

Uitspraken 2005

De volledige teksten van de uitspraken van de Raad van Tucht en het College van Beroep voor het bedrijfsleven zijn tegen kopieerkosten te bestellen bij de NIVRA-bibliotheek, fax 020-3010321, e-mail bibliotheek@nivra.nl. U kunt zich ook abonneren op de uitgave Jurisprudentie Tuchtrechtspraak door schriftelijke opgave aan de abonnementenadministratie van het NIVRA.

De geanonimiseerde volledige teksten van de in 'de Accountant' gepubliceerde uitspraken worden dan, evenals de volledige teksten van de niet-gepubliceerde samenvattingen, automatisch toegezonden. Abonnementen kunnen elke maand ingaan. De abonnementsprijs bedraagt € 57 voor een periode van twaalf maanden. Niet gepubliceerde samenvattingen van de uitspraken kunt u vinden op www.nivra.nl.

29 Raad van Tucht Amsterdam – JT 2005-29

Klachten over de inhoud van beslissingen van een arbitraal college alsmede de wijze waarop een dergelijk college haar werkzaamheden uitvoert behoren niet tot de bevoegdheid van de Raad van Tucht

Betrokken registeraccountant is als één van drie arbiters benoemd in een geschil tussen de vennoten van ABC. Arbiters hebben krachtens de hen verleende opdracht arbitrale tussenvonnissen gewezen gevolgd door hun eindbeslissing. Klager, een van de vennoten, maakt betrokkene verwijten die verband houden met de inhoud en de totstandkoming van de beslissing.

Met betrekking tot de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Raad van Tucht als volgt. Vooropgesteld moet worden dat de beoordeling van de inhoud van beslissingen van een arbitraal college of van de wijze waarop een dergelijk college haar werkzaamheden heeft verricht, niet behoort tot de bevoegdheid van de raad. De partij die het geschil waarin hij is betrokken ter beslissing aan een arbitraal college heeft voorgelegd en die zich met enige beslissing van die arbiters niet kan verenigen, of zich met de wijze van totstandkoming van

een beslissing van die arbiters niet kan verenigen, staat gelet op artikel 1064 van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering slechts de weg naar de burgerlijke rechter open. Op dit uitgangspunt kan, uitzonderlijke omstandigheden die in het onderhavige geval gesteld noch aannemelijk zijn geworden daargelaten, geen inbreuk worden gemaakt doordat een partij bij een arbitrageovereenkomst haar klachten tegen de inhoud van vonnissen of de wijze waarop deze tot stand zijn gekomen gieten in de vorm van een klacht tegen een registeraccountant die een van de bij de arbitrageovereenkomst benoemde arbiters is. Het karakter van de werkzaamheden van arbiters brengt voorts mee dat de werkzaamheden die een registeraccountant als lid van zo een college verricht, niet kunnen worden aangemerkt als te zijn verricht in de hoedanigheid van openbaar accountant in de zin van de GBR-1994. De tuchtrechtelijke beoordeling van zulke werkzaamheden is ingevolge het bepaalde in artikel 4 GBR-1994 mitsdien beperkt tot de vraag of er sprake is van gedragingen, die aan de betrokkene persoonlijk kunnen worden toegeschreven, welke schadelijk zijn voor de eer van de stand der registeraccountants zoals bedoeld in artikel 5 GBR-1994. De klacht waarin telkens wordt geklaagd over de inhoud dan wel de wijze van totstandkomen van beslissingen van arbiters stuiten af op hetgeen hiervoor is overwogen. De Raad van Tucht verklaart de klacht ongegrond.

30 Raad van Tucht Amsterdam en College van Beroep voor het bedrijfsleven – JT 2005-30

Comptabiliteitsvoorschriften, jaarrekening gemeente, ne bis in idem

Klager woont in W. Het College van Burgemeester en Wethouders van de gemeente W heeft de jaarrekeningen van de gemeente over 1996 tot en met 2000 aan de gemeenteraad van W aangeboden. Bedoelde jaarrekeningen waren alle voorzien van een goedkeurende verklaring van betrokkene X RA.

De klacht luidt samengevat als volgt.

Betrokkene heeft ten onrechte goedkeurende verklaringen verstrekt bij de jaarrekeningen 1996 tot en met 2000 van de gemeente W.

