2. betrokkene heeft een verslag opgesteld van het overleg van 18 oktober 2013, maar dat verslag heeft klaagster nooit gekregen. Bovendien is de inhoud van dit verslag misleidend.

3.3. Met betrekking tot klachtonderdeel b verwijt klaagster betrokkene het volgende:

- b.1. betrokkene heeft geprobeerd om klaagster de schuld te geven van de verkeerde verzending van een brief;
- b.2. betrokkene heeft stiekem OB-suppleties ingevoerd en heeft klaagster niet geïnformeerd;
- b.3. betrokkene heeft suppleties ingediend om niet zelf een boete te krijgen, zonder dat hij hiervoor een machtiging had.

3.4. Met betrekking tot klachtonderdeel c verwijt klaagster betrokkene het volgende:

- c.1. betrokkene heeft het doen voorkomen alsof de administratie van klaagster een chaos was;
- c.2. betrokkene heeft gesteld dat klaagster was overgestapt naar [accountantskantoor1] omdat zij de vorige adviseur niet vertrouwde, maar die zat tegen zijn pensioen aan;
- c.3. betrokkene heeft klaagster geen inzicht gegeven in het overleg met de controleambtenaar op 2 december 2013;
- c.4. tijdens het verhoor door de FIOD op 13 oktober 2016 heeft betrokkene tegenstrijdige

- verklaringen afgelegd;
- c.5. tijdens het verhoor door de FIOD op 22 mei 2017 heeft betrokkene tegenstrijdige verklaringen afgelegd;
 - c.6. tijdens gesprekken met klaagster in 2021 heeft betrokkene een onjuiste voorstelling van zaken gegeven.
- 3.5. Met betrekking tot klachtonderdeel d verwijt klaagster betrokkene het volgende:
- d.1. het is aan betrokkene te wijten dat het boekenonderzoek bij één entiteit over 2011 is uitgebreid naar drie entiteiten over 2010 tot en met 2014;
 - d.2. betrokkene heeft de Belastingdienst niet correct geïnformeerd en hij heeft klaagster niet op de hoogte gesteld.

4. De beoordeling

De ontvankelijkheid

4.1. Betrokkene stelt zich primair op het standpunt dat klaagster door het indienen van deze klacht misbruik maakt van klachtrecht. Door klaagster en met klaagster verbonden partijen zijn al eerder verscheidene klachten ingediend tegen betrokkene. Al deze klachten zijn ongegrond verklaard.

4.2.1. De Accountantskamer zal eerst beoordelen of klaagster in haar nieuwe klachten tegen betrokkene kan worden ontvangen. Betrokkene meent dat klaagster misbruik van tuchtrecht maakt door opnieuw klachten tegen hem in te dienen. Zoals het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBB) bij uitspraak van 4 april 2018 (16/1293; ECLI:NL:CBB:2018:99) heeft geoordeeld, is het doorgaans wenselijk dat een klager zijn klachten tegen een accountant zoveel mogelijk bundelt, maar een verplichting daartoe is niet opgenomen in de Wtra en deze vloeit ook niet voort uit de beginselen van een behoorlijke (tucht)procesorde of enig ander in dit verband in aanmerking te nemen algemeen rechtsbeginsel. Onder omstandigheden kan er aanleiding zijn om niettemin beperkingen te stellen aan de mogelijkheid om nieuwe klachten in te dienen, bijvoorbeeld omdat een inhoudelijke behandeling in strijd zou komen met enig algemeen rechtsbeginsel zoals die van een behoorlijke (tucht)procesorde, het hieruit voortvloeiende beginsel van 'ne bis in idem', of als sprake is van misbruik van klachtrecht.

4.2.2. Onder bijzondere omstandigheden kan het steeds opnieuw indienen van klachten tegen een accountant weliswaar tot het oordeel leiden dat sprake is van misbruik van klachtrecht, maar hiervan is niet snel sprake. Van misbruik van klachtrecht is onder meer sprake indien aannemelijk is dat een klager door steeds opnieuw klachten in te dienen niet zozeer het handelen van de accountant ter toetsing wil voorleggen aan de Accountantskamer, maar het herhaaldelijk indienen van klachten vooral bedoeld lijkt te zijn als middel om de accountant hierdoor in persoon, los van de toetsing van door hem geleverde professionele diensten, of financieel te treffen.

