

Vergaderjaar 1993-1994 Nr. 15d

21 287

Wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen tot aanpassing van de administratieve verplichtingen ten dienste van de belastingheffing en in verband daarmee wijziging van enige andere wetten (aanpassing van administratieve verplichtingen)

21 339

Wijziging van de Wet inzake de douane tot nadere vaststelling en aanpassing van administratieve verplichtingen (administratieve verplichtingen)

NADERE MEMORIE VAN ANTWOORD

Ontvangen 7 juni 1994

De leden van de CDA-fractie vragen nadere toelichting op een tweetal punten. Ten eerste menen zij dat het wetsvoorstel een verzwaring van de administratieve lasten tot gevolg heeft en dat die verzwaring met terugwerkende kracht wordt ingevoerd. Ten tweede vragen zij naar de territoriale begrenzing met betrekking tot de informatie die in het kader van een onderzoek ten behoeve van de belastingheffing ten aanzien van derden kan worden gevraagd.

De genoemde leden zijn van mening dat een lastenverzwaring optreedt om bij vervanging van apparatuur zodanige voorzieningen moeten worden getroffen dat over een periode van tien jaren toegang tot oude gegevens mogelijk blijft.

Hierover zij opgemerkt dat deze verplichting niet een wezenlijk andere is dan de verplichting die reeds nu uit de wettelijke bepalingen voortvloeit. Ook volgens het thans geldende recht moeten gegevens gedurende een periode van tien jaren beschikbaar blijven.

Bij het omzetten van gegevens van de ene informatiedrager op de andere is van belang dat de gegevens na de omzetting binnen een redelijke termijn beschikbaar moeten zijn. Het eenvoudigweg «dumpen» van de gegevens op papier op een wijze die geen recht doet aan de gestelde eisen met betrekking tot de toegankelijkheid, is derhalve niet toegestaan. Indien echter bij omzetting op papier de toegankelijkheid van de gegevens niet binnen een redelijke termijn kan worden gewaarborgd, bestaat tegen een dergelijke omzetting geen bezwaar.

Wanneer wordt overgestapt van het ene computer-systeem op het andere, brengt het vereiste dat de desbetreffende gegevens binnen een redelijke termijn beschikbaar moeten blijven, in beginsel niet mee dat het oude systeem operationeel blijft. Het operationeel houden van het oude systeem zal slechts noodzakelijk zijn indien de relevante gegevens niet beschikbaar zijn op een andere wijze, waarmee toegankelijkheid van de gegevens binnen een redelijke termijn is gewaarborgd.

Naar aanleiding van de brief van de Raad van Nederlandse Werkgeversverbonden VNO en NCW van 9 december 1993 over de te stellen eisen aan het bezwaren van elektronische gegevensverzamelingen en het opleggen van administratieve verplichtingen ten behoeve van de heffing van gemeentelijke belastingen heeft, zoals ik in mijn brief van 2 februari 1994 heb aangegeven, met VNO en NCW op ambtelijk niveau overleg plaatsgevonden over de bezwaarverplichting, met het oog op de eerder aan de Tweede Kamer toegezegde notitie daarover (Handelingen II, 1992/93, blz. 6054). Dit overleg heeft geleid tot de tekst van de notitie zoals in afschrift als bijlage bij deze memorie gevoegd.

De notitie bevat een aantal uitgangspunten, die zijn ontleend aan het onderhavige wetsvoorstel 21 287 en de daarbij behorende wetshistorie tot nu toe, met toelichting. Deze opzet houdt rekening met de grote verscheidenheid in de vorm waarin op elektronische wijze administraties worden gevoerd, een vorm die afhankelijk is van de aard en de omvang van de activiteiten van de administratieplichtige. Met het oog op optimale duidelijkheid en zekerheid voor zowel de Belastingdienst als de administratieplichtigen is het streven bij de Belastingdienst erop gericht op basis van de geformuleerde uitgangspunten concrete afspraken met administratieplichtigen te maken. Daarnaast kunnen administratieplichtigen zelf om een dergelijke afspraak verzoeken.