De raad oordeelt als volgt. Klager heeft inzake de jaarrekening 1996 van de gemeente W een identieke klacht ingediend bij de raad. Bedoelde klacht is bij uitspraak van de raad van 6 april 1999 ongegrond verklaard. Het college heeft op 4 juli 2000 (JT 2001-03) het door klager tegen laatstgenoemde uitspraak ingestelde beroep verworpen. De huidige klacht wijkt niet wezenlijk af van de in 1998 door klager ingediende klacht, met dien verstande dat het thans de jaarrekeningen 1996 tot en met 2000 betreft. Met betrokkene is de raad van mening dat betrokkene niet een tweede maal kan worden vervolgd wegens een feit waarover reeds onherroepelijk is beslist. De raad verklaart de klacht ongegrond.

Klager is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. In zijn uitspraak van 10 juli 2001 (JT 2001-41) heeft het college met verwijzing naar het beginsel van ne bis in idem geoordeeld dat, indien over het handelen van een accountant naar aanleiding van een eerdere klacht een rechtens onaantastbare tuchtrechtelijke eindbeslissing is gegeven, deze accountant ter zake van dat handelen niet andermaal door de tuchtrechter kan worden berecht. Het betoog van klager dat de eerdere beslissingen van de tuchtrechter fundamenteel onjuist zijn en dat daarin niet op alle aspecten van zijn klacht van 15 augustus 1998 is ingegaan, leidt het college niet tot een andere slotsom. In de eerdere tuchtprocedure is een inhoudelijk oordeel gegeven over de vaktechnische kwestie die klager in zijn klacht van 16 juli 2001 opnieuw aan de orde heeft gesteld, te weten de vraag of verschillende jaarrekeningen van de gemeente W al dan niet het op grond van de toepasselijke regelgeving, in het bijzonder het Besluit Comptabiliteitsvoorschriften 1995, en maatschappelijke normen vereiste inzicht geven in alle baten en lasten van deze gemeente en of bij deze jaarrekeningen al dan niet een goedkeurende verklaring mocht worden afgegeven. Het door klager indienen van een klacht over gedragingen die in wezen niet verschillen van de gedraging waarover de tuchtrechter naar aanleiding van de eerdere klacht van klager reeds in hoogste instantie heeft geoordeeld,

kan worden aangemerkt als een verkapte poging tot het instellen van beroep tegen dan wel het indienen van een verzoek om herziening van de onherroepelijke beslissing van de tuchtrechter. Hiervoor is het in de Wet RA verankerde klachtrecht niet bedoeld, zeker niet nu aan de nieuwe klacht geen wezenlijk andere feiten, omstandigheden of argumenten ten grondslag zijn gelegd en nog minder nu de nieuwe klacht tegen dezelfde accountant is ingediend. Het vorenoverwogene leidt het college de slotsom dat de Raad van Tucht de onderhavige klacht, ook voor zover deze betrekking heeft op de jaarrekeningen 1997, 1998, 1999 en 2000 van de gemeente W, terecht niet inhoudelijk heeft beoordeeld. Al hetgeen klager verder nog heeft aangevoerd, stuit hierop af. Het college verwerpt het beroep.

31 Raad van Tucht Amsterdam en College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2005-31

Artikelen 5 en 17 lid 4 GBR-1994 comptabiliteitsvoorschriften, jaarrekening provincie, saldo baten en lasten

De betrokken registeraccountant Z heeft de jaarrekeningen van de provincie E over 1999 en 2000 van een goedkeurende accountantsverklaring voorzien.

De klacht van klager A luidt samengevat als volgt. Betrokkene heeft de eer van de stand geschonden en de artikelen 5 en 17 lid 4 GBR-1994 nu betrokkene bij de jaarrekeningen over 1999 en 2000 van de provincie E ten onrechte een goedkeurende verklaring zou hebben gegeven. In de rekening van baten en lasten ontbreken baten en lasten, die rechtstreeks zijn toegevoegd of onttrokken aan het eigen vermogen, en in de rekening van baten en lasten wordt het saldo van alle baten en lasten niet genoemd terwijl de comptabiliteitsvoorschriften dit expliciet en dus uitdrukkelijk voorschrijven. Het buiten de rekening van baten en lasten laten van baten en lasten is in strijd met normen, die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar worden beschouwd, en dus in strijd met de comptabiliteitsvoorschriften, die voorschrijven dat een jaarrekening aan deze normen voldoen.

