

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 12/412 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) van 27 juli 2012

in de zaak met nummer 12/412 Wtra AK van

X,
wonende te [plaats],
KLAGER,
raadsman: mr. R.F. van Ogtrop,

t e g e n

Y,
accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te [plaats],
BETROKKE NE,
raadsman: mr. J. de Groot.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het op 29 februari 2012 ingekomen klaagschrift van 28 februari 2012, met bijlagen;
- het op 28 maart 2012 ingekomen verweerschrift van 26 maart 2012, met bijlagen;
- de op 16 mei 2012 ingekomen brief van 15 mei 2012 van klager, met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 1 juni 2012 waar zijn verschenen klager in persoon, bijgestaan door zijn raadsman mr. R.F. van Ogtrop, en betrokkene in persoon, bijgestaan door zijn raadsman mr. J. de Groot.

1.3 Klager en betrokkene hebben bij gelegenheid van genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) respectievelijk toegelicht en doen antwoorden respectievelijk geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Klager dreef vanaf 2006 samen met de heer A een vennootschap onder firma, genaamd VOF1.

2.2 Betrokkene is openbaar accountant, werkzaam bij het kantoor BV1 te [plaats], en verrichtte in die hoedanigheid werkzaamheden voor de v.o.f. van klager en A. Betrokkene heeft vanaf het boekjaar 2009 de jaarrekening van de v.o.f. opgesteld, als opvolger van de heer Van der L.

2.3 Klager en A wensten halverwege 2010 de activiteiten van de v.o.f. voort te zetten vanuit een besloten vennootschap (hierna: B.V.), waarbij zij het kantoor van betrokkene, als accountant van de v.o.f., hadden gevraagd het gehele traject van omzetting van de v.o.f. in een B.V. te begeleiden.

2.4 Bij e-mail van 3 januari 2011 heeft A mevrouw K CB, belastingadviseur bij BV1, geïnformeerd over een gesprek met klager inzake de omzetting van de v.o.f. in een B.V.

2.5 A heeft klager bij e-mail van 4 januari 2011 geïnformeerd over zijn contact met het kantoor van betrokkene omtrent de omzetting van de v.o.f. in een B.V., inhoudende dat de oprichting van de B.V. zal zijn gebaseerd op het feit dat klager het maximum salaris per maand krijgt, zonder dat zijn uitkering in gevaar komt, waarna - na de pensionering van klager - een bonus gebaseerd op de winst van de B.V. in 2013 en 2014 zal worden uitgekeerd.

2.6 Bij e-mail van 25 januari 2011 heeft K klager en A concepten van de overeenkomst betreffende de verkoop van activa/passiva van de v.o.f. aan BV1 en bijbehorende side letter gezonden.

2.7 Bij e-mail van 26 januari 2011 heeft klager, in reactie op de e-mail van K van 25 januari 2011, opgemerkt dat in de toegestuurde documenten een ander voorstel werd gedaan dan was besproken tijdens de laatste bespreking.

2.8 Bij e-mail van 28 januari 2011 heeft de heer W FA, kantoorleider bij BV2, aan K medegedeeld van klager het verzoek te hebben gekregen hem bij te staan en daarbij verzocht om toezending van de conceptverkoopovereenkomst activa/passiva van de v.o.f. Daarnaast heeft W namens klager aan K meegedeeld dat de jaarrekening van

de v.o.f. over het jaar 2009 niet was opgesteld in overeenstemming met de overeenkomst waarbij klager en A de v.o.f. zijn aangegaan, zodat klager meer gedetailleerd geïnformeerd wenste te worden, alvorens akkoord te gaan met deze jaarrekening.

2.9 Bij e-mail van 31 januari 2011 heeft K de gevraagde overeenkomst en de daarbij behorende side letter aan W gezonden. Daarnaast heeft K de opmerking van W, dat de jaarrekening over 2009 niet is opgesteld in overeenstemming met de overeenkomst van de v.o.f., bevestigd. Ter toelichting heeft K hierbij gewezen op een onderlinge nadere afspraak tussen klager en A, inhoudende dat A het volledige jaarresultaat opgeeft bij zijn aangifte inkomstenbelasting, omdat klager zijn uitkering van het UWV wenst te behouden.