4.2.3. Betrokkene heeft niet aannemelijk gemaakt dat de klachten die klaagster in haar klaagschrift naar voren heeft gebracht vooral bedoeld zijn om betrokkene hierdoor in persoon, los van de toetsing van door hen geleverde professionele diensten, dan wel financieel te treffen. Van misbruik van klachtrecht is dan ook geen sprake, zodat dit primaire verweer van betrokkenen wordt verworpen.

4.3.1. Op grond van artikel 22, eerste lid Wtra neemt de Accountantskamer een klacht niet in behandeling indien tussen het moment van het handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van tien jaar is verstreken. Op grond van artikel 51 Wtra is die bepaling niet van toepassing op handelen of nalaten dat heeft plaats gevonden voor 1 januari 2019 en waartegen op grond van het tot 1 januari 2019 geldende artikel 22, eerste lid Wtra (hierna: Wtra oud) geen klacht meer kan worden ingediend in verband met de daarin bedoelde drie- en zesjaarstermijn.

4.3.2. Artikel 22, eerste lid, Wtra (oud) bepaalde dat de Accountantskamer een klacht niet in behandeling neemt indien tussen het moment van het verweten handelen of nalaten en het moment van indiening van de klacht een periode van zes jaar of meer is verstreken. Ook kan geen klacht meer in behandeling worden genomen indien op het moment van indienen van de klacht drie jaren zijn verstreken nadat de klager heeft geconstateerd of redelijkerwijs heeft kunnen constateren dat het handelen of nalaten in strijd is met het bij of krachtens de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) of de Wet op het accountantsberoep (Wab) bepaalde of met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.3.3. Voor zover in de klachtonderdelen geklaagd wordt over gedragingen die hebben plaatsgevonden vóór 1 januari 2013 staat de zesjaarstermijn, zoals deze op grond van artikel 22, eerste lid, Wtra (oud) gold, aan de behandeling hiervan in de weg. Niet gebleken is dat een of meer van de klachtonderdelen die klager in dit klaagschrift naar voren heeft gebracht enkel betrekking heeft op gedragingen die voor deze datum hebben plaatsgevonden. De zesjaarstermijn staat dan ook niet in de weg aan de ontvankelijkheid van de klacht.

4.3.4. Voor wat betreft het door betrokkene gedane beroep op overschrijding van de driejaarstermijn op grond van artikel 22, eerste lid, Wtra (oud), geldt dat betrokkene ter onderbouwing van deze stelling in zijn verweerschrift heeft verwezen naar stukken die in het kader van andere procedures aan de Accountantskamer zijn overgelegd. Met de gestelde inhoud van die stukken, die de kamer die deze klacht behandelt niet kent, houdt de Accountantskamer dan ook geen rekening. De stelling van betrokkene dat de driejaarstermijn is overschreden is dan ook niet aannemelijk gemaakt.

4.4. De Accountantskamer is van oordeel dat de verwijten die klager in dit klaagschrift naar voren heeft gebracht niet reeds in eerdere procedures naar voren zijn gebracht. Betrokkene stelt weliswaar dat over zijn ten overstaan van de FIOD afgelegde verklaringen al is geklaagd in de tuchtklacht met nummer 20/2530, maar de verwijten die toen hierover naar voren zijn gebracht zijn niet gelijk aan de verwijten die klager betrokkene in dit klaagschrift maakt. Over het afleggen van tegenstrijdige verklaringen tijdens verhoren door de FIOD is niet eerder geklaagd. Van strijd met het beginsel van “ne bis in idem” is geen sprake.

4.5. De klacht is gelet op het voorgaande ontvankelijk.

Inhoudelijke beoordeling van de klacht

4.6.1. Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet worden getoetst aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.6.2. De Accountantskamer zal hierna de klachtonderdelen aan de hand van de vastgestelde verwijten, zoals weergegeven onder 3.2 tot en met 3.5, bespreken.

Klachtonderdeel a:

Betrokkene heeft geen adequate maatregelen genomen.

