

Beslissing nr. E.T.112.577 dd. 08.11.2007

*Verplichtingen - Boekhouding - Geïnformatiseerd systeem - Bewijs - Bewaring
voorlegging van boekhoudstukken*

**DAGBOEK VAN ONTVANGSTEN EN CENTRALISATIEBOEK GEHOUDEN
DOOR MIDDEL VAN EEN GEÏNFORMATISEERD SYSTEEM**

1. Het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992, gewijzigd door het koninklijk besluit van 31 januari 2007, met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde en, in het bijzonder artikel 14, § 2, voorziet de mogelijkheid, vanaf 7 februari 2007 (datum van publicatie in het Belgisch Staatsblad), voor de belastingplichtigen die per bedrijfszetel een dagboek van ontvangsten en, in voorkomend geval, een centralisatieboek moeten houden, om dit (deze) boek(en) op digitale wijze te houden.

2. Artikel 14, § 2, van voornoemd koninklijk besluit nr. 1 werd inderdaad gewijzigd en luidt momenteel als volgt :

« "De boekhouding van de belastingplichtigen, behalve van degenen die uitsluitend handelingen verrichten bedoeld in artikel 8bis van het Wetboek, bevat inzonderheid de volgende boeken:

(...)

3° een dagboek per bedrijfszetel waarin zij de ontvangsten inschrijven met betrekking tot de handelingen waarvoor zij niet verplicht zijn een factuur uit te reiken en waarvoor zij geen factuur hebben uitgereikt.

Dit dagboek kan op papier worden gehouden in overeenstemming met de bepalingen van artikel 15, § 1, tweede en derde lid, of op elektronische wijze overeenkomstig de modaliteiten bepaald door of vanwege de Minister van Financiën.

Het dagboek van ontvangsten met betrekking tot de in de bedrijfszetel verrichte handelingen alsook de verantwoordingsstukken bedoeld in artikel 15, § 2, die erop betrekking hebben met inbegrip van, in voorkomend geval, de in artikel 22 bedoelde dubbels van de rekeningen of van de ontvangsbewijzen, dienen zich op die bedrijfszetel te bevinden tot het verstrijken van de derde maand volgend op die waarin het genoemd dagboek werd afgesloten. Indien het dagboek van ontvangsten op elektronische wijze wordt gehouden, dient het binnen voornoemde periode elektronisch toegankelijk te zijn op de bedrijfszetel.

De belastingplichtigen die over meerdere bedrijfszetels beschikken moeten bovendien een centralisatieboek bijhouden waarin zij op het einde van elke aangifteperiode, per

tarief, het totaalbedrag van de ontvangsten inschrijven van dat tijdvak, ingeschreven in de verschillende dagboeken van ontvangsten. Dit centralisatieboek kan op papier worden gehouden in overeenstemming met de bepalingen van artikel 15, § 1, tweede en derde lid, of door middel van geïnformatiseerde systemen overeenkomstig de modaliteiten bepaald door of vanwege de Minister van Financiën.

(...)"

3. Het doel van dit document is het verduidelijken van de modaliteiten volgens dewelke het dagboek van ontvangsten en het centralisatieboek op digitale wijze kunnen worden gehouden, alsook de gevolgen die daaruit voortvloeien op het vlak van de bewaring en het voorleggen ervan aan de ambtenaren van de Administratie .

Voor al wat dienstig is wordt eraan herinnerd dat de belastingplichtigen die genieten van hetzij de beslissing nr. E.T. 103.018 van 27 juni 2002 en 2 juni 2003, hetzij de beslissing nr. E.T. 103.592 van 2 juni 2003 met betrekking tot de digitale bewaring van kasticketten zijn ontslagen van het houden van een dagboek van ontvangsten per bedrijfszetel.

I. Houden van boeken op digitale wijze

Voorafgaande opmerking : Met het houden van een boek op digitale wijze wordt uiteraard het onmiddellijk aanmaken van dat boek op een digitaal medium beoogd en in geen enkel geval het scannen van een boek dat op papier werd gehouden.

1) BEDOELDE BOEKEN

4. De belastingplichtige die slechts één bedrijfszetel bezit en die derhalve maar één dagboek van ontvangsten moet houden, kan er voor kiezen dit boek te houden, hetzij op papier onder de ongewijzigde voorwaarden opgenomen in artikel 15, §§ 1, 2 en 4 van het voormeld koninklijk besluit nr. 1, hetzij op digitale wijze onder de hierna uiteengezette voorwaarden.

Evenwel wordt de aandacht gevestigd op het feit dat met het oog op het vergemakkelijken van de controle door de Administratie aangaande het naleven van de op het digitaal dagboek van ontvangsten van toepassing zijnde veiligheidsmaatregelen (zie in dit verband de nummers 12 en 13 hierna), de controlerende ambtenaar de voorlegging kan vragen van dit digitaal dagboek van ontvangsten op het fiscaal domicilie van de belastingplichtige gedurende de periode waarin genoemd dagboek zich verplicht moet bevinden op de bedrijfszetel van de belastingplichtige (met andere woorden gedurende de periode waarop het betrekking heeft en de drie maanden die volgen op de datum van afsluiting ervan – zie nummer 28 hierna), en dit zonder uitstel indien er een on-line toegang bestaat tot de beoogde gegevens, of, in het andere geval, binnen een redelijke termijn bepaald door de controlerende ambtenaar.

5. De belastingplichtige die over meerdere bedrijfszetels beschikt en die aldus voor elke bedrijfszetel een dagboek van ontvangsten moet houden, kan ervoor kiezen om, hetzij alle dagboeken op papier te houden onder de ongewijzigde voorwaarden opgenomen in artikel 15, §§ 1, 2 en 4 van het voormeld koninklijk besluit nr. 1, hetzij alle dagboeken op digitale wijze te houden onder de hierna uiteengezette voorwaarden, hetzij een gedeelte van die dagboeken op papier en het andere gedeelte op digitale wijze te houden met inachtneming van de voorwaarden eigen aan iedere methode.