De raad oordeelt als volgt. De vermelde klachtonderdelen lenen zich voor een gezamenlijke behandeling. Klager voert aan dat het als saldo van de rekening van baten en lasten gepresenteerde bedrag misleidend is omdat er baten en lasten buiten om de rekening zijn geleid door deze rechtstreeks aan het eigen vermogen toe te voegen of te onttrekken. Klager wijst in dit verband op jurisprudentie van de Ondernemingskamer van het Gerechtshof te Amsterdam en Richtlijn 2.41.2 van de Raad voor de Jaarverslaggeving. Zoals het College van Beroep voor het bedrijfsleven (JT 2001-3) heeft overwogen, wijst de raad er in dit geding op dat de regels inzake jaarrekening en jaarverslag, neergelegd in titel 9 van Boek 2 BW, volgens artikel 2:360 BW van toepassing zijn op andere rechtspersonen dan provincies en gemeenten. Het Besluit Comptabiliteitsvoorschriften 1995 (CV) voorziet onder meer voor provincies en gemeenten in zelfstandige regels voor de financiële verslaggeving. Mede gelet op de verschillen in doelstelling tussen de financiële verslaggeving door ondernemingen enerzijds en door overheden anderzijds, is voor de uitleg van de comptabiliteitsvoorschriften de uitleg van overeenkomstige begrippen en bepalingen uit het BW niet zonder meer doorslaggevend. Om dezelfde reden zijn ook de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving niet (zonder meer) van toepassing op jaarverslaggeving door provincies en gemeenten. Voor het andersluidende standpunt van klager zijn geen aanknopingspunten te vinden in de comptabiliteitsvoorschriften. In artikel 3 CV is bepaald dat de begroting, de meerjarenraming, de jaarrekening en de toelichtingen volgens nor- ►

Annotatie bij JT 2005-30

In deze zaak is klager zeer hardnekkig geweest. Uit de uitspraak van het College van Beroep voor het bedrijfsleven, doch niet uit bijgaande samenvatting, blijkt dat hij zelfs - vergeefs - gepoogd heeft de voorzitter van het college te wraken.

Voorts klaagt hij ten tweede male over de jaarrekening 1996 van de gemeente, waarbij hij betoogt dat bij de behandeling van de eerste tuchtklacht niet alle aspecten zijn behandeld. Deze tweede klacht stuit af op het beginsel van 'ne bis in idem'; dit ligt in lijn met eerdere uitspraken (bijvoorbeeld JT 2004-63) waarin is vastgesteld dat niet opnieuw kan worden geklaagd over hetzelfde feitencomplex.

Ten aanzien van de overige jaarrekeningen stelt het college vast dat de klacht niet inhoudelijk afwijkt van die over de jaarrekening 1996. Het college oordeelt dat het doel van de tuchtrechtspraak, het weren en beteugelen van mislagen in de uitoefening van het beroep, niet gediend wordt met de behandeling van dezelfde klacht over andere jaarrekeningen. Ook lijkt het college impliciet te verwijzen naar het vertrouwensbeginsel waar het stelt dat een registeraccountant niet nodeloos met zulk een tuchtklacht behoort te worden geconfronteerd. Het college ziet de klacht als een verkapte poging tot het instellen van hoger beroep, waarin het tuchtrecht niet voorziet.

De hardnekkigheid van klager heeft dus duidelijkheid opgeleverd, zij het niet in de door hem gewenste zin.

Hans Blokdijk

men, die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar worden beschouwd, een zodanig inzicht moeten geven dat een verantwoord oordeel kan worden gevormd over de financiële positie en over de baten en de lasten. In de toelichting op dit artikel valt onder meer te lezen dat het begrip aanvaardbaar in het maatschappelijk verkeer primair moet worden opgevat als datgene wat gebruikelijk is bij provincies en gemeenten en secundair ruimer kan worden geïnterpreteerd. Door klager is niet weersproken dat het binnen de provinciale en gemeentelijke verslaggeving niet ongebruikelijk is dat bedragen rechtstreeks aan reserves worden toegevoegd dan wel onttrokken en zodoende buiten de rekening van baten en lasten worden gehouden. Het door klager gedane beroep op artikel 27 CV berust op een onjuiste uitleg van deze bepaling en kan daarom niet slagen. Artikel 27 CV bepaalt dat de rekening van baten en lasten en de toelichting getrouw, duidelijk en stelselmatig de omvang van alle baten en alle lasten, alsmede het saldo daarvan, weergeven. Anders dan klager meent, mag bij

de beoordeling of een en ander op juiste wijze is weergegeven, de toelichting niet buiten beschouwing worden gelaten. Betrokkene heeft gemotiveerd aangevoerd dat de toelichtingen op de reserves duidelijk zijn en dat de mutaties aangaande de reserves toereikend zijn toegelicht. In de rekening van baten en lasten en de toelichting daarop zijn alle baten en alle lasten weergegeven, aldus betrokkene. Daartegenover heeft klager zijn verwijt niet nader toegelicht, zodat niet aannemelijk is geworden dat het voorschrift van artikel 27 CV niet zou zijn nageleefd. Uit het voorgaande volgt dat de vermelde klachtonderdelen geen doel treffen. Nu klager ook overigens onvoldoende heeft gesteld waaruit volgt dat betrokkene tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld, faalt de klacht in al haar onderdelen. De raad verklaart de klacht ongegrond.