4.7.1. Ten aanzien van het verwijt dat betrokkene klaagster niet heeft geïnformeerd over de afspraken die zijn gemaakt met de Belastingdienst (verwijt a.1.), overweegt de Accountantskamer dat betrokkene heeft erkend dat met de Belastingdienst is afgesproken dat [accountantskantoor1] de aansluitberekeningen omzetbelasting over de periode van 1 januari 2012 tot en met 30 juni 2013 van klaagster en van [BV1] aan de Belastingdienst zou toesturen. Uit de brief van de Belastingdienst van 23 oktober 2013 aan [accountantskantoor1] volgt, dat deze informatie bekend was aan de heer [achternaam] jr. als vertegenwoordiger van klaagster. De stelling van klaagster dat ook andere afspraken gemaakt zijn waarover klaagster niet is geïnformeerd, is door klaagster onderbouwd met een door een medewerker van de Belastingdienst opgesteld verslag van een gesprek dat op 18 oktober 2013 gevoerd is. Betrokkene heeft consequent verklaard dat hij dit verslag niet kende en hij heeft steeds uitdrukkelijk betwist dat op 18 oktober 2013 ook andere afspraken zijn gemaakt met de Belastingdienst. Klaagster heeft niet aannemelijk gemaakt dat dit verslag wel eerder aan betrokkene bekend was. Onder deze omstandigheden kan aan de inhoud van dit verslag niet die betekenis worden toegekend die klaagster daaraan toegekend wenst te zien. Klaagster heeft haar stelling dat sprake was van andere afspraken waarover zij niet is geïnformeerd niet met enig ander stuk onderbouwd. Hieruit volgt dat de stelling dat sprake was van andere afspraken met de Belastingdienst waarover klaagster niet geïnformeerd was, niet aannemelijk is gemaakt. Dit verwijt slaagt daarom niet.

4.7.2. Ten aanzien van het verwijt dat betrokkene een verslag heeft opgesteld van het overleg van 18 oktober 2013, dat klaagster dat verslag nooit heeft gekregen en dat de inhoud van dit verslag misleidend is (verwijt a.2), overweegt de Accountantskamer het volgende. Uit een op 18 oktober 2013 door betrokkene aan [B] verzonden e-mail blijkt dat daarbij een verslag(je) van het overleg met de Belastingdienst is gevoegd. Niet gebleken is dat daarnaast een separaat en uitgebreider verslag door betrokkene is opgesteld. Evenmin is gebleken dat de inhoud van het op 18 oktober 2013 per e-mail toegezonden verslag misleidend is. Dit verwijt slaagt daarom niet.

4.7.3. Klachtonderdeel a is gelet op het voorgaande ongegrond.

Klachtonderdeel b:

Betrokkene heeft tijdens het boekenonderzoek op 18 oktober 2013 valse verklaringen afgelegd.

4.8.1. Klaagster verwijt betrokkene dat hij geprobeerd heeft om klaagster de schuld te geven de van de verkeerde toezending van een brief (verwijt b.1). De Accountantskamer overweegt dat klaagster met dit verwijt blijkbaar doelt op de inhoud van citaat 4 van het door een medewerker van de Belastingdienst opgestelde verslag van het op 18 oktober 2013 gevoerde gesprek. In dat verslag is het volgende vermeld:

“De klant heeft in ieder geval niets van zich laten horen. Het was [accountantskantoor1] dus niet bekend dat de brief niet bij de Belastingdienst was bezorgd.”

Daargelaten de vraag of zonder meer kan worden uitgegaan van de juistheid van dit citaat nu

betrokkene consequent heeft verklaard dat de inhoud van dit verslag niet eerder aan hem bekend was, volgt uit dit citaat niet dat betrokkene geprobeerd heeft om klaagster de schuld te geven van de verkeerde verzending van de brief van 6 juni 2013. Vast staat dat binnen [accountantskantoor1] een fout is gemaakt waardoor de brief van 6 juni 2013 verkeerd is verzonden. Dit heeft betrokkene steeds erkend. Dit verwijt slaagt daarom niet.

4.8.2. Ten aanzien van het verwijt dat betrokkene stiekem OB-suppleties heeft ingevoerd en dat hij klaagster niet heeft geïnformeerd (verwijt b.2), overweegt de Accountantskamer als volgt. Klaagster heeft dit verwijt niet aannemelijk gemaakt. Betrokkene heeft ter zitting gemotiveerd betwist dat hij in het aangifteprogramma van de Belastingdienst suppletie-aangiftes heeft ingevoerd. Dit verwijt slaagt daarom niet.