2.10 Bij e-mail van 11 februari 2011 heeft W het volgende aan K medegedeeld:
“De heer S geeft allereerst nadrukkelijk te kennen dat hij wenst verder te gaan met de werkzaamheden dan wel het product en of de productiviteit zoals die thans door de vennootschap onder firma werden uitgeoefend, en heeft er geen moeite mee dat die boekhouding door BV1 wordt gevoerd.
Wel kan hij er niet in mee gaan dat de winst in 2009, 2010 en verder op de oude onderhandse manier zou worden afgehandeld, dus daarvoor wil hij graag een beroep doen op de firma overeenkomst, inzage in wat hij al heeft ontvangen, en dan afspreken op welke wijze het hem resterende naar hem toekomt. Dit ook om te bewerkstelligen dat 2009 en zeker 2010 de vennootschap zijn boeken sluit met een gelijk aandeel in het ondernemingsvermogen. Voorts stemt de heer S er niet mee in dat de vennootschap geheel ten gunste van een op te richten besloten vennootschap komt alleen en of 100% ten gunste van zijn compagnon, daar ben je immers geen compagnons voor?
Hij stelt voor dat hij een besloten vennootschap holdingmy opricht en daar zijn 50% belang in de vennootschap onder firma inbrengt dan wel 50% van de vennootschap die wordt omgezet in een besloten vennootschap waarbij ieder voor en tot een gelijk deel en gelijk gerechtigde aandelen bevoegd is.”

2.11 Bij brief van 16 maart 2011 deelde A aan klager mee:
“Hierbij wil ik de VOF1 Services per 31 december 2010 beëindigen.
Vanwege de ontstane vertrouwensbreuk welke is ontstaan wil ik de samenwerking beëindigen. De werkzaamheden welke in de V.O.F. worden gedaan, worden per 1 januari 2011 overgenomen door BV2, zoals eerder overeengekomen.
In de laatste week van het jaar 2010 is door ons afgesproken om zo goedkoop en efficiënt mogelijk de activiteiten van de V.O.F. over te dragen, en om te zetten in een B.V. De goedkoopste mogelijkheid welke aanwezig is, is de activiteiten van de V.O.F. te laten kopen door de bestaande B.V. Dit is vervolgens in een concept koopovereenkomst activa/passiva gezet. Vervolgens kom ik terug op de gemaakte afspraak en eis ik je belang van 50% in de onderneming op.
(...).

In samenspraak met BV1 sturen zij je een brief met een beëindigingsvoorstel.”

2.12 Bij brief van 18 maart 2011 heeft betrokkene aan klager een beëindigingsvoorstel gezonden, inhoudende:
“Namens onze cliënt de heer A sturen wij u een beëindigingsvoorstel inzake de gezamenlijke onderneming VOF1.

Voor het beëindigingsvoorstel hebben wij een berekening opgesteld waaruit de deelname in het kapitaal van de V.O.F. blijkt, als ware een normale winstverdeling en kapitaal opname hebben plaatsgevonden. Zie onderstaande berekening:

Kapitaal per 31 december 2009

- 360

Bij: 50% van de winsten van 2006 t/m

2009

28.980

Bij: 50% van de winst over 2010 (concept)

4.400

Totaal te ontvangen

33.020

Af: Opgenomen van aug. 2008 t/m 2010

€ 450 per maand

-13.050

Af: Betaalde Inkomstenbelasting over de winst

(2006 t/m 2010)

-16.318

Kapitaal per 31 december 2010.

3.652

Toelichting op de berekening van het nog te ontvangen bedragen van de V.O.F.:
Vanaf 28 augustus 2008 heeft u een bedrag van € 450 maandelijks contant ontvangen van de heer A privé, dit is een totaal bedrag van € 13.050. Tevens heeft de heer A extra Inkomstenbelasting moeten betalen over "uw winstaandeel", vanwege het feit dat u uw uitkering van het UWV wilde behouden. In de V.O.F. akte is vermeld dat de winsten voor iedere vennoot 50% bedragen. Er is echter mondeling afgesproken in 2007 dat de heer A de volledige winsten in zijn aangifte Inkomstenbelasting zou verantwoorden. Dit is voor de jaren 2006 t/m 2009 ook zo verwerkt in de aangiften. Voor de aangifte inkomstenbelasting 2010 zouden wij de winst ook volledig toerekenen in de aangifte van de heer A.

Het beëindigingsvoorstel luidt als volgt:

- de hardware en software welke is aangekocht via de V.O.F. kunt u om niet overnemen. Deze zijn aangeschaft voor een bedrag van € 3.352;
- de bestanden welke u heeft aangeleverd zullen worden verwijderd uit het systeem, als u dat nodig acht;
- verrekening bedragen, zoals vermeld in artikel 7 en 8 van de V.O.F. akte
- geen restbetaling;
- de heer A neemt de activiteiten per 1 januari 2011 over;
- aan de heer S zal geen concurrentiebeding/relatiebeding worden gevraagd.