Evenwel wordt de aandacht gevestigd op het feit dat met het oog op het vergemakkelijken van de controle door de Administratie aangaande het naleven van de op het digitaal dagboek van ontvangsten van toepassing zijnde veiligheidsmaatregelen (zie in dit verband de nummers 12 en 13 hierna), de controlerende ambtenaar de voorlegging kan vragen van dit digitaal dagboek van ontvangsten op het fiscaal domicilie van de belastingplichtige gedurende de periode waarin genoemd dagboek zich verplicht moet bevinden op de bedrijfszetel van de belastingplichtige (met andere woorden gedurende de periode waarop het betrekking heeft en de drie maanden die volgen op de datum van afsluiting ervan – zie nummer 28 hierna), en dit zonder uitstel indien er een on-line toegang bestaat tot de beoogde gegevens, of, in het andere geval, binnen een redelijke termijn bepaald door de controlerende ambtenaar.

6. De wijze waarop het centralisatieboek moet worden gehouden door een belastingplichtige die over meerdere bedrijfszetels beschikt, hangt af van de wijze waarop de dagboeken van ontvangsten waarop het betrekking heeft, worden gehouden. Indien minstens één dagboek van ontvangsten op digitale wijze wordt gehouden, moet het centralisatieboek eveneens op digitale wijze worden gehouden onder de voorwaarden hierna uiteengezet. Indien echter alle dagboeken van ontvangsten op papier worden gehouden, kan het centralisatieboek worden gehouden, naar keuze, hetzij op papier onder de ongewijzigde voorwaarden opgenomen in artikel 15, §§ 1, 2 en 4 van het voormeld koninklijk besluit nr. 1, hetzij op digitale wijze onder de hierna uiteengezette voorwaarden.

Evenwel wordt de aandacht gevestigd op het feit dat met het oog op het vergemakkelijken van de controle door de Administratie aangaande het naleven van de op het digitaal centralisatieboek van toepassing zijnde veiligheidsmaatregelen (zie in dit verband de nummers 17 en 18 hierna), de controlerende ambtenaar de voorlegging kan vragen van de digitale en/of papieren dagboeken van ontvangsten op het fiscaal domicilie van de belastingplichtige gedurende de periode waarin die dagboeken zich verplicht moeten bevinden op de bedrijfszetel van de belastingplichtige (met andere woorden gedurende de periode waarop ze betrekking hebben en de drie maanden die volgen op de datum van hun afsluiting – zie nummer 28 hierna) en dit zonder uitstel indien er een on-line toegang bestaat tot de beoogde gegevens, of, in het andere geval, binnen een redelijke termijn bepaald door de controlerende ambtenaar.

2) INHOUD EN VORM

A) HET DAGBOEK VAN ONTVANGSTEN

7. Op te merken valt dat de wijze waarop het dagboek van ontvangsten wordt gehouden (op papier of op digitale wijze) geen enkele invloed heeft op de inhoud ervan.

Aldus moet het dagboek van ontvangsten dat digitaal wordt gehouden, net zoals het dagboek van ontvangsten op papier, de ontvangsten opnemen met betrekking tot de handelingen waarvoor er geen verplichting tot het uitreiken van een factuur bestaat en waarvoor er geen factuur werd uitgereikt.

Het totale bedrag van de dagontvangsten (BTW inbegrepen) per BTW-tarief wordt van dag tot dag ingeschreven in het dagboek van ontvangsten. Een afzonderlijke inschrijving met vermelding van de aard van de verkochte goederen is evenwel noodzakelijk voor de ontvangsten die voortkomen van de levering van goederen waarvan de prijs per in de handel gebruikelijke eenheid meer bedraagt dan 250 EUR, belasting over de toegevoegde waarde inbegrepen. Deze afzonderlijke inschrijving kan trouwens worden vervangen door een dagelijkse globale inschrijving wanneer de verantwoordingsstukken die moeten worden opgesteld, benevens de ontvangst, de aard van de verkochte goederen nauwkeurig vermelden.

Bovendien, in het geval de belastingplichtige slechts over één bedrijfszetel beschikt, dient op het einde van iedere aangifteperiode, per tarief, het totaalbedrag van de maatstaf van heffing en van de overeenkomstige belasting met betrekking tot de periode te worden ingeschreven in het dagboek van ontvangsten.

8. Wat het dagboek van ontvangsten gehouden op digitale wijze betreft, indien het informaticasysteem van de belastingplichtige op het einde van iedere dagelijkse openingsperiode een financieel rapport genereert dat minstens de vermeldingen opgenomen in artikel 15, § 4, van voormeld koninklijk besluit nr. 1 bevat, aanvaardt de Administratie dat het geheel van deze dagelijkse financiële rapporten geldt als dagboek van ontvangsten wanneer deze rapporten worden bewaard in een afzonderlijke database en de voorwaarden bedoeld onder de nummers 12 en 13 hierna worden nageleefd.

9. De inschrijvingen gebeuren aan de hand van verantwoordingsstukken die, krachtens artikel 60, §1, van het BTW-Wetboek, in principe moeten worden bewaard door de belastingplichtige gedurende een periode van zeven jaar te rekenen vanaf de eerste januari van het jaar volgend op hun datum. Evenwel overeenkomstig de beslissing nr. E.T. 103.018 van 27 juni 2002 en 2 juni 2003 aangaande de digitale bewaring van kasticketten, en krachtens artikel 60, § 4, van het BTW-Wetboek, moeten de detailgegevens van de door de belastingplichtige verrichte handelingen waarvoor overeenkomstig de BTW-reglementering geen factuur moet worden uitgereikt, slechts worden bewaard voor fiscale doeleinden gedurende een periode van vijf jaar vanaf 1 januari van het jaar volgend op de datum van de handelingen, met dien verstande dat deze periode evenwel nooit korter mag zijn dan deze bepaald in artikel 315 WIB 92. Deze

kortere bewaringstermijn is evenwel niet van toepassing op de detailgegevens van de door de belastingplichtige verrichte handelingen waarvoor overeenkomstig artikel 22, §1, van voormeld koninklijk besluit nr. 1 een rekening of ontvangstbewijs dient te worden uitgereikt, waardoor die gegevens derhalve moeten worden bewaard gedurende de bovenvermelde termijn van zeven jaar.