Wat de inhoud van de notitie betreft wil ik enkele uitgangspunten in het bijzonder noemen. Eén van de uitgangspunten is dat oude systemen (apparatuur en programmatuur) niet gedurende de gehele bewaartermijn van tien jaren bewaard moeten te blijven, mits juiste en volledige overbrenging van de gegevens plaatsvindt en de gegevens gedurende de bewaartermijn binnen een redelijke termijn raadpleegbaar zijn. Voorts geldt als uitgangspunt dat de Belastingdienst alleen op operationele systemen systeemtoetsen zal uitvoeren. Deze uitgangspunten beogen de bezorgdheid bij VNO en NCW weg te nemen, waar het betreft het gedurende de bewaartermijn bewaren van niet meer operationele systemen. Wat het midden- en kleinbedrijf betreft noem ik het uitgangspunt dat conversie van gegevens op papier kan worden toegestaan, mits de toegankelijkheid van de geconverteerde gegevens binnen een redelijke termijn is gewaarborgd.

Mijn opvatting is dat de notitie, ook naar de mening van VNO en NCW, een werkbaar kader kan bieden voor de Belastingdienst en de administratieplichtigen om in onderling overleg van geval tot geval tot nadere afspraken te komen, waarmee een efficiënte belastingcontrole wordt gewaarborgd en tegelijkertijd onnodige lasten voor de administratieplichtige worden vermeden.

In verband met onvoorziene problemen die zich mogelijk voordoen bij de invoering van het nieuwe stelsel zal er overleg worden gevoerd met VNO en NCW in het eerste jaar na de inwerkingtreding van de wet, en voor zover dan nog wenselijk gedurende een nader af te spreken vervolperiode. Indien nodig kunnen ook de uitgangspunten van de notitie in dit overleg worden geëvalueerd.

Voor wat betreft de opvatting van de leden van de CDA-fractie dat het wetsvoorstel een lastenverzwaring met terugwerkende kracht inhoudt, zij opgemerkt dat, zoals hiervoor aan de orde is geweest, het wetsvoorstel slechts een verduidelijking inhoudt van de reeds bestaande eisen en er geen nieuwe eisen worden ingevoerd, zodat er uit dien hoofde geen aanleiding is te vrezen voor een lastenverzwaring met terugwerkende kracht. Van belang daarbij is dat – wat de afgelopen jaren betreft – niet zal worden teruggekomen van de wijze waarop de Belastingdienst op basis van de huidige wet de regelgeving inzake de bewaarverplichting ten aanzien van de administratieplichtige heeft toegepast. Indien eerder gemaakte afspraken worden bijgesteld, zal dat dan ook voor het verleden

geen gevolgen hebben. Dit is ook als één van de uitgangspunten in de notitie vastgelegd.

Met betrekking tot de algemene maatregel van bestuur betreffende de uitbreiding van de informatiebepalingen tot de gemeentelijke belastingen zij opgemerkt dat mijn ambtgenote van Binnenlandse Zaken de voorbereiding daarvan ter hand heeft genomen.

Met betrekking tot de tweede vraag die de leden aan de orde stellen, te weten de territoriale begrenzing van de informatieverplichtingen van ondernemingen ten aanzien van derden in wetsvoorstel 21 287 zij het volgende opgemerkt. Deze leden veronderstellen terecht dat met de gewijzigde formulering van het voorgestelde artikel 53 AWR materieel geen wijzigingen zijn beoogd ten opzichte van het huidige artikel 49 AWR.

Het betreft hier slechts redactionele wijzigingen waarbij in artikel 53 AWR de eerste drie leden van het thans geldende artikel 49 AWR zijn samengenomen. In het tweede en derde lid van dat artikel is nu al geen expliciete territoriale begrenzing opgenomen, in tegenstelling tot het eerste lid. In de nieuwe bepaling is deze begrenzing in het geheel weggelaten, omdat deze overbodig is.