Van goodwill is ons inziens, gezien de winstcapaciteit en de arbeid die hier mee is gemeid, geen sprake van. Mocht u van mening zijn dat deze wel aanwezig is, dan wijzen wij erop op dat deze volledig toe te rekenen is aan de heer A. De werkzaamheden welke u verricht kan de heer A via zijn netwerk, welke hij heeft opgebouwd, zelf ook verrichten. Dit heeft u in een mondeling gesprek met de heer A in november 2010 ook toegegeven.

Indien u akkoord gaat met het beëindigingsvoorstel in deze brief, verzoeken wij u het tweede exemplaar van deze brief voor akkoord te ondertekenen en binnen 2 weken aan ons retour te zenden.

Indien u niet akkoord kan gaan met het beëindigingsvoorstel dan zijn wij genoodzaakt om de heer A te adviseren om zijn aangifte inkomstenbelasting over de jaren 2006 t/m 2009 te corrigeren en dit nader toe te lichten bij de belastingdienst. Het mag dan duidelijk zijn dat uw uitkering over de jaren 2006 t/m heden in het geding zal komen.

Wij zijn van mening dat dit een goed voorstel is. Het betreft wel een eenmalige beëindigingsvoorstel en is niet voor onderhandeling vatbaar.”

3. De klacht

3.1 Aan de door klager ingediende klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klager gegeven toelichting, de volgende verwijten ten grondslag:

I. Betrokkene heeft zich blijkens de brief van 18 maart 2011 partijdig opgesteld door als accountant voor de v.o.f., klager en A, bij de beëindiging van de v.o.f. als adviseur van A tegen klager op te treden;

II. Betrokkene heeft zich in de brief van 18 maart 2011 bediend van dreigende bewoordingen jegens klager;

III. Betrokkene heeft bij de beëindiging van de v.o.f. A bevoordeeld ten opzichte van klager.

3.2 Volgens klager heeft betrokkene aldus - zo begrijpt de Accountantskamer - gehandeld in strijd met de gedrags- en beroepsregels en in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4. De gronden van de beslissing

4.1 Op grond van artikel 51 Wet AA is de accountant-administratieconsulent bij het beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet AA bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet, nu dit plaats had na 17 januari 2007, worden getoetst aan de sinds deze datum vigerende Verordening Gedragscode AA's (hierna: VGC) en daarvan in het bijzonder het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1.

4.3 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klager is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokken accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.4 Met betrekking tot het klachtonderdeel onder I. overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.4.1 Betrokkene heeft in zijn verweerschrift op dit onderdeel onder meer het volgende gesteld. De brief van 18 maart 2011 is door betrokkene in zijn hoedanigheid van adviseur van A geschreven. Klager werd in het kader van de gesprekken over de omzetting van de v.o.f. in een B.V. reeds vóór de brief van 18 maart 2011 bijgestaan door een eigen adviseur en was hier dus geen cliënt van betrokkene. Het betrof een brief namens één

van de vennoten zodat niet behoefde te worden vermeld dat ook de v.o.f. cliënt was. Klager noch zijn adviseurs hebben er eerder bezwaar tegen gemaakt dat betrokkene A zou adviseren. Door A zijn cliënt te noemen gaf betrokkene juist duidelijkheid over zijn rol, waarbij hij de belangen van klager niet uit het oog heeft verloren. Betrokkene heeft erkend dat de belangen van klager en A mogelijk niet hetzelfde waren toen zij besloten de juridische structuur van de onderneming te wijzigen en later A besloot de samenwerking geheel te beëindigen.

4.4.2 Ingevolge de artikelen A-100.2 en A-100.4, B1-200.1, B1-200.3 en hoofdstuk B1-220 van de VGC neemt een accountant-administratieconsulent een vijftal fundamentele beginselen in acht, signaleert hij bedreigingen voor een goede naleving daarvan en treft hij zonedig waarborgen die de bedreiging wegnemen of terugbrengen tot een aanvaardbaar niveau. Een bedreiging voor de objectiviteit kan ontstaan in de situatie dat de openbaar accountant gelijktijdig diensten verleent aan cliënten met tegengestelde belangen of aan cliënten die een conflict met elkaar hebben.