Klager is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Het college stelt vast dat klager op 15 augustus 1998 bij de raad een klacht tegen

X RA heeft ingediend over het afgeven van een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening 1996 van de gemeente W. Bij beslissing van 6 april 1999 heeft de raad deze klacht ongegrond verklaard. Bij uitspraak van 4 juli 2000 (JT 2001-03) heeft het college het beroep van klager verworpen. Betrokkene Z stelt zich op het standpunt dat de onderhavige klacht geen wezenlijke andere aspecten bevat dan de klacht van 15 augustus 1998 tegen X. Naar het oordeel van het college laat vergelijking van het klaagschrift van 16 mei 2002 met het klaagschrift van 15 augustus 1998 geen andere conclusie toedan dat het standpunt van Z juist is. De verwijzing door klager ter zitting van 22 april 2004 naar een artikel van prof. dr. J.H. Blokdijk RA in het tijdschrift Overheidsmanagement (editie maart 2004, pagina 86) leidt niet tot een andere slotsom. Dit artikel, dat zich overigens niet bij de gedingstukken bevindt, biedt geen aanknopingspunt voor het oordeel dat sprake zou zijn van gewijzigde inzichten als hiervoor bedoeld. Voor zover klager beoogt met deze verwijzing steun te vinden voor zijn opvatting dat kritiek op de in geding zijnde wijze van jaarverslaglegging mogelijk is, wijst het college erop dat de Raad van Tucht in zijn beslissing van 6 april 1999 (JT 2001-03) op de (eerste) klacht van klager tegen X naar het oordeel van het college terecht heeft overwogen dat, ook al kan klager worden toegegeven dat vanuit wetenschappelijke opvattingen inzake jaarverslaglegging kritiek op de (inmiddels gewijzigde) regelgeving met betrekking tot de jaarrekening van een publiekrechtelijk lichaam in redelijkheid tot de mogelijkheden behoort, X er geen tuchtrechtelijk verwijt van valt te maken dat hij zich geeft gebaseerd op die regelgeving. Het betoog van klager dat de eerdere beslissingen van de tuchtrechter fundamenteel onjuist zijn en dat daarin niet op alle aspecten van zijn klacht van 15 augustus 1998 tegen X is ingegaan, leidt het college niet tot een andere slotsom. In de eerdere tuchtprocedure (JT 2001-03) is een inhoudelijk oordeel gegeven over de vaktechnische kwestie die klager in zijn klacht van 24 januari 2002 opnieuw aan de orde heeft gesteld, te weten de vraag of de jaarrekening van in dit geval de provincie E al dan niet het op grond van de toepasselijke regelgeving, in het bijzonder het Besluit Comptabiliteitsvoorschriften 1995, en maatschappelijke normen vereiste inzicht geeft in alle baten en lasten van deze provincie en of bij deze jaarrekening al dan niet een goedkeurende verklaring mocht worden afgegeven. Het college verworpt het beroep.

Annotatie bij JT 2005-31 en 32

Alvorens in te gaan op de procedurele kanten van de zaak, eerst enige beschouwingen over de inhoudelijke aspecten. De klachten betreffen de verklaringen bij de jaarrekeningen van een provincie respectievelijk een gemeente, maar betreffen veeleer de inhoud van de jaarrekeningen dan de controle daarvan. Voor bezwaren tegen jaarrekeningen van lagere overheden bestaat echter geen equivalent van de Ondernemingskamer; een klager staat dus geen andere weg open dan een gang naar de tuchtrechter voor accountants. Dit lijkt mij een gebrek in het huidige rechtsbestel.

Opvallend is dat het begrip 'aanvaardbaar in het maatschappelijk verkeer' in de comptabiliteitsvoorschriften primair moet worden opgevat als datgene wat gebruikelijk is bij provincies en gemeenten. Daarmee wordt primair het belang gediend van de opstellers van de jaarrekeningen, niet van de gebruikers (volksvertegenwoordigers en burgers). Een 'verantwoord inzicht' is toch wat gebruikers zich moeten kunnen verwerven!