10. Alinea 2 van artikel 15, § 2, van voormeld koninklijk besluit nr. 1 preciseert dat de inschrijvingen in het dagboek van ontvangsten zonder uitstel dienen te gebeuren, in volgorde van de data, zonder enig wit vlak noch leemte, en dat in geval van verbetering, de oorspronkelijke inschrijving leesbaar moet blijven. Bovendien moeten de totalen van elk blad worden overgedragen bovenaan op het volgend blad.

Het kan gebeuren dat een inschrijving in het dagboek van ontvangsten (hetzij op papier, hetzij digitaal) dient te worden verbeterd ingevolge het vaststellen van een materiële vergissing of ook wanneer een handeling die reeds werd ingeschreven in het dagboek van ontvangsten het voorwerp moet uitmaken van een factuur. Evenwel kan er geen sprake zijn van het uitwissen van de oorspronkelijke inschrijving, zelfs niet wanneer de verbetering achteraf aan de oorspronkelijke inschrijving absoluut noodzakelijk en gerechtvaardigd is.

Deze maatregel, oorspronkelijk genomen ten aanzien van het op papier gehouden dagboek van ontvangsten, heeft duidelijk tot doel om het onomkeerbaar karakter van deze inschrijvingen te waarborgen. Aangezien het dagboek van ontvangsten nu eveneens kan worden gehouden op digitale wijze, moeten dus nieuwe maatregelen worden genomen om de onveranderlijkheid en de onomkeerbaarheid van de digitale inschrijvingen te waarborgen.

11. Er werd derhalve besloten dat een rechtzetting van een inschrijving in het digitaal dagboek van ontvangsten zonder uitstel moet gebeuren door een nieuwe afzonderlijke inschrijving. Deze moet worden uitgevoerd op de datum waarop de belastingplichtige kennis heeft van de vergissing en moet, naast het bedrag van de rechtzetting (BTW inbegrepen) in min of in meer, een verwijzing bevatten hetzij rechtstreeks naar de oorspronkelijke foutieve handeling indien deze het voorwerp heeft uitgemaakt van een afzonderlijke inschrijving in het dagboek van ontvangsten (goed van meer dan 250 EUR – zie nummer 7 hierboven), hetzij, bij gebrek aan een afzonderlijke inschrijving, naar de datum van de oorspronkelijke inschrijving waarop de rechtzetting betrekking heeft, evenals de reden van de rechtzetting.

Voorbeeld: De levering van een goed met een waarde van 150,00 EUR, incl. BTW, werd in het dagtotaal van 15 oktober 2007 opgenomen in het digitaal dagboek van ontvangsten. Op 18 oktober 2007 vraagt de klant om een factuur op te maken met betrekking tot deze levering. Een afzonderlijke negatieve inschrijving van -150,00 EUR, andere dan de dagelijkse inschrijving, dient te worden opgenomen in het digitaal

dagboek van ontvangsten op datum van 18 oktober 2007 met een verwijzing naar zowel 15 oktober 2007 als naar het nummer van de uitgereikte factuur.

Met betrekking tot het dagboek gehouden op digitale wijze, heeft de Administratie bovendien een methode uitgewerkt ten einde de onomkeerbaarheid van de erin opgenomen inschrijvingen te waarborgen. Deze methode bestaat erin om enerzijds met iedere dagelijkse inschrijving van de ontvangsten, het bedrag van de gecumuleerde ontvangsten van een periode voorafgaand aan de datum van inschrijving te integreren, zodat deze inschrijving wordt gekoppeld aan de vorige inschrijvingen en anderzijds het digitale bestand te versleutelen met behulp van een geavanceerde digitale handtekening die gebaseerd is op een certificaat van minimum klasse 2.

1^e stap: integratie van de bedragen van de voorafgaande gecumuleerde ontvangsten

12. Vooreerst gaat de belastingplichtige dag na dag, op het einde van elke dagelijkse openingsperiode over tot de inschrijving in het digitaal dagboek van ontvangsten van het totaal van de ontvangsten van die dag (BTW inbegrepen) per BTW-tarief (in voorkomend geval worden de ontvangsten van leveringen van goederen met een waarde boven de 250 EUR afzonderlijk ingeschreven zoals beschreven hiervoor). De belastingplichtige vermeldt vervolgens zonder uitstel, per onderscheiden BTW-tarief, het totaalbedrag van de voorafgaande gecumuleerde ontvangsten (BTW inbegrepen) dat als volgt wordt gedefinieerd :

- Voor de belastingplichtigen indieners van maandaangiften:

De som van :

- de ontvangsten van de zes maanden voorafgaand aan de lopende maand (= maand van de datum van inschrijving);
- en de dagontvangsten van de lopende maand vóór de datum van inschrijving.

- Voor de belastingplichtigen indieners van kwartaalaangiften:

De som van :

- de ontvangsten van de twee kwartalen voorafgaand aan het lopende kwartaal (= kwartaal van de datum van inschrijving);
- en de dagontvangsten van het lopende kwartaal vóór de datum van inschrijving.

- Voor de belastingplichtigen die niet gehouden zijn tot het indienen van periodieke aangiften:

De som van de dagontvangsten van het lopende jaar vóór de datum van inschrijving.

Uiteindelijk maakt de belastingplichtige de som, per BTW-tarief, van de ontvangsten van de desbetreffende dag en het totaal van de voorgaande ontvangsten.

Opmerking : Het einde van een kalenderjaar of het einde van een boekjaar heeft op hoger genoemde formule geen invloed.