4.8.3. Ten aanzien van het verwijt dat betrokkene suppleties heeft ingediend om niet zelf een boete te krijgen, zonder dat hij hiervoor een machtiging had (verwijt b.3), overweegt de Accountantskamer dat klaagster niet aannemelijk heeft gemaakt dat betrokkene zelf suppletie-aangiftes heeft ingevoerd. Wel heeft hij rondrekeningen gemaakt. Hiervoor had hij een machtiging. Dit verwijt slaagt daarom niet.

4.8.4. Klachtonderdeel b is gelet op het voorgaande ongegrond.

Klachtonderdeel c:

Betrokkene geeft een onjuiste voorstelling van zaken en legt tegenstrijdige verklaringen af over feiten en omstandigheden.

4.9.1. Ten aanzien van het verwijt dat betrokkene heeft het doen voorkomen alsof de administratie van klaagster een chaos was (verwijt c.1), overweegt de Accountantskamer dat klaagster met dit verwijt blijkbaar doelt op de inhoud van de brief van een medewerker van betrokkene aan de Belastingdienst, van 6 juni 2013, en op citaat 12 van het door een medewerker van de Belastingdienst opgestelde verslag van het op 18 oktober 2013.

In de brief van 6 juni 2013 is, voor zover hier van belang, het volgende vermeld:

“Vanaf eind 2010 heeft de onderneming een onstuimige groei doorgemaakt. De administratie werd gevoerd middels het softwarepakket van Exact met ondersteuning van een belastingadviseur die tevens de administratieve ondersteuning verzorgde. Gedurende de tijd kwam onze cliënte erachter dat het softwarepakket niet juist was ingericht en niet functioneerde zoals ze hadden aangenomen. Tevens bleek dat de belastingadviseur niet de werkzaamheden verrichtte die ze hadden verwacht. Het gevolg hiervan is dat de administratie over 2010 en 2011 niet betrouwbaar was. Onze cliënte heeft destijds besloten om te veranderen van adviseur en ons in te schakelen als accountant/adviseur/fiscalist.”

In citaat 12 van het door een medewerker van de Belastingdienst opgestelde verslag van het op 18 oktober 2013 gevoerd gesprek is het volgende vermeld:

“De administratie zoals die door de vorige adviseur opgemaakt is, was een rommeltje en kennelijk geen weergave van de werkelijkheid. Om dit probleem op te lossen heeft belanghebbende [= klaagster; toevoeging Accountantskamer] accountantskantoor [accountantskantoor1] in de arm genomen om e.e.a. op te lossen. Dit echter niet eerder dan nadat belanghebbende een nieuw Exact pakket heeft laten installeren om eerst zelf alle mutaties opnieuw in te brengen. Aan de hand van deze administratie heeft [accountantskantoor1] de jaarstukken en jaarrekening

trachten op te maken. Dit stuitte nogal op problemen omdat de verwerking van de omzetbelasting binnen de Exact omgeving op een bijzondere manier tot stand was gekomen en wel zodanig dat er geen touw aan vast te knopen was. [Accountantskantoor1] moest een forse inspanning leveren om ook de OB op de rails te krijgen.”

Daargelaten de vraag of zonder meer kan worden uitgegaan van de juistheid van dit laatste citaat, nu betrokkene consequent heeft verklaard dat de inhoud van dit verslag niet eerder aan hem bekend was, blijkt noch uit de brief van 6 juni 2013, noch uit het verslag van 18 oktober 2013, dat betrokkene een onjuiste voorstelling van zaken heeft gegeven en/of tegenstrijdige verklaringen heeft afgelegd. Dit verwijt slaagt daarom niet.

4.9.2. Ten aanzien van het verwijt dat betrokkene heeft gesteld dat klaagster was overgestapt naar [accountantskantoor1] omdat hij de vorige adviseur niet vertrouwde, terwijl die tegen zijn pensioen aan zat (verwijt c.2), overweegt de Accountantskamer dat klaagster het verwijt niet heeft onderbouwd. Dit verwijt kan reeds daarom niet leiden tot het oordeel dat betrokkene in strijd met enig fundamenteel beginsel heeft gehandeld en slaagt niet.