4.4.3 De Accountantskamer stelt vast dat niet is gebleken dat betrokkene toepassing heeft gegeven aan voormeld conceptueel raamwerk. Uit niets blijkt immers dat betrokkene zich bewust is geweest van enige bedreiging voor de naleving van de fundamentele beginselen, door A, zonder voorafgaand overleg met klager, bij te staan als adviseur. Met het verweer dat klager reeds door een andere adviseur werd bijgestaan, waarbij betrokkene blijkens zijn verklaring ter zitting de e-mail van W van 28 januari 2011 als opzegging van zijn werkzaamheden voor klager heeft beschouwd, heeft betrokkene miskend dat hij, behalve adviseur voor klager privé, tevens accountant was voor de v.o.f. en in die hoedanigheid dan ook nog immer werd geacht tevens de belangen van klager, één van de vennoten van de v.o.f., te behartigen. Bovendien had voor betrokkene, vooral na de e-mail van W van 11 februari 2011, ten volle duidelijk kunnen en moeten zijn dat sprake was van tegengestelde belangen tussen klager en A. Daarbij merkt de Accountantskamer op dat betrokkene, blijkens zijn brief van 18 maart 2011 zich namens "zijn cliënt" A op zeer offensieve wijze uit jegens klager, die dan nog steeds zijn cliënt is. Niet valt in te zien dat betrokkene zich op dat moment niet heeft gerealiseerd dat zijn objectiviteit als gevolg van die belangentegenstelling tussen zijn cliënten ernstig werd bedreigd. Hij had dan ook onder deze omstandigheden of geen van beide cliënten dienen bij te staan in hun conflict over beëindiging van de v.o.f. of deze bedreiging dienen weg te nemen door zijn werkzaamheden als accountant van de v.o.f. te beëindigen, zoals toegelicht in artikel B1-220.5 van de VGC. Betrokkene heeft daardoor het fundamentele beginsel van objectiviteit als bedoeld in artikel A-100.4 sub b. van de VGC veronachtzaamd. In zoverre is de klacht gegrond.

4.5 Met betrekking tot het klachtonderdeel onder II. overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.5.1 In de NVCOS 4410 onder 16. en 16A. is voorgeschreven dat de accountant, indien hij bij de uitvoering van een samenstellingsopdracht afwijkingen van materieel belang constateert, met de opdrachtgever dient te overleggen over de noodzakelijke aanpassingen. Indien deze aanpassingen niet worden aangebracht en het financieel overzicht daardoor als misleidend kan worden aangemerkt dient de accountant zijn opdracht terug te geven. Indien de accountant bij de uitvoering van een samenstellingsopdracht op aanwijzingen van fraude of onwettig handelen stuit, dient hij te handelen overeenkomstig hetgeen is voorgeschreven in Standaard 240 van de NVCOS, "De verantwoordelijkheid

van de accountant met betrekking tot fraude in het kader van een controle van financiële overzichten” en Standaard 250 van de NVCOS, “Het in overweging nemen van de wet- en regelgeving bij een controle van financiële overzichten”.

4.5.2 De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene blijkens de brief van 18 maart 2011 in ieder geval toen op de hoogte was van de onderlinge afspraak tussen klager en A, inhoudende dat de winsten van de v.o.f. aan A werden toegeschreven, waarna A een deel van de winst aan klager uitkeerde, teneinde te bewerkstelligen dat klager zijn recht op een uitkering van het UWV zou behouden.

Betrokkene had overigens reeds bij het opstellen van de jaarrekening over het boekjaar 2009 kunnen en dienen te constateren dat in de cijfers van de v.o.f. sprake was van een afwijking van materieel belang nu de winst van de v.o.f., waarin beide vennoten voor 50% participeren, voor 100% aan één vennoot werd toegeschreven, en conform NVCOS 240 en 250 consequenties daaraan moeten verbinden voor het continueren van zijn opdracht. Dat betrokkene dat niet heeft gedaan, maakt echter geen onderdeel van de klacht uit.

4.5.3 In ieder geval moet vastgesteld worden dat betrokkene ten tijde van het opstellen van zijn brief van 18 maart 2011 zijn wetenschap van de onderlinge, frauduleuze afspraak tussen A en klager heeft gebruikt als pressiemiddel om klager te bewegen het in die brief weergegeven beëindigingsvoorstel te accepteren.