Voorbeeld 1: Een belastingplichtige verricht op 20 november 2007 verschillende leveringen van goederen die moeten worden vermeld in zijn dagboek van ontvangsten, waarvan een deel onderworpen aan 6% en een ander deel aan 21%. Tot deze laatste categorie behoort onder meer de verkoop van een tent met een waarde van meer dan 250,00 EUR, BTW inbegrepen. Diezelfde dag vraagt een klant die op 17 november 2007 een goed had gekocht ter waarde van 50,00 EUR, BTW inbegrepen, om een factuur op te maken voor die levering die reeds werd ingeschreven in het dagboek van ontvangsten.

a) Indien hij indiener is van maandaangiften moet de belastingplichtige op 20 november 2007 zijn dagboek van ontvangsten als volgt aanvullen:

	Tarief 6%	Tarief 21%
Diverse ontvangsten 20/11/07	100,00 EUR	200,00 EUR
Verkoop van een tent 20/11/07		300,00 EUR
Correctie m.b.t. 17/11/07		(50,00 EUR)
<i>(factuur nr. 012066/07)</i>		
<i>Totale ontvangsten op 20/11/07</i>	<i>100,00 EUR</i>	<i>450,00 EUR</i>
<i>Ontvangsten van 01/05/07 tot 19/11/07</i>	<i>22200,00 EUR</i>	<i>49500,00 EUR</i>
Gecumuleerd totaal op 20/11/07	22300,00 EUR	49950,00 EUR
Totaal te beveiligen op 20/11/07 (zie nummer 13 hierna)	0622300,00	2149950,00

b) Indien hij indiener is van kwartaalaangiften moet de belastingplichtige op 20 november 2007 zijn dagboek van ontvangsten als volgt aanvullen:

	Tarief 6%	Tarief 21%
Diverse ontvangsten 20/11/07	100,00 EUR	200,00 EUR
Verkoop van een tent 20/11/07		300,00 EUR
Correctie m.b.t. 17/11/07		(50,00 EUR)
<i>Factuur nr. 5066/07</i>		
<i>Totale ontvangsten op 20/11/07</i>	<i>100,00 EUR</i>	<i>450,00 EUR</i>

<i>Ontvangsten van 01/04/07 tot 19/11/07</i>	9000,00 EUR	24500,00 EUR
Gecumuleerd totaal op 20/11/07	9100,00 EUR	24950,00 EUR
Totaal te beveiligen op 20/11/07 (zie nummer 13 hierna)	069100,00	2124950,00

Voorbeeld 2: Een belastingplichtige indiener van maandaangiften, die slechts over één bedrijfszetel beschikt, verricht op 30 november 2007 verschillende leveringen van goederen die moeten worden vermeld in zijn dagboek van ontvangsten, waarvan een deel onderworpen aan 6% en een ander deel aan 21%. Aangezien het de laatste dag van de aangifteperiode betreft, dienen, behalve de gewone dagelijkse inschrijvingen, ook het totale bedrag van de maatstaf van heffing alsmede het bedrag van de overeenkomstige belasting met betrekking tot de maand november te worden ingeschreven.

Op 30 november 2007 moet de belastingplichtige zijn dagboek van ontvangsten als volgt aanvullen:

	Tarief 6%	Tarief 21%
<i>Totale ontvangsten op 30/11/07</i>	150,00 EUR	250,00 EUR
<i>Ontvangsten van 01/05/07 tot 29/11/07</i>	49000,00 EUR	83000,00 EUR
Gecumuleerd totaal op 30/11/07	49150,00 EUR	83250,00 EUR
Totaal te beveiligen op 30/11/07 (zie nummer 13 hierna)	0649150,00	2183250,00
Totale ontvangsten november 2007	4134,00 EUR	9075,00 EUR
Totaalbedrag maatstaf van heffing november 2007	3900,00 EUR	7500,00 EUR
Totaalbedrag BTW november 2007	234,00 EUR	1575,00 EUR

voorbeeld 3: In dit geval gaat het om een nieuwe belastingplichtige of een belastingplichtige die start met een activiteit in de detailhandel op 3 oktober 2007. Deze belastingplichtige doet die dag verschillende leveringen van goederen, deels aan het tarief van 6%, deels aan het tarief van 21%, die moeten worden ingeschreven in het dagboek van ontvangsten.

Op 3 oktober 2007 moet de belastingplichtige zijn dagboek van ontvangsten als volgt aanvullen:

	Tarief 6%	Tarief 21%
<i>Totale ontvangsten op 03/10/07</i>	<i>20,00 EUR</i>	<i>50,00 EUR</i>
<i>Vorige ontvangsten</i>	<i>0,00 EUR</i>	<i>0,00 EUR</i>
<i>Gecumuleerd totaal op 03/10/07</i>	<i>20,00 EUR</i>	<i>50,00 EUR</i>
Totaal te beveiligen op 03/10/07 (zie nummer 13 hierna)	0620,00	2150,00

Op 25 februari 2008 vermeldt diezelfde belastingplichtige in zijn dagboek van ontvangsten de leveringen van goederen die hij die dag heeft verricht :

	Tarief 6%	Tarief 21%
<i>Totale ontvangsten op 25/02/08</i>	<i>60,00 EUR</i>	<i>90,00 EUR</i>
<i>Ontvangsten van 03/10/07 tot 24/02/08</i>	<i>300,00 EUR</i>	<i>650,00 EUR</i>
<i>Gecumuleerd totaal op 25/02/08</i>	<i>360,00 EUR</i>	<i>740,00 EUR</i>
Totaal te beveiligen op 25/02/08 (zie nummer 13 hierna)	06360,00	21740,00

Opmerking : Indien een belastingplichtige die reeds een dagboek van ontvangsten op papier houdt ervoor kiest om dit boek voortaan op digitale wijze te houden, dan is hij verplicht over te gaan tot de dagelijkse inschrijving in het digitale dagboek van ontvangsten, per BTW-tarief, van de voorafgaande gecumuleerde ontvangsten (BTW inbegrepen) zoals hierboven werd gedefinieerd onder het zelfde nummer, waarbij het bedrag van de ontvangsten van de dag (BTW inbegrepen) wordt opgeteld zoals hiervoor beschreven. Wanneer hij overgaat tot het digitaal houden van zijn dagontvangsten, kan hij in geen geval worden beschouwd als een nieuwe belastingplichtige die geen voorafgaande ontvangsten heeft gehad.