Op grond van regels van het volkenrecht ter zake van de territoriale autonomie is het vast gebruik dat belastingautoriteiten zich onthouden van directe controles in het buitenland, indien daarvoor geen verdragsrechtelijke basis aanwezig is. Ook de Nederlandse fiscus neemt in het kader van de uitoefening van zijn bevoegdheden deze regel onverkort in acht. Dit betekent dat informatievergaring bij een in het buitenland gevestigde onderneming in beginsel alleen via een aanspreekpunt in Nederland kan plaatsvinden. Indien langs die weg niet de benodigde informatie kan worden verkregen, kunnen soms verdragen die voorzien in wederzijdse onderneming die niet een bedrijf of beroep in Nederland uitoefent – die dus geen aanspreekpunt in Nederland heeft – kan in het licht van het vorenstaande door de Nederlandse fiscus dan ook niet in het kader van artikel 49 AWR tot informatieverstrekking worden gedwongen.

Voor administratieplichtigen ingevolge het voorgestelde artikel 52 AWR geldt daarom het volgende met betrekking tot de informatieverplichting ten behoeve van de belastingheffing van derden. Allereerst zij opgemerkt dat de administratieplicht slechts geldt voor zover dat van belang is voor de Nederlandse belastingheffing, maar dat daarbij niet van belang is waar de administratieplichtige is gevestigd. De administratieplicht geldt dus ook voor een buitenlandse onderneming met – bij voorbeeld – een vaste inrichting in Nederland.

Bij de toepassing van het voorgestelde artikel 53 AWR is voorts van belang dat informatie alleen kan worden gevraagd ten behoeve van de Nederlandse belastingheffing van een derde. De inspecteur moet dus het vermoeden hebben dat de derde, ten aanzien van wie de informatie wordt gevraagd, in Nederland belastingplichtig is. Het is in het kader van artikel 49 AWR niet mogelijk bij een in Nederland gevestigde dochteronderneming gegevens te vragen over de in het buitenland gevestigde moederonderneming, indien de moederonderneming niet in Nederland belastingplichtig is. Met het voorgestelde artikel 53 AWR komt hierin geen wijziging. De niet in Nederland belastingplichtige buitenlandse moederonderneming is immers geen derde in de zin van dat artikel.

Deze leden merken voorts terecht op, dat artikel 47a AWR niet is opgenomen in de in artikel 53, AWR opgenomen lijst van bepalingen die voor administratieplichtigen van toepassing zijn ten behoeve van de belastingheffing van derden. Bij de toepassing van artikel 47a gaat het namelijk om het vragen van informatie ten behoeve van de eigen belastingplicht, in tegenstelling tot artikel 53 (artikel 49 oud), dat ziet op

het vragen van informatie ten behoeve van de belastingheffing van derden.

Artikel 47a biedt de mogelijkheid om onder bepaalde voorwaarden, met name de voorwaarde dat de desbetreffende informatie niet in het kader van de informatie-uitwisseling op grond van internationale verdragen of richtlijnen en verordeningen van de EG kan worden verkregen, informatie te vragen bij een in Nederland gevestigde dochteronderneming over de in het buitenland gevestigde moederonderneming die niet aan de Nederlandse belastingheffing is onderworpen. Die moederonderneming is dus geen «derde» in de zin van artikel 53 AWR (het huidige artikel 49), dat in die situatie dus ook niet van toepassing is. Van even groot belang daarbij is dat de informatie niet wordt gevraagd ten behoeve van de belastingheffing van de buitenlandse moedermaatschappij, maar ten behoeve van de belastingheffing van de in Nederland gevestigde onderneming van wie de informatie wordt gevraagd. In dit verband zij met name gedacht aan informatie over onderlinge transacties tussen moeder- en dochteronderneming.

Artikel 47a AWR ziet derhalve op een andere situatie dan artikel 53 AWR en het ontbreken van artikel 47a AWR in de in artikel 53 AWR opgenomen opsomming is dan ook geen omissie.

De Staatssecretaris van Financiën,
M. J. J. van Amelsvoort

1. Inleiding

Bij de behandeling van het wetsvoorstel aanpassing van administratieve verplichtingen (21 287) is toegezegd in een notitie nader in te gaan op de eisen die worden gesteld aan het bewaren van elektronische gegevensverzamelingen (Handelingen II 1992/93, blz. 6054). Het wetsvoorstel schept, meer dan in het verleden, duidelijkheid over de bewaarplicht bij gebruikmaking van elektronische gegevensverzamelingen.

