COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2010/14 - Bewaring van boeken en verantwoordingsstukken

Advies van 24 september 2010

I. Inleiding
II. Elektronische boekhouding
III. Elektronische facturering
IV. Archivering
V. Plaats van bewaring
A. Ondernemingen naar buitenlands recht: CBN-advies 1/2
B. Belgische ondernemingen

I. Inleiding

Belgische ondernemingen moeten hun boeken bewaren gedurende zeven jaar, te rekenen van de eerste januari van het jaar dat op de afsluiting volgt.[1] Ook de verantwoordingsstukken worden methodisch opgeborgen en zeven jaar bewaard, in origineel of in afschrift. De stukken die niet strekken tot bewijs jegens derden, worden drie jaar bewaard.[2]

Verscheidene Belgische ondernemingen centraliseren de boekhouding van over verschillende landen gespreide zetels op één computersysteem. Aan de Commissie werd in dit verband gevraagd of een Belgische onderneming haar boeken en verantwoordingsstukken in elektronische vorm ook in het buitenland mag bewaren.

II. Elektronische boekhouding

Met ingang van 2005 is het houden van een elektronische boekhouding wettelijk erkend in de Boekhoudwet. Artikel 2 van het koninklijk besluit van 25 januari 2005[3] stelt namelijk als beginsel dat alle wettelijk voorgeschreven boeken ofwel op een papieren drager, ofwel door middel van een geïnformatiseerd systeem mogen worden bijgehouden. De elektronisch gevoerde boekhouding dient uiteraard te voldoen aan de voorwaarden en vereisten gesteld door de Boekhoudwet.

Specifiek betreffende de verplichting tot waarborging van de materiële continuïteit, regelmatigheid en onveranderlijkheid (artikel 7, § 2 Boekhoudwet), bepaalt artikel 5, § 2 van het koninklijk besluit van 12 september 1983 dat de informaticasystemen die worden gebruikt (vb. boekhoudprogramma's) er steeds moeten voor zorgen dat de onderneming haar boekhouding kan voeren in overeenstemming met de wettelijke en reglementaire bepalingen ter zake.[4]

Het komt aan de Commissie voor Boekhoudkundige Normen toe, in overeenstemming met haar wettelijke opdracht – en in het bijzonder met haar rol inzake het bepalen van de beginselen van een regelmatige boekhouding – om deze minimumvereiste te expliciteren en te preciseren, middels adviezen en aanbevelingen, en om deze vereiste te situeren in het breder kader van de organisatie van de boekhouding binnen de onderneming.[5]

III. Elektronische facturering

Artikel 6, eerste lid van de Boekhoudwet bepaalt dat elke boeking geschiedt aan de hand van een gedagtekend verantwoordingsstuk, waarnaar zij moet verwijzen.[6] In boekhoudrechtelijk opzicht vormt de factuur, eens gecontroleerd en aanvaard, het verantwoordingsstuk bij uitstek voor de inkoop- en verkoopverrichtingen en de levering van diensten.[7]

In het licht van de btw-wetgeving is het elektronisch verzenden en ontvangen van facturen in België toegestaan als de ontvanger van de factuur dit aanvaardt[8], en bovendien de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud van de factuur is gewaarborgd.[9] Sedert 1 januari 2010 hebben Belgische ondernemingen de vrijheid om te kiezen hoe ze de authenticiteit en integriteit waarborgen.[10] Daarvoor kunnen ze zowel beroep doen op IT-technische middelen (zoals elektronische handtekeningen of EDI), als op andere oplossingen of procedures, zoals bijvoorbeeld het aansluiten van de factuur met een betaling, een bestelbon, een leveringsbon,...

De Belgische factureringsregels zijn slechts van toepassing op handelingen die in België plaatsvinden. Op Europees niveau werd recent de Richtlijn 2010/45/EU van de Raad van 13 juli 2010 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG[11] betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wat de factureringsregels betreft, aangenomen. Deze richtlijn beoogt een afschaffing van de formele vereisten en een maximale harmonisatie, hetgeen concreet inhoudt dat de lidstaten geen andere factureringsverplichtingen of

formaliteiten kunnen opleggen dan wat in de btw-richtlijn staat. De hoofddoelstelling van de richtlijn is de gelijke behandeling van papieren en elektronische facturen.[12] Tegen uiterlijk 1 januari 2013 dienen de 27 lidstaten hun wetgeving aangepast te hebben.

IV. Archivering

Artikel 9, lid 2 van het koninklijk besluit van 12 september 1983 vermeldt inzake bewaring van boekhoudstukken uitdrukkelijk dat de gekozen drager zowel de onveranderlijkheid als de toegankelijkheid van de gegevens moet garanderen gedurende de bewaartermijn.

Wordt de boekhouding elektronisch gevoerd, dan houdt dit in dat de onderneming niet alleen de bestanden met de boeken en de verantwoordingsstukken moet bijhouden, maar ook de programma's en systemen waarmee deze bestanden kunnen gelezen worden, en dit gedurende deze minimale bewaartermijn. Elke boekhoudstaat moet immers gedurende de minimale bewaartermijn kunnen worden voorgelegd en herafgedrukt.[13]

Verantwoordingsstukken worden bewaard in origineel of in afschrift.[14] Deze laatste mogelijkheid impliceert dat volgens het Belgisch boekhoudrecht de bewaring van verantwoordingsstukken ook op elektronische wijze kan plaatsvinden.