Bijzondere gevallen

a) In het geval van een adreswijziging van de bedrijfszetel van de belastingplichtige moet de continuïteit van het dagboek van ontvangsten worden gewaarborgd. Dit wil zeggen dat deze wijziging geen enkele invloed uitoefent op de te verrichten inschrijvingen in het dagboek van ontvangsten. De belastingplichtige moet inderdaad verder gaan met de inschrijving van de dagontvangsten en de optelling ervan, per onderscheiden BTW-tarief, met het totaalbedrag van de gecumuleerde ontvangsten (BTW inbegrepen) zoals hiervoor onder hetzelfde nummer beschreven, waarbij het geen belang heeft dat die ontvangsten werden gerealiseerd op het oude adres. De belastingplichtige kan in geen enkel geval aanzien worden als een nieuwe belastingplichtige die geen vroegere ontvangsten heeft gehad als gevolg van de adreswijziging van zijn bedrijfszetel.

b) Daarentegen, wanneer een bijkomende bedrijfszetel wordt geopend, dient de belastingplichtige een nieuw dagboek van ontvangsten aan te leggen en wat betreft de dagelijkse inschrijvingen te handelen zoals een nieuwe belastingplichtige bedoeld in voorbeeld 3 onder dit nummer.

c) In het geval van het afschaffen van een bedrijfszetel moet de belastingplichtige vanzelfsprekend overgaan tot de afsluiting van het desbetreffende dagboek van ontvangsten.

2^e stap: geavanceerde digitale handtekening

13. Van zodra de belastingplichtige op het einde van de dagelijkse openingsperiode zijn dagboek van ontvangsten heeft aangevuld, moet hij het bedrag van het gecumuleerd totaal (BTW inbegrepen) met betrekking tot de datum van inschrijving (dat voortvloeit uit de som van de totale dagontvangsten en het totaal van de voorafgaande ontvangsten) zonder uitstel versleutelen door middel van zijn geavanceerde digitale handtekening gebaseerd op een certificaat van minimum klasse 2.

Concreet wil dit zeggen dat in voorbeeld 1 a) en b) onder nummer 12 hiervoor, de belastingplichtige twee bedragen elektronisch moet handtekenen: 22300,00 EUR en 49950,00 EUR (voorbeeld 1 a)) of 9100,00 EUR en 24950,00 EUR (voorbeeld 1 b)). In voorbeeld 2 onder hetzelfde nummer moet de belastingplichtige eveneens slechts twee bedragen elektronisch handtekenen: 49150,00 EUR en 83250,00 EUR.

In de praktijk moet, teneinde de identificatie toe te laten van het BTW-tarief waaraan de ontvangsten zijn onderworpen, het te versleutelen bedrag onmiddellijk worden voorafgegaan door een code bestaande uit twee cijfers die het toepasselijk tarief aanduiden en dit vóór de toepassing van de geavanceerde digitale handtekening.. Zo zal het te beveiligen bedrag worden voorafgegaan door de code 06, 12 of 21, naargelang de ontvangsten zijn onderworpen aan het tarief van respectievelijk 6%, 12% of 21%.

Bijzonder geval: De belastingplichtigen die krachtens de aanschrijving nr. 101 van 29 december 1970 hun handelingen in het dagboek van ontvangsten inschrijven zonder uitsplitsing per BTW-tarief, en die later hun ontvangsten via een verdeelsleutel uitsplitsen, zullen het te beveiligen niet uitgesplitste bedrag van de ontvangsten moeten laten voorafgaan door de code 99.

Het geheel van de gegevens van het dagboek van ontvangsten – met inbegrip van de beveiligde gegevens – wordt vervolgens opgeslagen op een digitale informatiedrager naar keuze gedurende de terzake geldende bewaringstermijn.

B) HET CENTRALISATIEBOEK

14. Het centralisatieboek vermeldt, ongeacht of het wordt gehouden op papier of op digitale wijze, per tarief, op het einde van elke aangifteperiode, het totaalbedrag van de ontvangsten (BTW inbegrepen) van die periode ingeschreven in de verschillende dagboeken van ontvangsten van de belastingplichtige.

Bovendien moet het centralisatieboek op het einde van iedere aangifteperiode, per tarief, het totaalbedrag van de maatstaf van heffing vermelden evenals het bedrag van de daarmee overeenstemmende belasting, met betrekking tot die periode.

15. Om de door de Administratie voorgeschreven maatregelen voor het waarborgen van het onomkeerbaar karakter van de inschrijvingen in het centralisatieboek te onderzoeken, dienen twee hypothesen te worden onderscheiden : ofwel maakt de belastingplichtige geen gebruik van de beslissing nr. E.T. 103.018 van 27 juni 2002 en 2 juni 2003 of van de beslissing nr. E.T. 103.592 van 2 juni 2003 met betrekking tot de digitale bewaring van kasticketten, ofwel beschikt de belastingplichtige over een kasregister en past hij van één van de twee beslissingen toe.

