

UITSpraak van **26 mei 2023** op grond van artikel 38 Wet tuchtspraak accountants (Wtra) in de op 4 oktober 2022 ontvangen klacht met nummer **22/1752 Wtra AK** van

mr. drs. X RA

wonende te [plaats1]

KLAGER

t e g e n

Y RB

accountant-administratieconsulent

kantoorhoudende te [plaats2]

BETROKKE NE

advocaten: mr. M.L. Batting en mr. M. Feenstra

1. De procedure

1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:

- het klaagschrift met bijlagen
- het verweerschrift met bijlagen
- de brief van klager van 28 februari 2023 met bijlagen
- de op de zitting overgelegde pleitaantekeningen.

1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 20 maart 2023. Klager is verschenen. Betrokkene is ook verschenen, bijgestaan door mrs. Batting en Feenstra.

2. De uitspraak samengevat

Klager verwijt betrokkene dat zij zich als bestuurslid van de NBA vanaf 2019 schuldig heeft gemaakt aan wanbestuur. Zo heeft betrokkene meegewerkt aan de totstandkoming van meerdere bestuursbesluiten die in strijd met de wet en het recht zijn en er niet voor gezorgd dat regelgeving is nageleefd. Klager is ontvankelijk in zijn klacht, maar de klacht is ongegrond.

3. De feiten

3.1. Betrokkene is sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Betrokkene maakt sinds [datum] deel uit van het bestuur van de NBA (hierna: het bestuur).

3.2. Klager heeft medio 2022 een aantal e-mailberichten met in totaal 43 vragen, die hij tijdens de rondvraag van de ledenvergadering van de NBA aan de orde wilde stellen, toegestuurd aan het bestuur. Deze vragen heeft de voorzitter van de NBA bij brief van 13 juni 2022 namens het bestuur beantwoord. Bij brief van 11 september 2022 heeft klager de Minister van Financiën verzocht om tegen het bestuur handhavend op te treden. In zijn handhavingsverzoek stelt klager vele onderwerpen aan de orde.

3.3. Bij brief van 19 september 2022 heeft het bestuur klager geantwoord op een door hem tijdens een ledenvergadering van de NBA gestelde vraag over de naleving van artikel 29, tweede lid, van de Wet op het accountantsberoep (Wab). Klager heeft hierop bij brief van 21 september 2022 gereageerd.

4. De klacht

4.1. Betrokkene heeft volgens klager gehandeld in strijd met de voor haar geldende gedrags- en beroepsregels. De klacht gaat over het handelen en/of nalaten van betrokkene als bestuurslid van de NBA.

4.2. Klager verwijt betrokkene het volgende:

- a. betrokkene heeft als lid van het bestuur door haar doen en/of nalaten eraan meegewerkt, dan wel in strijd met haar plicht niet verhinderd, dat besluiten zijn genomen en gehandhaafd die in strijd zijn met de wet en het recht en dat Nadere Voorschriften in strijd met de wettelijke verplichting niet aan de Minister van Financiën zijn medegedeeld en niet in de Staatscourant zijn gepubliceerd;
- b. betrokkene heeft als lid van het bestuur eraan meegewerkt, dan wel niet verhinderd, dat accountants in business tuchtrechtelijk zijn vervolgd vanwege het niet voldoen aan de PE-verplichting;
- c. betrokkene heeft als lid van het bestuur niet verhinderd dat besluiten tot afgifte van bewijzen van vakbekwaamheid en inschrijving in het accountantsregister zonder geldig mandaat zijn genomen;
- d. betrokkene heeft als lid van het bestuur er niet voor gezorgd dat de jaarrekening 2021 van de NBA tijdig is opgesteld, gedateerd en ondertekend en dat het besluit tot het opstellen van de jaarrekening genotuleerd is.

4.3. In zijn klaagschrift heeft betrokkene verwezen naar de brief van 13 juni 2022 van het bestuur. Volgens hem blijkt daaruit dat het bestuur op meerdere punten toegeeft dat de regelgeving in strijd is met de wet en het recht en heeft het bestuur desondanks nagelaten maatregelen te treffen om deze gebreken op te heffen. Ook heeft hij verwezen naar zijn handhavingsverzoek van 11 september 2022 dat hij heeft toegezonden aan de Minister van Financiën. Klager stelt zich in zijn klaagschrift op het standpunt dat zijn klacht verder is gebaseerd op de inhoud van dit verzoek en dat dit verzoek in zijn klaagschrift als ingelast moet worden beschouwd, met dien verstande dat de verwijten aan het bestuur als verwijten aan betrokkene dienen te worden gelezen.