Deze notitie bevat een beschrijving van de uitgangspunten bij het bewaren van elektronische gegevensverzamelingen en geeft vervolgens aan op welke wijze met deze uitgangspunten kan worden omgegaan.

Voor een groot deel van de elektronische gegevensverzamelingen kan worden aangegeven welke gegevens bewaard moeten blijven. Daarbij kan worden gedacht aan het grootboek, debiteuren/crediteurenadministraties, de loonadministratie enz. Met betrekking tot de resterende gegevens geldt dat het al dan niet bewaren van deze gegevens sterk afhankelijk is van de soort activiteiten en omvang van de onderneming. De administratieplichtige heeft altijd de mogelijkheid afspraken te maken met de Belastingdienst over onder meer de vraag welke gegevens moeten worden bewaard, de wijze van vastlegging en de bewaartermijn van gegevens.

Bij het instellen van controles zal de Belastingdienst waar mogelijk een meer actieve rol spelen om te bereiken dat voor de desbetreffende administratieplichtige duidelijkheid wordt geschapen omtrent zijn bewaarplicht in de toekomst en zullen daarover schriftelijke afspraken kunnen worden gemaakt.

De uitgangspunten en de nadere uitwerking daarvan zoals omschreven in deze notitie vormen de basis voor het maken van deze nadere afspraken.

2. Uitgangspunten

Aan de hand van de wet en de toelichting daarop kunnen de volgende uitgangspunten voor de bewaring van gegevens worden geformuleerd:

- De gegevens moeten 10 jaar worden bewaard;
- De gegevens behoeven maar eenmaal te worden vastgelegd;
- De omvang van de te bewaren gegevens is in beginsel 100%;
- De administratieplichtige is in beginsel vrij in keuze, hoe de gegevens worden bewaard;
- De gegevens moeten gedurende de gehele bewaartermijn binnen een redelijke termijn raadpleegbaar en (re)produceerbaar zijn. Als aan deze voorwaarde is voldaan behoeve oude systemen (apparatuur en programmatuur) niet bewaard te blijven;
- De gegevens dienen op een zodanige wijze ter beschikking te worden gesteld, dat de controle binnen een redelijke termijn uitgevoerd kan worden;
- De wijze waarop de gegevens ter beschikking worden gesteld staat ter keuze van de inspecteur. Die keuze zal van geval tot geval verschillen afhankelijk van de door administratieplichtige toegepaste methode om gegevens vast te leggen en te verwerken;
- Bij de opslag van gegevens in digitale vorm moeten, voorzover die gegevens een tijdsafhankelijke waarde hebben, maatregelen worden getroffen die het mogelijk maken de juiste waarde van dat gegeven op een bepaald moment weer te geven, met andere woorden, de audit trail¹ moet te allen tijde in stand blijven;
- Tussenbestanden hoeven niet bewaard te blijven;

¹ Audit trail = spoor van controleerbare vastleggingen, methode om de transacties met betrekking tot de inhoud van een record op te sporen.

– Systeemoetsen kunnen door de inspecteur worden uitgevoerd, zij het alleen op operationele systemen.

Aan de hand van de wet en de toelichting daarop kunnen de volgende nadere uitgangspunten voor de conversie van gegevens worden geformuleerd:

– De administratieplichtige moet zodanige technische en organisatorische waarborgen treffen dat de conversie van de gegevens juist en volledig plaatsvindt, zodat het blijvend mogelijk is om in detail aansluiting vast te stellen met externe gegevens (renseignementen).