1^e hypothese: de belastingplichtige maakt geen gebruik van de beslissing nr. E.T. 103.018 van 27 juni 2002 en 2 juni 2003 of van de beslissing nr. E.T. 103.592 van 2 juni 2003 met betrekking tot de digitale bewaring van kasticketten

16. In deze hypothese moet met het oog op het waarborgen van de onomkeerbaarheid van de in het centralisatieboek opgenomen inschrijvingen een veiligheidsmethode worden toegepast analoog aan de door de Administratie uitgewerkte methode met betrekking tot het dagboek van ontvangsten. Enerzijds moet het bedrag van de ontvangsten van de twee voorafgaande aangifteperioden (voor de kwartaalaangevers) of van de zes voorafgaande aangifteperioden (voor de maandaangevers) worden samengevoegd met iedere periodieke inschrijving in het centralisatieboek, zodat deze inschrijving wordt gekoppeld aan de vorige inschrijvingen. Anderzijds moet het digitale bestand worden versleuteld door middel van een geavanceerde digitale handtekening die gebaseerd is op een certificaat van minimum klasse 2.

1^e stap: integratie van de bedragen van de ontvangsten van de aangifteperioden van de zes maanden die voorafgaan

17. Vooreerst gaat de belastingplichtige op het einde van elke aangifteperiode over tot de inschrijving in het digitaal centralisatieboek van het totaalbedrag van de ontvangsten van die periode, per BTW-tarief. De belastingplichtige vermeldt vervolgens zonder uitstel, per BTW-tarief, het totaalbedrag van de gecumuleerde ontvangsten met betrekking tot de twee aangifteperioden (kwartaalaangever) of de zes aangifteperioden (maandaangever) die de periode van genoemde inschrijving voorafgaan. Ten slotte maakt de belastingplichtige, per BTW-tarief, de som van de beide ingeschreven bedragen.

Opmerking : Het einde van een kalenderjaar of het einde van een boekjaar heeft dienaangaande geen invloed.

De belastingplichtige schrijft vervolgens, per BTW-tarief, het totale bedrag van de maatstaf van heffing in, evenals het bedrag van de daarmee overeenstemmende belasting, met betrekking tot die periode.

Voorbeeld 1: Een belastingplichtige, indiener van kwartaalaangiften, moet op datum van 30 september 2007 in zijn centralisatieboek de ontvangsten van het derde kwartaal 2007 inschrijven. Het totaal van de ontvangsten van de vorige perioden dat moet worden ingeschreven om het door middel van een geavanceerde digitale handtekening te beveiligen gecumuleerd totaal van de ontvangsten te bekomen, bevat de ingeschreven ontvangsten van het 1^e kwartaal 2007 en het 2^e kwartaal 2007 (= de ontvangsten van de twee aangifteperioden voorafgaand aan de periode van de datum van inschrijving) die respectievelijk werden ingeschreven op 31 maart 2007 en 30 juni 2007.

	Tarief 6%	Tarief 21%
Ontvangsten per 30/09/07	5000,00 EUR	12000,00 EUR
Ontvangsten per 31/03/07+ 30/06/07	10200,00 EUR	5500,00 EUR
Gecumuleerd totaal per 30/09/07	15200,00 EUR	17500,00 EUR
Te beveiligen gecumuleerd totaal per 30/09/07 (zie nummer 18 hierna)	0615200,00	2117500,00
Totaal maatstaf van heffing 3 ^e kwartaal 2007	4716,98 EUR	9917,36 EUR
Totaal BTW 3 ^e kwartaal 2007	283,02 EUR	2082,64 EUR

Voorbeeld 2: Een belastingplichtige maandaangever moet op datum van 31 oktober 2007 de ontvangsten van de maand oktober 2007 inschrijven in zijn centralisatieboek. Het totaal van de ontvangsten van de vorige perioden dat moet worden ingeschreven om het samen te voegen met het bedrag van de ontvangsten van de maand oktober 2007 om het door middel van een geavanceerde digitale handtekening te beveiligen totaal van de ontvangsten te bekomen, bevat de ontvangsten vermeld voor de maanden april 2007 tot en met september 2007 (= de ontvangsten van de zes aangifteperioden voorafgaand aan de periode van de datum van inschrijving).

	Tarief 6%	Tarief 21%
Ontvangsten per 31/10/07	1500,00 EUR	2000,00 EUR
Ontvangsten van april 2007 tot en	7800,00 EUR	9000,00 EUR

met september 2007		
Gecumuleerd totaal per 31/10/07	9300,00 EUR	11000,00 EUR
Te beveiligen gecumuleerd totaal per 31/10/07 (zie nummer 18 hierna)	069300,00	2111000,00
Totale maatstaf van heffing oktober 2007	1415,09 EUR	1652,89 EUR
Totaal BTW oktober 2007	84,91 EUR	347,11 EUR

2^e stap: geavanceerde digitale handtekening

18. Van zodra de belastingplichtige op het einde van de aangifteperiode de inschrijvingen heeft verricht in het centralisatieboek, moet hij zonder uitstel **het bedrag van het gecumuleerd totaal van die periode** (het resultaat van de som van de ontvangsten van die periode en van het totaal van de ontvangsten van de voorafgaande aangifteperiodes (twee kwartalen of, in voorkomend geval, zes maanden die voorafgaan)) versleutelen met zijn geavanceerde digitale handtekening gebaseerd op een certificaat van minimum klasse 2.

Concreet wil dit zeggen dat in voorbeeld 1 onder nummer 17 hiervoor, de belastingplichtige twee bedragen elektronisch moet handtekenen: 15200,00 EUR en 17500,00 EUR. In voorbeeld 2 onder hetzelfde nummer, moet de belastingplichtige eveneens twee bedragen elektronisch handtekenen: 9300,00 EUR en 11000,00 EUR.

In de praktijk moet, teneinde de identificatie toe te laten van het BTW-tarief waaraan de ontvangsten zijn onderworpen, het te versleutelen bedrag onmiddellijk worden voorafgegaan door een code bestaande uit twee cijfers die het toepasselijk tarief aanduiden en dit vóór de toepassing van de geavanceerde digitale handtekening. Zo zal het te beveiligen bedrag worden voorafgegaan door de code 06, 12 of 21, naargelang de ontvangsten zijn onderworpen aan het tarief van respectievelijk 6%, 12% of 21%.