4.4. Wat klager ter zitting heeft aangevoerd wordt als toelichting op zijn klacht aangemerkt. Voor zover klager ter zitting nieuwe klachtonderdelen heeft geformuleerd (zoals zijn klacht over de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen), worden die wegens strijd met de goede procesorde buiten behandeling gelaten.

5. De beoordeling

5.1. De kern van de klacht is dat betrokkene als bestuurslid van de NBA in meerdere opzichten heeft meegewerkt aan handelen en/of nalaten in strijd met wet- en regelgeving.

5.2. De Accountantskamer toetst het handelen en/of nalaten van betrokkene aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

De ontvankelijkheid van de klacht

5.3.1. Betrokkene stelt zich primair op het standpunt dat de klacht niet-ontvankelijk is, omdat de klacht niet de individuele gedragingen noemt waarvoor haar een tuchtrechtelijk verwijt wordt gemaakt. Klager wil door middel van de klacht het door het bestuur gevoerde beleid bij de uitvoering van de publieke taak van de NBA op basis van de Wab ter discussie stellen. Daarvoor is het tuchtrecht niet bedoeld. Het door het bestuur gevoerde beleid gaat primair de ledenvergadering van de NBA aan en dient daar aan de orde te worden gesteld.

5.3.2. De Accountantskamer overweegt het volgende. Uit artikel 42 van de Wab volgt dat een klacht kan worden ingediend ter zake van enig handelen of nalaten van de accountant dat in strijd is met het bij of krachtens de Wab bepaalde dan wel enig ander handelen of nalaten dat in strijd is met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep. De drempel om een klacht in te dienen is hierdoor laag: als in het klaagschrift wordt aangevoerd dat van bedoeld handelen of nalaten sprake is, dan is een klager in beginsel ontvankelijk in zijn klacht. Bij de daaropvolgende beoordeling van de vraag óf sprake is van bedoeld handelen of nalaten is de drempel hoger. Klager dient op grond van artikel 22 lid 3 van de Wtra de klacht met voldoende, concrete en op de aangeklaagde accountant betrekking hebbende feiten en omstandigheden toe te lichten en te onderbouwen. Indien klager dit niet of niet voldoende heeft gedaan dan kan dit leiden tot een ongegrondverklaring van de klacht. Bij deze beoordeling zal uiteraard ook het door de accountant gevoerde verweer worden betrokken¹. Klager is ontvankelijk in zijn klacht.

5.3.3. Of klager voldoende heeft toegelicht en onderbouwd voor welke individuele gedragingen van betrokkene een tuchtrechtelijk verwijt wordt gemaakt, laat de Accountantskamer in het midden. Hierna zal namelijk blijken dat de klachtonderdelen om inhoudelijke redenen falen.

De brief van het bestuur en het aan de Minister van Financiën toegezonden handhavingsverzoek

5.4. De Accountantskamer is van oordeel dat klager met zijn verwijzingen naar de brief van het bestuur van 13 juni 2022 en het handhavingsverzoek dat hij op 11 september 2022 aan de Minister van Financiën heeft gestuurd, niet duidelijk heeft gemaakt wat hij betrokkene, naast de hiervoor onder 4.2 genoemde verwijten, concreet verwijt. De brief bevat de antwoorden van het bestuur op 43 vragen van klager en het handhavingsverzoek bevat een veelheid aan verwijten aan het adres van de NBA (niet alleen het bestuur, maar ook de ledenvergadering en de NBA in het algemeen) en stelt bijvoorbeeld ook dat een tweetal Verordeningen, een Mandaatbesluit en besluiten van de ledenvergadering tot benoeming van bestuursleden vernietigd moeten worden. Van een klager mag op grond van artikel 22 lid 3 Wtra worden gevergd dat duidelijk wordt aangegeven welke feiten aan de klacht ten grondslag liggen. De Accountantskamer gaat niet zelf in beide stukken op zoek naar de