– De geconverteerde gegevens behoeven dan niet meer – ook niet gedurende een korte periode – in originali te worden bewaard;

– De administratieplichtige is verantwoordelijk voor de toegepaste techniek voor conversie van de gegevens. De Resolutie nr. 581-11707 d.d. 26 augustus 1981 komt hierdoor te vervallen; er behoeven geen vergunningen te worden aangevraagd. Op standpunten inzake de bewaarderplichting (waaronder afgegeven vergunningen op basis van de genoemde Resolutie) die door de Belastingdienst op basis van de huidige wetgeving zijn ingenomen en als zodanig kenbaar gemaakt, zal voor de toepassing van deze wetgeving niet worden teruggekomen. Dergelijke standpunten blijven ook voor de toepassing van de nieuwe wetgeving hun gelding behouden, zolang niet door de Belastingdienst uitdrukkelijk anders kenbaar wordt gemaakt of door de betrokken administratieplichtige om herziening ervan wordt verzocht;

– Digitaal opgeslagen gegevens kunnen na conversie zowel in digitale vorm als op een ander medium bewaard blijven mits zij binnen een redelijke tijd leesbaar kunnen worden gemaakt en controle ervan door de belastingdienst binnen redelijke termijn mogelijk is.

3. Afspraken

Binnen de wettelijke kaders en de uitgangspunten die op basis daarvan met het oog op de controleerbaarheid zijn gedefinieerd, kunnen met de inspecteur afspraken gemaakt worden over:

– welke gegevens ten behoeve van de fiscale controle bewaard moeten blijven;

– de invulling van de wettelijke begrippen «leesbaar binnen een redelijke tijd» en «controle binnen redelijke termijn»;

– de wijze waarop de gegevens benaderbaar worden gemaakt;

– de wijze waarop de gegevens ter beschikking gesteld worden;

– het verdichten van gegevens;

– de invloed van systeemwijzigingen;

Bij het maken van afspraken wordt het geheel van fiscale heffingen in beschouwing genomen. Indien een afspraak wordt gemaakt met een inspecteur dan geldt de afspraak voor alle belastingen die onder de competentie van de Belastingdienst vallen. Deze afspraken gelden uiteraard niet met betrekking tot bewaarverplichtingen die uit andere wettelijke bepalingen voortvloeien (zoals bijvoorbeeld het Wetboek van Koophandel of de Meststoffenwet). Gemaakte afspraken zullen schriftelijk worden vastgelegd. Indien daar gronden voor aanwezig zijn kan de administratieplichtige of de inspecteur op enig moment nieuwe afspraken voor de toekomst maken. Hierbij is onder meer te denken aan wezenlijke wijzigingen in de administratieve opzet van de administratieplichtige.

Indien de administratieplichtige zich realiseert dat zijn administratie niet (meer) aan de wettelijke eisen voldoet, is het raadzaam hiervan melding te maken bij de inspecteur zodat afspraken kunnen worden gemaakt binnen welke termijn de aanpassingen van de administratie gerealiseerd zijn, zodat het systeem binnen een redelijke termijn aan de wettelijke eisen voldoet. Daarbij wordt rekening gehouden met de door interne of externe

softwaredeskundigen benodigde ontwikkelingstijd om de vereiste aanpassingen van de software te realiseren.

4. Welke gegevens moeten worden bewaard

Gelet op de aard van de gegevens zal voor een deel daarvan duidelijk zijn dat deze bewaard dienen te blijven, zoals het grootboek, de debiteuren/crediteuren-administratie, de inkoop/verkoop-administratie, de productie-administratie, de voorraad-administratie, de artikel/prijsgegevens en de loon-administratie. Van andere gegevens zal van geval tot geval moeten worden beoordeeld of zij bewaard moeten blijven. De vraag of gegevens relevant zijn voor de belastingheffing en dus bewaard moeten blijven kan alleen worden beantwoord in de concrete omstandigheden van het geval. Een voorbeeld moge dit verduidelijken. In veel gevallen zal de tijd/werk-registratie (twr) fiscaal minder interessant zijn. De twr zal alleen dienen als verantwoording van de werknemer ten opzichte van zijn werkgever. Echter in de dienstverlenende sector (accountants, belastingconsulenten etc.) zal de twr ook dienen als basis voor de facturering aan de opdrachtgever. De fiscus kan aan de hand van het twr-bestand met behulp van de eigen audit-software vaststellen of alle declarabele uren gefactureerd zijn.