Het geheel van de gegevens van het centralisatieboek – met inbegrip van de beveiligde gegevens – wordt vervolgens opgeslagen op een digitale informatiedrager naar keuze gedurende de terzake geldende bewaringstermijn.

19. Wat het centralisatieboek gehouden op digitale wijze betreft, indien het informaticasysteem van de belastingplichtige op het einde van iedere aangifteperiode (kwartaal of maand, naargelang het geval) een financieel rapport genereert dat minstens de vermeldingen opgenomen in artikel 15, § 4, van voormeld koninklijk besluit nr. 1 bevat, aanvaardt de Administratie dat het geheel van deze financiële rapporten geldt als centralisatieboek wanneer deze rapporten worden bewaard in een afzonderlijke database en de voorwaarden bedoeld onder de nummers 17 en 18 hierboven worden nageleefd.

2^e hypothese: de belastingplichtige beschikt over een kasregister en bewaart de ticketten op een digitale wijze door toepassing van de beslissing nr. E.T. 103.018 van 27 juni 2002 en 2 juni 2003 of van de beslissing nr. E.T. 103.592 van 2 juni 2003.

20. In deze hypothese maakt de belastingplichtige gebruik van hetzij de beslissing nr. E.T. 103.018 van 27 juni 2002 en 2 juni 2003, hetzij de beslissing nr. E.T. 103.592 van 2 juni 2003. Deze beslissingen werden genomen om de belastingplichtigen die ervan gebruik maken toe te laten de kasticketten op een digitale wijze te bewaren. Genoemde belastingplichtigen moeten bovendien geen dagboek van ontvangsten per bedrijfszetel houden maar ze genereren op het einde van elke dagelijkse openingsperiode een financieel rapport (Z-totaal) per reeks van opeenvolgende nummers per kassa, per reeks van kassa's in dezelfde inrichting of voor het totaal van de kassa's van eenzelfde inrichting, volgens de voorwaarden bepaald in de hoger genoemde beslissingen.

21. In het kader van deze twee voormelde beslissingen levert de belastingplichtige, in de gevallen waarin er geen verplichting bestaat tot het uitreiken van een factuur, aan zijn klant een kasticket af dat een veiligheidszegel bevat, door toepassing van een algoritme bij de digitale opmaak van dat ticket. Deze methode heeft tot doel het onveranderlijk en onomkeerbaar karakter van deze registratie te waarborgen.

22. Gezien het doel van deze twee beslissingen het vermijden van de bewaring van documenten op papier is, en gelet op de nieuwe door de regelgeving geboden mogelijkheid inzake de wijze van houden van boeken, moeten de belastingplichtigen die één van beide beslissingen toepassen, ongeacht of ze over één of meerdere bedrijfszetels beschikken, het register dat gehouden wordt als centralisatieboek voortaan op digitale wijze houden.

23. Daarenboven rekening houdend met het feit dat elke individuele handeling van de belastingplichtigen die gebruik maken van één van beide beslissingen wordt beveiligd op het tijdstip van de realisatie van die handeling volgens de beschreven procedure onder nummer 21 hiervoor, acht de Administratie het niet nodig een bijkomende beveiligingsprocedure toe te passen op de inschrijvingen in het onder nummer 22 hiervoor bedoeld register (dat het centralisatieboek vervangt).

24. Derhalve moet de belastingplichtige, in de toekomst, ongeacht of hij over één of meerdere bedrijfszetels beschikt, het in de twee voornoemde beslissingen nr. E.T. 103.018 of nr. E.T. 103.592 bedoelde register, in afwijking van deze beslissingen, verplicht op digitale wijze houden. Een register op papier is dus uitgesloten in het kader van deze twee beslissingen. Bovendien voorzien beide beslissingen dat dit register op het einde van elke aangifteperiode, per tarief, het totaalbedrag van de ontvangsten van die periode moet vermelden. In de toekomst zal dit register eveneens de ventilatie van dat bedrag moeten hernemen door, per tarief, het bedrag van de maatstaf van heffing te onderscheiden van het bedrag van de belasting met betrekking tot die periode. Deze maatregel is bedoeld om de bedragen te bekomen die de belastingplichtige zal moeten opnemen in de roosters 01

tot 03 en 54 van zijn periodieke aangifte voor de handelingen van die periode waarvoor geen verplichting bestaat tot het uitreiken van een factuur.

3) BEOOGDE PERIODE

25. Het dagboek van ontvangsten, ongeacht of het wordt gehouden op papier of op een digitale wijze, dient de handelingen op te nemen verricht tijdens een periode van 12 maanden.

In het geval het dagboek van ontvangsten op digitale wijze wordt gehouden, is het derhalve in principe noodzakelijk om op het einde van de periode van twaalf maanden een nieuw digitaal dagboek van ontvangsten te creëren voor het inschrijven tijdens de daaropvolgende twaalf maanden van de verrichtingen die door dit dagboek worden beoogd. Indien de belastingplichtige het geheel van de dagelijkse financiële rapporten bewaart in een afzonderlijk bestand dat aldus het dagboek van ontvangsten uitmaakt (zie in dit verband punt 8 infra), moet in principe een nieuw afzonderlijk bestand bestemd voor het bewaren van de financiële rapporten voor de volgende twaalf maanden, worden aangemaakt op het einde van de periode van 12 maanden.