Zowel voor de elektronische als voor de papieren facturen, geldt op fiscaal vlak dat bedrijven moeten kunnen aantonen dat gedurende de archiveringstermijn niet is geraakt aan de authenticiteit[15] en integriteit[16] van de verzonden of ontvangen facturen.[17]

V. Plaats van bewaring

A. Ondernemingen naar buitenlands recht: CBN-advies 1/2

Luidens artikel 1, tweede lid van de Boekhoudwet dienen de boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken met betrekking tot de bijkantoren en centra van werkzaamheden in België van buitenlandse ondernemingen in België te worden bewaard. Deze verplichting verzet er zich echter niet tegen dat de boekhouding van over verscheidene landen gespreide zetels van buitenlandse ondernemingen wordt gevoerd op een computer in het buitenland.[18] Naar de mening van de Commissie heeft de wetgever namelijk niet de verplichting willen opleggen dat de materiële verrichtingen voor het inschrijven en verwerken van de gegevens in België geschieden, maar wel dat de boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken van de centra van werkzaamheden en bijkantoren in België van de buitenlandse ondernemingen in België rechtstreeks toegankelijk zijn en er dus worden bewaard hetzij in origineel, hetzij in afschrift.

B. Belgische ondernemingen

De Boekhoudwet omvat geen specifieke verwijzing naar de plaats van bewaring van de boeken en verantwoordingsstukken. De Commissie is evenwel van mening dat hierdoor geen bezwaar kan bestaan tegen het centraliseren van de boekhouding op één computer in het buitenland. De Boekhoudwet schrijft immers nergens expliciet voor dat de materiële verrichtingen voor het inschrijven en verwerken van de gegevens in België plaats moeten vinden.

De Commissie is bovendien van mening dat Belgische ondernemingen hun boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken kunnen bewaren in het buitenland, op voorwaarde dat gebruik wordt gemaakt van een archiveringsmethode die volledige on-line toegang op de bedrijfszetel in België voorziet. Op die manier voldoet de onderneming aan de eerder door de Commissie vooropgestelde principes van rechtstreekse toegankelijkheid en leesbaarheid gedurende de bewaringstermijn.

De Commissie wenst nadruk te leggen op de verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan van de onderneming om de nodige maatregelen te treffen, teneinde de toegankelijkheid van de gegevens te garanderen gedurende de bewaartermijn.

---

1 Artikel 8, § 2 wet van 17 juli 1975 (hierna Boekhoudwet).

2 Artikel 6, 4de lid Boekhoudwet. Met betrekking tot de bewaring van de verantwoordingsstukken bracht de Commissie reeds een advies uit, nl. CBN-advies 6/1 "Bewaring van de verantwoordingsstukken", Bulletin CBN, nr. 8, april 1981, 7.

3 Koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen, het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningstelsel en het koninklijk besluit van 16 juni 1994 tot vaststelling van de bijdrage van de ondernemingen in de werkingskosten van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen, BS 7 februari 2005.

4 Artikel 5, § 2 koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen, ingevoegd door artikel 2, § 2 van het koninklijk besluit van 25 januari 2005.

5 Verslag aan de Koning bij het koninklijk besluit van 25 januari 2005.

6 Slechts gekoppeld aan het verantwoordingsstuk is een boeking verantwoord naar aard, datum en bedrag, evenals ten aanzien van de tegenpartij, dienst of persoon, die de verrichting uitvoert.

7 CBN-advies 174/1 "Beginselen van een regelmatige boekhouding", Bulletin CBN, nr. 38, februari 1997, 2-32.

8 Artikel 1, § 2 koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over toegevoegde waarde.

9 Artikel 60, § 3 Btw-wetboek.

10 Met de schrapping van § 3 en § 4 van het KB nr. 1, bij koninklijk besluit van 15 december 2009, werden de regels rond het verzenden en

ontvangen van elektronische facturen gevoelig vereenvoudigd.

11 Hierna: de btw-richtlijn.

12 Zie overweging 8 van Richtlijn 2010/45/EU van 13 juli 2010. Het nieuwe artikel 232 van de btw-richtlijn luidt als volgt: “The use of an electronic invoice shall be subject to acceptance by the recipient”.

13 Artikel 9 koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen.

14 Artikel 6, 4de lid Boekhoudwet.

15 Onder “authenticiteit van de herkomst” wordt in het nieuwe artikel 233 van de btw-richtlijn verstaan het waarborgen van de identiteit van degene die de goederenlevering of de dienst heeft verricht of van degene die de factuur heeft uitgereikt.

16 Onder “integriteit van de inhoud” wordt in het nieuwe artikel 233 van de btw-richtlijn verstaan dat de krachtens deze richtlijn voorgeschreven inhoud geen wijzigingen heeft ondergaan.

17 Artikel 60, § 3 Wetboek btw. Ook de btw-richtlijn stelt in artikel 233, lid 1 met betrekking tot de bewaring van facturen, dat de authenticiteit van de herkomst, de integriteit van de inhoud, en de leesbaarheid van de factuur, op papier of in elektronisch formaat, vanaf het tijdstip waarop de factuur wordt uitgereikt tot het einde van de bewaartermijn moet worden gewaarborgd.

18 CBN-advies 1/2 “Ondernemingen naar buitenlands recht – Houden en bewaren in België van de boeken, rekeningen en verantwoordingsstukken”, Bulletin CBN, nr. 1, augustus 1977, 8.