Indien een administratieplichtige gegevensverzamelingen niet meer wenst te bewaren, kan hij een schriftelijk verzoek tot de Belastingdienst richten waarin hij aangeeft welke gegevens hij niet meer wenst te bewaren en waar en waarvoor elk gegeven binnen zijn onderneming is gebruikt. Aan de hand van dit verzoek kan de Belastingdienst aangeven welke gegevens fiscaal relevant zijn en welke niet.

5. Vormen van gegevensvastlegging

In elke onderneming worden gegevens over de activiteiten vastgelegd. In artikel 52, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), zoals dat komt te luiden na inwerkingtreding van het wetsvoorstel aanpassing van administratieve verplichtingen (21 287), is bepaald dat elke administratieplichtige gehouden is een administratie te voeren en de desbetreffende gegevens tien jaar te bewaren. De inrichting van de administratie is per individuele organisatie verschillend. Met betrekking tot de definitie van het begrip administratie² is in het wetsvoorstel steun gezocht bij het begrip dat binnen accountantskringen wordt gehanteerd met dien verstande dat aan het begrip administratie in de zin van de wet – gezien de doelstellingen van de wet – een beperktere reikwijdte wordt toegekend.

Met nadruk wordt er op gewezen dat door de Belastingdienst geen eisen gesteld worden aan de wijze waarop een administratie wordt ingericht en gevoerd. Artikel 52, zesde lid, AWR stelt alleen met betrekking tot de inrichting van een administratie de eis, dat de administratie binnen een redelijke termijn controleerbaar moet zijn. In sommige wetten, bij voorbeeld de Wet op de omzetbelasting 1968, worden wel specifieke voorschriften gegeven. Alleen in het kader van vergunningen (douanevergunningen in het kader van administratief gecontroleerde regelingen, vergunningen voor de BPM om de belasting per tijdvak te voldoen en vergunningen voor het elektronisch factureren) zal de inspecteur in overleg met een administratieplichtige kunnen bepalen hoe inhoud gegeven moet worden aan de inrichting van de administratieve organisatie en de administratie.

Welke techniek voor het vastleggen en archiveren wordt gehanteerd is ter keuze van de administratieplichtige en staat niet ter beoordeling van de Belastingdienst. Het toepassen van een nieuwe of een bestaande techniek is een verantwoordelijkheid van de administratieplichtige zolang maar wordt voldaan aan de voorwaarde van het treffen van voldoende

² Administratie = het systematisch verzamelen, vastleggen en verwerken van gegevens, gericht op het verstrekken van informatie ten behoeve van het besturen – in engere zin – (kiezen uit alternatieve mogelijkheden), het doen functioneren en het beheersen van een huishouding en ten behoeve van de verantwoordingen die daarover moeten worden afgelegd.

technische en organisatorische waarborgen om de administratie binnen een redelijke termijn te kunnen controleren.

6. Conversie

Op basis van de resolutie van 26 augustus 1981 zijn vergunningen afgegeven om onder bepaalde voorwaarden gegevens van documenten op papier te converteren naar een ander medium (verfilming op microfiche/film); in de praktijk is dit in individuele gevallen uitgebreid tot het converteren van gegevens vanuit een geautomatiseerde administratie naar microfilm of WriteOnceReadMany (WORM)-schijven en het scannen van documenten op WORM-schijven. Het is de verantwoordelijkheid van de administratieplichtige ervoor zorg te dragen dat zijn administratie aan de in de wet gestelde eisen voldoet, hij is na inwerkingtreding van de nieuwe wet niet meer verplicht vooraf een vergunning te vragen.