¹ De Accountantskamer verwijst naar ECLI:NL:CBB:2020:989 inzake een klacht tegen (voormalige) bestuursleden van de NBA. Het CBb was van oordeel dat de klacht wel zag op enig persoonlijk, beroepsmatig handelen van betrokkenen, maar was ook van oordeel dat klager geen concrete, individuele gedragingen van betrokkenen had genoemd waaruit blijkt dat hun een tuchtrechtelijk verwijt kan worden gemaakt, noch dat klager een op concrete, individuele gedragingen van betrokkenen betrekking hebbende onderbouwing heeft gegeven. De ongegrondverklaring van de klacht bleef in stand.

feiten waarvoor een tuchtrechtelijke maatregel wordt gevraagd en onderzoekt ook niet zelfstandig of de feiten wel betrekking hebben op het handelen en/of nalaten van betrokkene. De Accountantskamer is van oordeel dat het klaagschrift met de verwijzing naar beide stukken niet voldoet aan artikel 22 lid 3 Wtra en daarom is dit onderdeel van de klacht ongegrond.

Bespreking klachtonderdelen

Klachtonderdeel a:

Betrokkene heeft als lid van het bestuur van de NBA door haar doen en/of nalaten eraan meegewerkt, dan wel in strijd met haar plicht niet verhinderd, dat besluiten zijn genomen en gehandhaafd die in strijd zijn met de wet en het recht en dat Nadere Voorschriften in strijd met de wettelijke verplichting niet aan de Minister van Financiën zijn medegedeeld en niet in de Staatscourant zijn gepubliceerd.

5.5.1. Uit de door klager gegeven toelichting op dit klachtonderdeel blijkt dat het betrekking heeft op de volgende regelingen:

1. de code Beginselen van goed NBA-bestuur;
2. de Verordening examen Nederlands recht en examen gedrags- en beroepsregels;
3. de verplichting tot het afleggen van een kennistoets en het in rekening brengen van een bijdrage daarvoor;
4. de vrijstelling van de verplichting tot het afleggen van het examen Nederlands recht en gedrags- en beroepsregels aan personen die in het bezit zijn van een getuigschrift van drie Engelstalige opleidingen.

5.5.2. Met betrekking tot de code Beginselen van goed NBA-bestuur overweegt de Accountantskamer dat deze gedragscode, die voor het laatst in 2022 is herzien, zich alleen tot het bestuur richt (dus interne werking heeft) en dat de code de leden van de NBA niet bindt². In artikel 11 lid 1 Wab is bepaald dat het bestuur de beroepsorganisatie bestuurt. De Accountantskamer is van oordeel dat het bestuur heeft kunnen besluiten om de code vast te stellen en te hanteren met het oog op de uitoefening van de in artikel 11 lid 1 Wab vastgelegde taak. Weliswaar bepaalt artikel 20 Wab dat (ook) het bestuur nadere voorschriften kan stellen over haar werkwijze, maar dat betekent niet dat het bestuur voor zichzelf geen gedragscode mag opstellen. Uiteraard mag de gedragscode niet in strijd met een hogere regeling zijn³. Dit houdt niet in, anders dan klager betoogt, dat de inhoud van de gedragscode steeds een wettelijke grondslag moet hebben.

5.5.3. Met betrekking tot de Verordening examen Nederlands recht en examen gedrags- en beroepsregels, de verplichting tot het afleggen van een kennistoets en het betalen van een bijdrage daarvoor overweegt de Accountantskamer het volgende. Het afleggen van een kennistoets berust op de Verordening op de kennistoets. Het in rekening brengen van een bijdrage daarvoor is opgenomen in artikel 5 van die verordening en berust op artikel 30 lid 2 Wab⁴. Beide verordeningen zijn vastgesteld door de ledenvergadering. De verordeningen zijn goedgekeurd door de Minister van Financiën. Over de inhoud van een verordening kan niet bij de Accountantskamer worden geklaagd.

² In de code staat: 'Een van de manieren om bij te dragen aan het maatschappelijk vertrouwen is transparant te zijn over de wijze waarop de functie (van accountant, Ack) wordt vervuld. Dat geldt niet alleen voor het accountantsberoep, maar ook voor het bestuur van de beroepsorganisatie van accountants. Het is om deze reden dat het bestuur van de NBA reeds in 2013 heeft besloten om een gedragscode op te stellen over de wijze waarop het bestuur van de NBA dient te worden vormgegeven. Deze gedragscode was gebaseerd op de code die ook veelvuldig in het Nederlandse bedrijfsleven wordt gehanteerd (de Nederlandse Corporate Governance Code, editie 2008), die vervolgens is toegesneden op de specifieke situatie van de NBA.'