Administratieve toelage: Teneinde de administratieve organisatie van de belastingplichtigen te vereenvoudigen, aanvaardt de Administratie evenwel dat het digitaal dagboek van ontvangsten niet wordt beperkt tot een periode van twaalf maanden maar een langere periode kan omvatten (periode vrij te kiezen door de belastingplichtige). De aandacht wordt echter gevestigd op het feit dat het toepassen van deze toelage enerzijds verstrekkinge gevolgen heeft op de bewaringstermijn, wetende dat deze wettelijke termijn pas aanvangt vanaf de eerste januari van het jaar volgend op de datum van afsluiting van het bestand. Anderzijds beïnvloedt deze toelage eveneens de plaats van bewaring aangezien het dagboek van ontvangsten zich moet bevinden op de bedrijfszetel tot op het einde van de derde maand volgend op de afsluiting ervan. (Desalniettemin zoals is verduidelijkt onder de nummers 4 en 5 hiervoor, moet op vraag van de controlerende ambtenaar het digitaal dagboek van ontvangsten voorgelegd worden op het fiscaal domicilie van de belastingplichtige gedurende de periode tijdens dewelke dit boek zich op de bedrijfszetel moet bevinden).

Wanneer de belastingplichtige die een dagboek op papier houdt, beslist om over te gaan naar een digitaal dagboek, onderbreekt deze overgang de begonnen periode van twaalf maanden niet en oefent deze geen enkele invloed uit op de berekening van die periode. Aldus loopt de periode van twaalf maanden die aanvang met het op papier gehouden dagboek verder tot zijn einde, zelfs wanneer ondertussen werd overgeschakeld op een digitaal dagboek.

26. De periode die het centralisatieboek bestrijkt, wordt niet beperkt in de tijd.

II. Bewaring en voorlegging van de boeken

27. Krachtens artikel 60, §1, van het BTW-Wetboek, moeten de dagboeken van ontvangsten alsmede de centralisatieboeken worden bewaard door de personen die ze hebben gehouden, gedurende zeven jaar te rekenen vanaf de 1^e januari van het jaar volgend op hun sluiting.

De vereiste maatregelen moeten worden getroffen opdat de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud van de op digitale wijze gehouden boeken, alsmede hun leesbaarheid kunnen worden gegarandeerd tijdens de volledige bewaringstermijn.

28. Voorts dienen krachtens artikel 14, § 2, van het voornoemd koninklijk besluit nr. 1, het dagboek van ontvangsten met betrekking tot de in de bedrijfszetel verrichte handelingen, alsook de verantwoordingsstukken die erop betrekking hebben (met inbegrip van de in artikel 22 van het koninklijk besluit nr. 1 bedoelde dubbels van de rekeningen of van de ontvangstbewijzen), zich op die bedrijfszetel te bevinden tot het verstrijken van de derde maand volgend op die waarin het genoemd dagboek werd afgesloten.

Dit principe is natuurlijk eveneens van toepassing wanneer het dagboek van ontvangsten op digitale wijze wordt gehouden. In dit geval is de belastingplichtige ertoe gehouden te verzekeren dat de ambtenaren van de Administratie die bevoegd zijn voor de belasting over de toegevoegde waarde, op de bedrijfszetel toegang hebben tot de gegevens van het dagboek van ontvangsten tijdens de in het voorgaande lid bedoelde termijn.

Indien het dagboek van ontvangsten niet wordt gehouden op de bedrijfszetel, is de belastingplichtige ertoe gehouden vanuit die bedrijfszetel een volledige on-line toegang te waarborgen tot de gegevens van het dagboek van ontvangsten gedurende de periode waarop het dagboek betrekking heeft én de drie maanden volgend op de sluiting van dit dagboek. De digitale informatiedrager kan ofwel in België ofwel in een andere lidstaat van de Europese Unie worden bewaard op voorwaarde dat de belastingplichtige – en, bijgevolg ook de ambtenaren van de Administratie – over een volledige on-line toegang tot de gegevens van die informatiedrager beschikken, op de bedrijfszetel gedurende de periode waarop het dagboek betrekking heeft én de drie maanden volgend op de sluiting van het dagboek alsmede, na afloop van deze termijn, op het fiscaal domicilie van de belastingplichtige gedurende de wettelijke bewaringstermijn.

De aandacht wordt gevestigd op de bepalingen opgenomen in de nummers 4, 5 en 6 hiervoor die de controlerende ambtenaar toelaten de voorlegging ter inzage te eisen van het digitale dagboek van ontvangsten en, in het geval het centralisatieboek wordt gehouden op digitale wijze, van het dagboek van ontvangsten op papier, op het fiscaal domicilie van de belastingplichtige gedurende de periode waarop het dagboek betrekking heeft én de drie maanden volgend op de afsluiting van dit boek.

29. Krachtens artikel 61, § 1, 2^o lid, van het BTW-Wetboek hebben de ambtenaren van de Administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft het recht om zich de gegevens van informatiedragers in een leesbare en verstaanbare te doen voorleggen. Deze ambtenaren kunnen eveneens diegene die gehouden is tot bewaring verzoeken om in hun bijzijn en op zijn uitrusting kopies te maken onder de door hen gewenste vorm van het geheel of een deel van de voormelde gegevens, evenals om de informaticabewerkingen te verrichten die nodig worden geacht om de juiste heffing van de belasting na te gaan. Aldus zullen deze ambtenaren de toepassing van de hierboven omschreven veiligheidsmaatregelen opgelegd door de Administratie met het oog op het waarborgen van de onomkeerbaarheid en de onveranderlijkheid van de verrichte inschrijvingen, kunnen nagaan.

30. Het centralisatieboek moet aan de ambtenaren van de Administratie kunnen worden voorgelegd op het fiscaal domicilie van de belastingplichtige. De bepalingen van artikel 61 van het Wetboek, zoals onder nummer 29 hiervoor vermeld, zijn eveneens van toepassing op het centralisatieboek.

31. De aandacht wordt gevestigd op het feit dat het niet naleven van de door de Administratie vastgestelde regels, zoals uiteengezet in de onderhavige beslissing (in het bijzonder onder de nummers 11 tot 13 en 16 tot 18), inzake het op digitale wijze houden van het dagboek van ontvangsten en/of van het centralisatieboek een inbreuk inhoudt op de verplichting tot het houden van de genoemde boeken en aldus de bewijskracht van deze registers in vraag stelt.

J. MARCKX
Directeur