In beide gevallen hebben betrokkenen kennelijk met succes betoogd dat de mutaties in de reserves adequaat zijn toegelicht. In mijn persoonlijke ervaring is dat wel eens anders: het is menigmaal ondoenlijk een specificatie van het verschil tussen de begin- en de eindstand van het eigen vermogen te reconstrueren. Mij is ten minste één geval bekend waarin belanghebbende volksvertegenwoordigers die om die specificatie vroegen, nul op rekest kregen.

In de uitspraken van het College van Beroep voor het bedrijfsleven wordt een artikel van mijn hand genoemd. Dit betreft echter niet de comptabiliteitsvoorschriften 1995 maar het in 2004 ingevoerde, vervangende Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten.

Daarin wordt slechts ten dele in vorengenoemde bezwaren voorzien.

Al met al acht ik de klachten begrijpelijk; het rechtsgevoel wordt niet bevredigd. De Raad van Tucht heeft de klachten dan ook inhoudelijk behandeld. Het college heeft echter geoordeeld dat dit niet nodig zou zijn geweest, met dezelfde argumentatie als in JT 2005-30 (zie mijn annotatie daarbij). Deze redenering is ook van toepassing verklaard op klachten betreffende andere jaarrekeningen dan waarover eerder is geklaagd. Dit lijkt mij een verbreding van het 'ne bis in idem'-beginsel.

Hans Blokdijk

Uitspraak JT 2005-32 is bijna gelijk aan JT 2005-31.

33 Raad van Tucht Amsterdam en College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2005-33

Artikel 5 en 17 lid 4 GBR-1994, comptabiliteitsvoorschriften, jaarrekening provincie

Betrokkene Y heeft de jaarrekening van de provincie C over 2000 van een accountantsverklaring voorzien.

De klacht van klager A luidt samengevat als volgt. Betrokkene heeft de eer van de stand geschonden en de artikelen 5 en 17 lid 4 GBR-1994 nu betrokkene bij de jaarrekening over 2000 van de provincie C ten onrechte een goedkeurende verklaring heeft gegeven. In de rekening van baten en lasten ontbreken baten en lasten, die rechtstreeks zijn toegevoegd of onttrokken aan het eigen vermogen, en in de rekening van baten en lasten wordt het saldo van alle baten en lasten niet genoemd terwijl de comptabiliteitsvoorschriften dit expliciet en dus uitdrukkelijk voorschrijven. Het buiten de rekening van baten en lasten laten van baten en lasten is in strijd met normen, die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar worden beschouwd, en dus in strijd met de comptabiliteitsvoorschriften, die voorschrijven dat een jaarrekening aan deze normen voldoen. De raad oordeelt als volgt. Zoals de raad reeds eerder heeft overwogen kan aan klager worden toegegeven dat vanuit wetenschappelijke opvattingen inzake jaarverslaggeving kritiek op de regelgeving met betrekking tot de jaarrekening van een publiekrechtelijk lichaam in redelijkheid tot de mogelijkheden behoort, in het bijzonder daar waar geklaagd wordt dat de rekening van de baten en de lasten onvoldoende inzicht geeft in alle baten en lasten. Zulks laat echter onverlet dat de klachtonderdelen falen op dezelfde gronden als vermeld in de door de raad op 11 februari 2003 uitgesproken beslissingen (onder andere 2005-31 en 32) De raad verklaart de klacht ongegrond.

Klager is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Het college stelt vast dat klager op 15 augustus een 1998 bij de raad een klacht tegen X RA heeft ingediend over het afgeven van een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening 1996 van de gemeente W. Bij beslissing van 6 april 1999 heeft de raad deze klacht ongegrond verklaard.