³ Dit geldt namelijk ook voor nadere voorschriften aldus de Memorie van Toelichting bij artikel 20 Wab (Kamerstukken II, 2011-2012, nr. 3, blz. 24): 'Dit artikel regelt dat het bestuur, de ledengroep en het ledengroepbestuur, zelf regels kunnen stellen over hun werkwijze, voor zover dit niet in strijd is met een hogere bepaling.'

⁴ Artikel 30 lid 2 Wab luidt: 'De beroepsorganisatie kan de kosten van de werkzaamheden die zij verricht ter beoordeling van de kwaliteit van de beroepsuitoefening van een accountant in rekening brengen bij haar leden of de kantoren waarbij deze leden werkzaam zijn.'

Op grond van het bepaalde in artikel 35 lid 1 Wab kunnen verordeningen en andere besluiten van de beroepsorganisatie bij koninklijk besluit worden vernietigd. Dit toezicht is opgedragen aan de Kroon, niet aan individuele bestuursleden van de NBA zoals betrokkene. Wat klager heeft aangevoerd slaagt niet.

5.5.4. Met betrekking tot de vrijstelling van de verplichting tot het afleggen van het examen Nederlands recht en gedrags- en beroepsregels aan personen overweegt de Accountantskamer als volgt. Bij besluit van 6 september 2022 heeft het bestuur van de NBA bekendgemaakt dat vrijstelling wordt verleend van dit examen aan personen die in het bezit zijn van een getuigschrift van een drietal Engelstalige opleidingen. Zoals door betrokkene is toegelicht, is sprake van een algemene kennisgeving aan een specifieke groep accountants dat, als zij een verzoek om vrijstelling doen en zij aan de voorwaarde voldoen, de vrijstelling zal worden verleend. Een dergelijke vrijstelling is mogelijk op grond van het bepaalde in artikel 4 lid 1 Verordening examen Nederlands recht en examen gedrags- en beroepsregels⁵. De algemene kennisgeving is, anders dan klager beweert, geen verordening. Wat klager heeft aangevoerd slaagt niet.

5.5.5. Klachtonderdeel a is ongegrond.

Klachtonderdeel b:

Betrokkene heeft als lid van het bestuur eraan meegewerkt dan wel niet verhinderd dat accountants in business tuchtrechtelijk zijn vervolgd vanwege het niet voldoen aan de PE-verplichting.

5.6.1. Klager stelt dat accountants in business niet het beroep van accountant uitoefenen. Omdat artikel 3 aanhef en onder a. Wab bepaalt dat de beroepsorganisatie de goede beroepsuitoefening door accountants moet bevorderen, geldt deze bepaling dus niet ten aanzien van accountants in business. Daarom zijn zij door het bestuur van de NBA ten onrechte tuchtrechtelijk aangesproken op het niet voldoen aan de eis van permanente educatie zoals die in de Nadere voorschriften permanente educatie 2019 (NVPE) is uitgewerkt.

5.6.2. De Accountantskamer stelt vast dat klager in wezen de reikwijdte van de NVPE ter discussie stelt. De NVPE is een verordening en een verordening is, zoals eerder is overwogen, niet vatbaar voor toetsing door de Accountantskamer. De Accountantskamer verwijst naar rechtsoverweging 5.5.3. De Accountantskamer stelt ook vast dat de NVPE volgens artikel 2 van toepassing is op accountants, met uitzondering van accountants die zijn ingedeeld in contributiegroep Z (de niet-actieve accountants). De NVPE is dus ook van toepassing op accountants in business. Als zij niet voldoen aan de eisen die de NVPE op het punt van de permanente educatie stelt, dan kunnen zij daarop tuchtrechtelijk worden aangesproken. Wat klager heeft aangevoerd slaagt niet.

5.6.3. Klachtonderdeel b is daarom ongegrond.

Klachtonderdeel c:

Betrokkene heeft als lid van het bestuur van de NBA niet verhinderd dat besluiten tot afgifte van bewijzen van vakbekwaamheid en inschrijving in het accountantsregister zonder geldig mandaat zijn genomen.

