COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2009/4 - Model van ongesplitst dagboek zoals bedoeld in artikel 2 van het koninklijk besluit van 26 juni 2003 betreffende de vereenvoudigde boekhouding van bepaalde VZW's, stichtingen en IVZW's

Advies van 11 februari 2009

A. INLEIDING

Met het koninklijk besluit van 15 september 2006 tot wijziging van het koninklijk besluit van 26 juni 2003 betreffende de vereenvoudigde boekhouding van bepaalde verenigingen zonder winstoogmerk, stichtingen en internationale verenigingen zonder winstoogmerk, werd in artikel 2 en in bijlage A het woord "minimaal" geschrapt. Tevens werd artikel 3 van het besluit in die zin gewijzigd, dat het ongesplitste dagboek mag worden gehouden door middel van geïnformatiseerde systemen, op voorwaarde dat de voor het bewaren gebruikte drager de onveranderlijkheid en de toegankelijkheid van de gegevens die erin geregistreerd zijn, gedurende 10 jaar verzekert. Terloops wordt erop gewezen dat het woord "minimaal" niet is geschrapt in de artikelen 12[1] en 13[2], noch in de bijlagen B en C van het besluit.

De vragen die hieromtrent werden gesteld, kwamen erop neer te weten of, enerzijds, de schrapping van het woord "minimaal" in artikel 2 en bijlage A, en de handhaving daarvan in artikel 12 en 13 en bijlage B en C, geen tegenstrijdigheid vormen, en anderzijds, of een ongesplitst dagboek met behulp van een Excel-spreadsheet mag worden gehouden.

B. SCHRAPPING VAN HET WOORD « MINIMAAL » IN ARTIKEL 2 EN BIJLAGE A VAN HET BESLUIT

Ingevolge de wijzigingen die met het voornoemde koninklijk besluit van 15 september 2006 zijn aangebracht, worden "de verrichtingen die betrekking hebben op mutaties in contant geld of op rekeningen [...] zonder vertraging, getrouw en volledig en naar tijdsorde ingeschreven in een ongesplitst dagboek volgens het model uit bijlage A bij dit besluit" (artikel 2 van het koninklijk besluit van 26 juni 2003), waarbij dit model niet langer "minimaal" wordt genoemd.

Met deze wijziging is gevolg gegeven aan een aantal concrete vragen in verband met de voorstelling en de indeling van het ongesplitste dagboek. Vroeger waren - als gevolg van de toevoeging van het woord "minimaal" - de mogelijkheden beperkt om het model van een ongesplitst dagboek zoals opgenomen in bijlage A, aan te passen om het te doen aansluiten bij de noden van de vereniging; het mocht enkel complexer worden gemaakt. Talrijke kleine verenigingen gebruiken dit model echter maar gedeeltelijk, want verschillende kolommen zijn hoegenaamd niet dienstig voor het voeren van de boekhouding van die verenigingen.

De schrapping van het woord « minimaal » in artikel 2 en bijlage A van het besluit biedt, naar het advies van de Commissie, meer soepelheid omdat zo de mogelijkheid ontstaat om het ongesplitste dagboek niet alleen complexer maar ook eenvoudiger te maken, zoals bij voorbeeld door de kolommen weg te laten die voor het voeren van de boekhouding van die verenigingen helemaal niet dienstig zijn.

Die wijziging strookt overigens met het Verslag aan de Koning dat het voornoemde koninklijk besluit van 26 juni 2003 voorafgaat. Dit verslag stelt inderdaad dat het ongesplitste dagboek "kan en moet [...] in vele gevallen worden aangepast opdat de boekhouding zou aangepast zijn aan de aard en de omvang van de activiteiten van de vereniging of de stichting", zolang het dagboek beperkt is tot "de registratie van de verrichtingen met betrekking tot de mutaties in contant geld of op de rekeningen en aldus het voor die verenigingen en de stichtingen vastgestelde basisbeginsel in acht neemt". De wijziging die met het besluit van 15 september 2006 wordt ingevoerd, is dus wel degelijk in overeenstemming met de geest van het koninklijk besluit van 26 juni 2003.

Wat de handhaving betreft van het woord "minimaal" in artikel 12 en 13 alsook in bijlage B en C van het besluit, die handhaving is verantwoord gelet op de specifieke aard van de staat van inkomsten en uitgaven (bijlage B bij het besluit) en van de toelichting met onder andere de vermogensstaat (bijlage C bij het besluit). Deze bijlagen horen bij de jaarrekening die een andere finaliteit heeft dan het ongesplitste dagboek. De jaarrekening moet immers door de betrokken verenigingen en stichtingen openbaar worden gemaakt. De handhaving van het woord "minimaal" heeft tot doel duidelijke, betrouwbare en vergelijkbare jaarrekeningen voor te stellen. Het feit dat bepaalde jaarrekeningposten leeg kunnen blijven, betekent niet dat zij zouden mogen worden weggelaten, want voor een lezer van die financiële staten is die informatie in se pertinent.

Naar het oordeel van de Commissie vormen de weglating van het woord "minimaal" in artikel 2 (en bijlage A) van het besluit van 26 juni 2003 en het behoud daarvan in artikel 12 en 13 (alsook in bijlage B en C) geen tegenstrijdigheid.

C. HET ONGESPLITSTE DAGBOEK HOUDEN DOOR MIDDEL VAN GEINFORMATISEERDE SYSTEMEN

Met het koninklijk besluit van 15 september 2006 tot wijziging van het koninklijk besluit van 26 juni 2003 betreffende de vereenvoudigde boekhouding van bepaalde verenigingen zonder winstoogmerk, stichtingen en internationale verenigingen zonder winstoogmerk werd artikel 3 van het besluit in die zin gewijzigd, dat het ongesplitste dagboek mag worden gehouden door middel van geïnformatiseerde systemen, op voorwaarde dat de voor het bewaren gebruikte drager de onveranderlijkheid en de toegankelijkheid van de gegevens die erin geregistreerd zijn, gedurende 10 jaar verzekert.

Voor ondernemingen bestaat deze mogelijkheid al ettelijke jaren.

Wat het houden van een ongesplitst dagboek betreft, stelt het Verslag dat het voornoemde koninklijk besluit van 26 juni 2003 voorafgaat, het volgende: "de vereiste voor een genummerd en gehandtekend dagboek verbiedt niet dat de boekhouding wordt gevoerd met behulp van een spreadsheet of software voor de kasboekhouding (...)".

Wat de keuze van de drager betreft, is de Commissie niettemin van oordeel dat die uitsluitend tot de verantwoordelijk behoort van het bestuursorgaan dat zal moeten nagaan of de voorwaarden van artikel 3, §4 van het besluit zijn vervuld.

---

1 Artikel 12 van het besluit handelt over de staat van inkomsten en uitgaven.

2 Artikel 13 handelt over de toelichting, met onder andere een vermogensstaat.