Bij uitspraak van 4 juli 2000 (JT 2001-03) heeft het college het beroep van klager verworpen. Betrokkene Y stelt zich op het standpunt dat de onderhavige klacht geen wezenlijke andere aspecten bevat dan de klacht van 15 augustus 1998 tegen X. Naar het oordeel van het college laat vergelijking van het klaagschrift van 16 mei 2002 met het klaagschrift van 15 augustus 1998 geen andere conclusie toe dan dat het standpunt van Y juist is. Het betoog van klager dat de eerdere beslissingen van de tuchtrechter fundamenteel onjuist zijn en dat daarin niet op alle aspecten van zijn klacht van 15 augustus 1998 tegen X is ingegaan, leidt het college niet tot een andere slotsom. In de eerdere tuchtprocedure (JT 2001-03) is een inhoudelijk oordeel gegeven over de vaktechnische kwestie die klager in zijn klacht van 16 mei 2002 opnieuw aan de orde heeft gesteld, te weten de vraag of de jaarrekening van in dit geval de provincie C al dan niet het op grond van de toepasselijke regelgeving, in het bijzonder het Besluit Comptabiliteitsvoorschriften 1995, en maatschappelijke normen vereiste inzicht geeft in alle baten en lasten van deze provincie en of bij deze jaarrekening al dan niet een goedkeurende verklaring mocht worden afgegeven. Het college verworpt het beroep.

35 Raad van Tucht Amsterdam en College van Beroep voor het bedrijfsleven - JT 2005-35

Artikel 5 en 17 lid 4 GBR-1994, comptabiliteitsvoorschriften, jaarrekening provincie, saldo baten en lasten

Betrokkenen T en U hebben de jaarrekening van de provincie H over 2000 van een accountantsverklaring voorzien.

De klacht van klager A luidt samengevat als volgt. Betrokkenen hebben de eer van de stand geschonden en de artikelen 5 en 17 lid 4 GBR-1994 nu betrokkenen bij de jaarrekening over 2000 van de provincie H ten onrechte een goedkeurende verklaring hebben gegeven. In de rekening van baten en lasten ontbreken baten en lasten, die rechtstreeks zijn toegevoegd of onttrokken aan het eigen vermogen, en in de rekening van baten en lasten wordt het saldo van alle baten en lasten niet genoemd terwijl de comptabiliteitsvoorschriften dit expliciet en dus uitdrukkelijk voorschrijven. Het buiten de rekening van baten en lasten laten van baten en lasten is in strijd met normen, die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar wor-

den beschouwd, en dus in strijd met de comptabiliteitsvoorschriften, die voorschrijven dat een jaarrekening aan deze normen voldoen. Zoals de raad reeds eerder heeft overwogen kan aan klager worden toegegeven dat vanuit wetenschappelijke opvattingen inzake jaarverslaggeving kritiek op de regelgeving met betrekking tot de jaarrekening van een publiekrechtelijk lichaam in redelijkheid tot de mogelijkheden behoort, in het bijzonder daar waar geklaagd wordt dat de rekening van de baten en de lasten onvoldoende inzicht geeft in alle baten en lasten. Zulks laat echter onverlet dat de klachtonderdelen falen op dezelfde gronden als vermeld in de door de raad op 11 februari 2003 uitgesproken beslissingen (2005-31 en 32) De raad verklaart de klacht ongegrond.

Klager is tegen de uitspraak in beroep gegaan bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Het college stelt vast dat klager op 15 augustus een 1998 bij de raad een klacht tegen X RA heeft ingediend over het afgeven van een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening 1996 van de gemeente W. Bij beslissing van 6 april 1999 heeft de raad deze klacht ongegrond verklaard. Bij uitspraak van 4 juli 2000 (JT 2001-03) heeft het college het beroep van klager verworpen.

Betrokkenen T en U stellen zich op het standpunt dat de onderhavige klacht geen wezenlijke andere aspecten bevat dan de klacht van 15 augustus 1998 tegen X. Naar het oordeel van het college laat vergelijking van het klaagschrift van 19 maart 2002 met het klaagschrift van 15 augustus 1998 geen andere conclusie toe dan dat het standpunt van T en U juist is. Het betoog van klager dat de eerdere beslissingen van de tuchtrechter fundamenteel onjuist zijn en dat daarin niet op alle aspecten van zijn klacht van 15 augustus 1998 tegen X is ingegaan, leidt het college niet tot een andere slotsom. In de eerdere tuchtprocedure (JT 2001-03) is een inhoudelijk oordeel gegeven over de vaktechnische kwestie die klager in zijn klacht van 19 maart 2002 opnieuw aan de orde heeft gesteld, te weten de vraag of de jaarrekening van in dit geval de provincie H al dan niet het op grond van de toepasselijke regelgeving, in het bijzonder het Besluit Comptabiliteitsvoorschriften 1995, en maatschappelijke normen vereiste inzicht geeft in alle baten en lasten van deze provincie en of bij deze jaarrekening al dan niet een goedkeurende verklaring mocht worden afgegeven. Het college verworpt het beroep. ■