5.7.1. Ten aanzien van de mandaatverlening aan de directie van de NBA voor besluiten tot inschrijving in het accountantsregister, overweegt de Accountantskamer het volgende. Paragraaf 6.2 Wab, waarin de artikelen 38 tot en met 40 zijn opgenomen, regelt de inschrijving in het

⁵ Artikel 4 lid 1 van de verordening luidt: 'Het bestuur kan in individuele gevallen, op schriftelijk verzoek, geheel of gedeeltelijke vrijstelling verlenen van het afleggen van het examen Nederlands recht of het examen gedrag- en beroepsregels aan degene die beschikt over schriftelijke bewijzen waaruit naar het oordeel van het bestuur blijkt dat hij de kennis heeft die is vereist voor het met goed gevolg afleggen van het desbetreffende examen.'

accountantsregister. De aanvraag tot inschrijving moet tot het bestuur worden gericht. De beroepsorganisatie⁶ neemt over de inschrijving een beslissing, aldus artikel 40 lid 1 Wab. Artikel 3 lid 1 Besluit mandaat en machtiging bestuur NBA luidde tot 18 oktober 2022 als volgt:

‘Het bestuur verleent mandaat en machtiging aan de directie om besluiten te nemen en handelingen te verrichten ter uitvoering van het bepaalde in artikel 38 van de wet, met uitzondering van het besluit waarin de weigeringsgrond, bedoeld in artikel 39, eerste lid, onder e, van de wet, aan de orde is.’

Op 18 oktober 2022 is het Besluit mandaat en machtiging bestuur NBA 2022 in werking getreden en is het (tot dan bestaande) Besluit mandaat en machtiging bestuur NBA ingetrokken. Voor wat betreft de mandaatverlening aan de directie met betrekking tot de inschrijving in het accountantsregister bepaalt artikel 2, aanhef en onder d, van het nieuwe besluit het volgende:

‘Het bestuur verleent mandaat en machtiging aan de directie om:

d. alle besluiten te nemen op aanvragen als bedoeld in artikel 38, eerste lid, van de wet en de daarmee verband houdende handelingen te verrichten met uitzondering van besluiten tot weigering van een inschrijving met toepassing van artikel 39, eerste lid, onderdeel e, van de wet;’

5.7.2. Naar het oordeel van de Accountantskamer valt niet in te zien waarom het tot 18 oktober 2022 geldende artikel 3 lid 1 van het Besluit mandaat en machtiging bestuur NBA geen voldoende grondslag bood voor de mandaatverlening aan de directie ten aanzien van de besluiten tot inschrijving in het accountantsregister. Voor zover de tot 18 oktober 2022 geldende mandaatregeling op dit punt al onduidelijkheden zou bevatten, heeft het bestuur voldoende voortvarend gehandeld door die door middel van het nieuwe Besluit mandaat en machtiging bestuur NBA 2022 weg te nemen. Wat klager heeft aangevoerd met betrekking tot de mandaatverlening voor besluiten tot inschrijving in het accountantsregister slaagt niet.

5.7.3. Voor wat betreft de mandaatverlening voor besluiten tot afgifte van bewijzen van vakbekwaamheid overweegt de Accountantskamer het volgende. Tot 1 januari 2020 kon door het bestuur geen mandaat worden verleend aan de directie voor de afgifte van bewijzen van vakbekwaamheid als bedoeld in artikel 54 Wab, omdat tot die datum de bewijzen van vakbekwaamheid door de Commissie eindtermen accountantsopleiding werden afgegeven.⁷ In het Besluit mandaat en machtiging bestuur NBA 2022 dat op 18 oktober 2022 in werking is getreden, was deze mandatering niet geregeld. Het bestuur heeft bij besluit van 6 december 2022 besloten om dit gebrek met terugwerkende kracht te herstellen. Dit is gebeurd bij de op 13 december 2022 in werking getreden wijziging van het Besluit mandaat en machtiging bestuur NBA 2022. Voor wat betreft de mandaatverlening aan de directie met betrekking de afgifte van een verklaring van vakbekwaamheid bepaalt artikel 2, aanhef en onder g, van het nieuwe besluit het volgende:

‘Het bestuur verleent mandaat en machtiging aan de directie om:

g. te besluiten verklaringen van vakbekwaamheid als bedoeld in artikel 54, eerste lid van de wet af te geven en de daarmee verband houdende handelingen te verrichten;

⁶ De Memorie van Toelichting bij artikel 40 luidt: Dit artikel komt overeen met de artikelen 62 van de WAA en 47 van de WAA. In het eerste lid is een termijn opgenomen van acht weken waarbinnen het bestuur (onderstreping Ack) moet beslissen over een aanvraag. Ibid., blz. 27. Aangenomen moet worden dat in artikel 40 van de Wab is bedoeld dat het bestuur namens de beroepsorganisatie op een verzoek tot inschrijving beslist.