4.9.3. Ten aanzien van het verwijt dat betrokkene klaagster geen inzicht heeft gegeven in het overleg met de controleambtenaar op 2 december 2013 (verwijt c.3), overweegt de Accountantskamer dat niet gebleken is dat tijdens dit overleg relevante dingen zijn besproken die gemeld hadden moeten worden aan klaagster. Dat mr. Van Berckel-Dekker in een aan klaagster gerichte brief van 16 december 2021, die verzonden is namens een andere cliënt van haar, de fiscalist mr. [C], over het overleg op 2 december 2013 zaken heeft geschreven waarvan zij thans – namens betrokkene – stelt dat deze onjuist zijn, is weliswaar opmerkelijk, maar dit kan betrokkene in het kader van de tegen hem gerichte klacht niet worden aangerekend. In dit verband wijst de Accountantskamer erop dat mr. Van Berckel-Dekker niet aanwezig is geweest bij het gesprek op 2 december 2013 en dat zij de in verschillende stukken door haar gedane mededelingen niet heeft gedaan als getuige van wat is voorgevallen, maar als advocaat-gemachtigde. De Accountantskamer kan niet vaststellen welk door mr. Van Berckel-Dekker namens verschillende cliënten ingenomen standpunt over wat is voorgevallen tijdens het overleg op 2 december 2013 juist is. Dit verwijt slaagt daarom niet.

4.9.4. Ten aanzien van het verwijt dat betrokkene tijdens verhoren door de FIOD op 13 oktober 2016 en op 22 mei 2017 tegenstrijdige verklaringen afgelegd (verwijten c.4 en c.5), oordeelt de Accountantskamer dat klaagster deze stelling niet aannemelijk heeft gemaakt. Het verwijt is onvoldoende concreet onderbouwd en slaagt daarom niet.

4.9.5. Ten aanzien van het verwijt dat betrokkene tijdens gesprekken met klaagster in 2021 een onjuiste voorstelling van zaken heeft gegeven (verwijt c.6), overweegt de Accountantskamer dat dit verwijt betrekking heeft op wat betrokkene in 2021 heeft verklaard dan wel op wat in 2021 door betrokkene gemachtigde namens hem is verklaard over wat eerder, in het bijzonder in 2013, was voorgevallen. Klaagster heeft niet aannemelijk gemaakt dat daadwerkelijk sprake is geweest van een onjuiste voorstelling van zaken. Dit verwijt slaagt daarom niet.

4.9.6. Klachtonderdeel c is gelet op het voorgaande ongegrond.

Klachtonderdeel d:

Betrokkene heeft het vertrouwen in de accountancy geschaad door tuchtrechtelijk verwijtbaar te handelen.

4.10.1. Ten aanzien van het verwijt dat het aan betrokkene is te wijten dat het boekenonderzoek bij één entiteit over 2011 is uitgebreid naar drie entiteiten over 2010 tot en met 2014 (verwijt d.1), overweegt de Accountantskamer dat de beslissing van de Belastingdienst om het boekenonderzoek uit te breiden naar drie entiteiten betrokkene niet te verwijten valt. Dit is een eigen beslissing van de Belastingdienst geweest. Dit verwijt slaagt daarom niet.

4.10.2. Ten aanzien van het verwijt dat betrokkene de Belastingdienst niet correct heeft geïnformeerd en dat hij heeft klaagster niet op de hoogte heeft gesteld (verwijt d.2), overweegt de Accountantskamer dat betrokkene in voldoende mate en met stukken heeft onderbouwd dat zaken regelmatig per e-mail werden afgestemd met klaagster, zelfs nadat klaagster gestopt was met het betalen van de facturen van betrokkene. Dit verwijt slaagt daarom niet.

4.10.3. Klachtonderdeel d is gelet op het voorgaande ongegrond.

5. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht ongegrond

Aldus beslist door mr. E.W. Akkerman, voorzitter, mr. A.A.J. Lemain en mr. J.W. Frieling (rechterlijke leden) en C.M. Verdiesen AA en A.M.H. Homminga AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. A. van der Weij, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 17 februari 2023.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Op grond van artikel 43 Wtra kan tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep worden ingesteld door middel van het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift moet de gronden van het beroep bevatten en moet zijn ondertekend.