Ter zitting heeft betrokkene desgevraagd verklaard niet de intentie te hebben gehad de fraude als pressiemiddel te gebruiken, maar slechts A te hebben willen adviseren om de door hem te veel betaalde inkomstenbelasting terug te vorderen van klager. Behalve dat betrokkene heeft erkend dat hij hiermee niet de juiste weg heeft bewandeld, nu ook in geval klager het beëindigingsvoorstel zou hebben geaccepteerd de onderlinge afspraak tussen klager en A onderwerp had moeten zijn van nader onderzoek en handelen door betrokkene conform het bepaalde in NVCOS 240 en 250, kan niet anders geconcludeerd worden dan dat betrokkene in die brief klager heeft bedreigd diens frauduleuze gedrag te zullen (doen) openbaren, indien klager het voor A voordelige voorstel niet zou aanvaarden. Een dergelijke handelwijze is zonder meer strijdig met de beginselen van integriteit en professioneel gedrag als opgenomen in hoofdstuk A-110 en A-150 van de VGC. In zoverre is dit klachtonderdeel gegrond.

4.6 Met betrekking tot het klachtonderdeel onder III. overweegt de Accountantskamer dat, voor zover klager aan betrokkene verwijt dat hij - in strijd met artikel A-100.4 onder c. van de VGC - bij het uitbrengen van zijn adviezen ondeskundig en onzorgvuldig heeft gehandeld, klager geen feiten of omstandigheden heeft gesteld, die evenmin anderszins aannemelijk zijn geworden, waaruit kan volgen dat dit verwijt gegrond is, zodat dit klachtonderdeel faalt.

4.7 De klacht dient op grond van het voorgaande wat betreft de onderdelen I. en II. gegrond te worden verklaard.

4.8 De Accountantskamer benadrukt dat, zoals ter zitting uitdrukkelijk is besproken, de klacht uitdrukkelijk niet behelst het meewerken door betrokkene aan mogelijke uitkeringsfraude. De Accountantskamer acht het niet opportuun hier thans ambtshalve op in te gaan. Hierbij heeft de Accountantskamer rekening gehouden met de verklaringen van betrokkene ter zitting dat hij na het overlijden van de eerdere administrateur/accountant van de v.o.f., Van der L, diens kantoor heeft overgenomen en nog doende is de

dossiers van dit kantoor te inspecteren en op orde te brengen. Aldus acht de Accountantskamer niet onaannemelijk dat betrokkene nog maar kort op de hoogte was van de onderlinge afspraak tussen klager en A aangaande de uitkering van de winst van de v.o.f. Het is aan de voorzitter van de NOvAA naar dit gedrag van betrokkene eventueel nader onderzoek te doen, met name naar de vraag of betrokkene ook al wetenschap had van het frauduleuze gedrag van zijn cliënten op de momenten dat hij de jaarrekeningen van de v.o.f. over 2009 opstelde en daarbij een samenstellingsverklaring heeft afgegeven, en daaraan de consequenties te verbinden die de voorzitter geraden acht.

4.9 Op grond van artikel 2 Wtra kan de Accountantskamer een tuchtrechtelijke maatregel opleggen. Bij het bepalen van de zwaarte van de op te leggen maatregel wordt in aanmerking genomen de aard en ernst van de hiervoor omschreven schendingen van genoemde fundamentele beginselen, alsmede het gegeven dat betrokkene niet eerder tuchtrechtelijk is veroordeeld. Daarbij acht de Accountantskamer voorts van belang dat betrokkene ter zitting blijk heeft gegeven van het besef dat hij in de situatie waarin hij heeft verkeerd anders had moeten handelen, teneinde zijn objectiviteit en integriteit niet in het geding te brengen. De Accountantskamer heeft er tevens rekening mee gehouden dat niet is gebleken dat klager door het optreden van betrokkene schade heeft geleden.

De Accountantskamer acht - alles in aanmerking nemende - oplegging van de maatregel waarschuwing passend en geboden.

4.10 Zodra deze uitspraak onherroepelijk geworden is en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd dienen de AFM, de voorzitter van de NOvAA dan wel de voorzitter van het NIVRA ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra, er voor zorg te dragen dat de opgelegde maatregel in het register wordt opgenomen, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

4.11 Op grond van het hiervoor overwogene moet als volgt worden beslist.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht wat betreft de onderdelen I. en II. gegrond in voege als hiervoor weergegeven;
- verklaart de klacht voor het overige ongegrond;
- legt ter zake de maatregel van **waarschuwing** op;
- verstaat dat de AFM, de voorzitter van de NOvAA dan wel de voorzitter van het NIVRA na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvaardiging van een last tot tenuitvoerlegging door de voorzitter van de Accountantskamer zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in het register, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mrs. H. de Hek en M.J. van Lee (rechterlijke leden) en drs. E.J.F.A. de Haas RA en P. van de Streek AA (accoun-

tantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 27 juli 2012.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klager en/of betrokkene en de voorzitter van de NOvAA en/of het NIVRA tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, Postbus 20021, 2500 EA Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.