⁷ Met ingang van 1 januari 2020 is artikel 54 van de Wab gewijzigd en geeft het bestuur een verklaring van vakbekwaamheid af en niet meer de Commissie eindtermen accountantsopleiding.

In artikel II van dit besluit is het volgende bepaald:

‘Dit besluit treedt in werking op de dag na publicatie in de Staatscourant en heeft terugwerkende kracht met betrekking tot alle besluiten die in de periode vanaf 1 januari 2020 tot de dag van de inwerkingtreding van dit besluit zijn genomen door gemandateerde die aan dit besluit zijn bevoegdheid ontleent om de in artikel 2, onderdeel g, van het van Besluit mandaat en machtiging bestuur NBA 2022 bedoelde beslissingen in mandaat te nemen en de daarvoor benodigde handelingen te verrichten. Een dergelijke beslissing is daarmee van rechtswege bekrachtigd.’

Op grond hiervan zijn de beslissingen van de directie tot afgifte van de verklaringen van vakbekwaamheid met terugwerkende kracht tot 1 januari 2020 rechtsgeldig genomen.

5.7.4. De Accountantskamer stelt vast dat het bestuur de lacune in het mandateringsbesluit met terugwerkende kracht tot 1 januari 2020 heeft weggenomen. Voor zover in het betoog van klager ligt besloten dat betrokkene na haar aantreden als bestuurder in 2020 de inhoud van het al bestaande mandateringsbesluit op juistheid en volledigheid had moeten toetsen, is dat onjuist. Die plicht rustte niet op betrokkene. Zij mocht erop vertrouwen dat bestaande besluiten in orde zijn.

5.7.5. Klachtonderdeel c is ongegrond.

Klachtonderdeel d:

Betrokkene heeft als lid van het bestuur er niet voor gezorgd dat de jaarrekening 2021 van de NBA tijdig is opgesteld, gedateerd en ondertekend en dat het besluit tot het opstellen van de jaarrekening genotuleerd is.

5.8.1. Klager stelt zich op het standpunt dat uit artikel 29 lid 2 en lid 3 Wab volgt dat het bestuur verplicht is om binnen dertien weken na afloop van het boekjaar - kort gezegd - de jaarrekening op te stellen. Het in lid 2 van artikel 29 genoemde verslag dat door de accountant binnen 13 weken na afloop van het boekjaar aan het bestuur moet worden gedaan, is volgens klager namelijk hetzelfde als de verklaring van de accountant over de jaarrekening als bedoeld in lid 3. Daaruit volgt in de visie van klager dat de jaarrekening over 2021 binnen 13 weken na 31 december 2021 moest zijn opgesteld. Klager stelt dat in strijd hiermee de jaarrekening 2021 op 23 mei 2022 is opgesteld. Klager heeft zijn standpunt aan de hand van de geschiedenis van artikel 26 van de (ingetrokken) Wet op de Registeraccountants (Wra) als volgt toegelicht. Artikel 26 Wra komt vrijwel geheel overeen met het huidige artikel 29 Wab. Zowel in lid 2 als in lid 3 van artikel 26 Wra werd over een rapport van een accountant gesproken en dat begrip is in 1986 vervangen door verslag in lid 2 en door verklaring in lid 3 Wra. Daarmee is inhoudelijk geen wijziging beoogd, aldus klager.

5.8.2. Ook stelt klager zich op het standpunt dat de jaarrekening 2021 ten onrechte niet is gedateerd en ondertekend en dat het besluit van het bestuur tot het opstellen van de jaarrekening ten onrechte niet is genotuleerd.

5.8.3. De Accountantskamer overweegt het volgende. De leden 2 en 3 van artikel 29 Wab luiden:

‘2 De accountant, bedoeld in het eerste lid, brengt binnen dertien weken na afloop van het betrokken boekjaar een verslag uit aan het bestuur.

3 Binnen zes maanden na afloop van het boekjaar doet het bestuur aan de ledenvergadering rekening en verantwoording over zijn in het boekjaar gevoerde bestuur, onder overlegging van een balans en staat van baten en lasten met toelichting en met een verklaring van een accountant daarover. De balans, de staat van baten en lasten, de toelichting en de verklaring worden door het bestuur, ten minste twee weken vóór behandeling daarvan door de ledenvergadering, aan de leden

toegezonden.’

5.8.4. Het standpunt van klager is gebaseerd op het (impliciete) uitgangspunt dat het begrip rapport in lid 2 en lid 3 van artikel 26 Wra op hetzelfde document van de accountant betrekking had en dat de betekenis ervan bepalend is voor de uitleg van de begrippen verslag en verklaring in artikel 29 Wab. De Accountantskamer overweegt dat de vervanging in 1986 van het begrip rapport in lid 2 en lid 3 van artikel 26 Wra door verslag respectievelijk verklaring erop wijst, dat er verschil in betekenis is tussen deze begrippen en ook dat niet zonder meer kan worden aangenomen dat het begrip rapport in lid 2 en lid 3 van artikel 26 Wra op hetzelfde document betrekking had. Het zou anders voor de hand hebben gelegen dat het begrip rapport in 1986 door één begrip was vervangen. De Accountantskamer overweegt in dit verband verder dat per 1 januari 1984 titel 8 (nu titel 9) van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (BW) is ingevoerd. Vanaf die datum staat in lid 4 van artikel 2:393 BW, dat tot deze titel behoort, dat de accountant verslag uitbrengt aan de raad van commissarissen en het bestuur en in lid 5 dat de accountant de uitslag van zijn onderzoek weergeeft in een verklaring. Het ligt voor de hand om aan te nemen dat de wetgever in 1986 artikel 26 Wra aan deze begrippen heeft aangepast, opdat artikel 26 Wra en artikel 2:393 BW dezelfde begrippen zouden bevatten. Tussen het begrip verslag in lid 4 en het begrip verklaring in lid 5 van artikel 2:393 BW bestaat verschil in betekenis. Kort gezegd: het verslag is het document van een accountant bestemd voor het management en het toezichthoudend orgaan en de verklaring is de verklaring van een accountant bij de jaarrekening naar aanleiding van de controle van de jaarrekening.

5.8.5. De Accountantskamer is op grond van deze overwegingen van oordeel dat de uitleg van artikel 29 Wab die het bestuur in haar brief van 19 september 2022 aan klager heeft gegeven aanvaardbaar is. Die uitleg komt erop neer dat er betekenisverschil is tussen de begrippen verslag en verklaring in artikel 29 Wab en dat de jaarrekening dus niet binnen 13 weken na afloop van het boekjaar moet zijn opgesteld, wel binnen zes maanden erna. Vast staat dat de jaarrekening binnen de termijn van zes maanden, op 23 mei 2022, is opgesteld. Dit betekent dat het verwijt dat de jaarrekening 2021 te laat is opgesteld niet slaagt.

5.8.6. Ten aanzien van de stelling van klager dat het besluit tot het opstellen van de jaarrekening niet is genotuleerd en dat de jaarrekening niet is gedateerd en ondertekend, overweegt de Accountantskamer dat de NBA een openbaar lichaam is in de zin van artikel 134 Grondwet. De verplichtingen met betrekking tot de jaarrekening van een openbaar lichaam volgen niet uit Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, maar uit de van toepassing zijnde bijzondere wet, in dit geval de Wab. De Wab schrijft niet voor dat de jaarrekening gedateerd en ondertekend moet worden en dat een besluit tot het opstellen van de jaarrekening genotuleerd moet worden, voor zover daartoe al een besluit genomen zou moeten worden, omdat uit artikel 29 lid 3 Wab al volgt dat jaarlijks een jaarrekening moet worden opgesteld. Daartoe is een besluit van het bestuur niet nodig.

5.8.7. Klachtonderdeel d is ongegrond.

Conclusie

5.9. De klacht is ongegrond.

6. De beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht ongegrond.

Aldus beslist door mr. C.H. de Haan, voorzitter, mr. I.F. Clement en mr. S.P. Pompe (rechterlijke leden) en mr. drs. J.B. Backhuijs RA en A.M. Janssen AA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. A. van der Weij, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 26 mei 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.