Vormen van conversie

Gegevens kunnen op verschillende wijzen worden geconverteerd naar een ander medium. Voorbeelden van conversie zijn het verfilmen van gegevens op papier naar micro-fiche/film of het scannen van deze gegevens met opslag op een digitaal medium. De gegevens kunnen ook geconverteerd worden binnen een zelfde soort medium. Een voorbeeld hiervan is het vastleggen van gegevens vanuit een geautomatiseerde administratie op een diskette of tape (veelal gebruikt voor het maken van back-ups) of op een optisch leesbare schijf (WORM-schijf). De conversie van digitale gegevens naar papier of microfilm/fiche kan in strijd komen met de eis van controleerbaarheid binnen redelijke termijn. Indien echter een vergelijkbare toegankelijkheid is gewaarborgd, dan is conversie op papier of microfilm/fiche toegestaan. Hierbij kan met name worden gedacht aan elektronisch gevoerde administraties van geringe omvang en aan bepaalde onderdelen van administraties. In alle gevallen is bepalend het criterium dat de gegevens binnen een redelijke termijn benaderd moeten kunnen worden.

Bij de administratie kan het volgende onderscheid worden gemaakt:

- vastleggingen die afkomstig zijn van derden, zoals orders, orderbevestigingen, facturen, kwijtingen, saldobevestigingen e.d., hierna te noemen: externe vastleggingen;
- vastleggingen die binnen de onderneming van de administratieplichtige tot stand komen zoals opdrachtbonnen, notulen, agenda's, brieven, ontvangstregisters, verantwoordingsverslagen, beschrijving van de administratieve organisatie en de interne controle, systeemdocumentatie e.d., hierna te noemen: interne vastleggingen.

De genoemde externe en interne vastleggingen kunnen plaatsvinden op verschillende gegevensdragers. Te onderscheiden zijn de media papier, micrografische media en digitale media (al dan niet optisch). Externe vastleggingen werden traditioneel aangereikt op het medium papier. In toenemende mate worden deze ook in digitale vorm overgedragen (via Diskette, Tape, Magnetical Optical Disk of via Datacommunicatie transactie- of bestandsgewijs).

Externe vastleggingen

Bij het verfilmen of scannen van papieren documenten worden in principe alle gegevens geconverteerd. Bij het overnemen van gegevens vanaf ontvangen facturen in een geautomatiseerd systeem worden nooit alle gegevens overgenomen (gedeeltelijk vindt aanvulling vanuit interne bestanden plaats en gedeeltelijk worden gegevens niet in het geautomatiseerde systeem vastgelegd, zoals logo's en overige leverancier identificerende gegevens). Het vernietigen van die ontvangen papieren facturen

kan dan niet worden toegestaan. De overgenomen gegevens zijn op zich zelf weer deel gaan uitmaken van de administratie en vallen onder de bewaarplicht die geldt voor de digitaal vastgelegde gegevens.

Volledigheid slaat niet alleen op het converteren van alle basisvastleggingen, maar ook op alle interne controle-aantekeningen (ingevuld blokstempel) die gemaakt zijn. In dergelijke gevallen dienen de documenten (facturen e.d.) niet bij binnenkomst gescand te worden, maar op het moment van archiveren. Het kan echter ook voorkomen dat documenten gescand worden en daarna in een geautomatiseerd systeem voorzien worden van interne controle aantekeningen. In dat geval dienen er adequate voorzieningen te zijn om de gehele set van bij elkaar behorende gegevens te kunnen produceren.

Interne vastleggingen

Bij interne vastleggingen kan het volgende onderscheid worden gemaakt:

- vaste gegevens, deze hebben een waarde die in de tijd kan veranderen (omschrijving, prijs, percentage, artikel(groep)indeling e.d.); binnen het systeem wordt veelvuldig aan deze gegevens gerefereerd (derhalve worden deze gegevens vaak stamgegevens genoemd);
- variabele gegevens, deze wijzigen na het afronden van de transactie/mutatie niet meer (het betreft hier éénmalige gebeurtenissen, zoals verkoop- of inkooptransacties).

Ter verduidelijking van dit onderscheid kan een voorbeeld worden gegeven uit het factureringsproces. Hierbij zijn als vaste gegevens onder meer te onderkennen: naam, adres, woonplaats, omschrijving artikel en prijs, terwijl als variabele gegevens onder meer gelden: geleverde hoeveelheid en leveringsdatum.

In de praktijk kunnen door administratieplichtigen verschillende voorzieningen worden getroffen, die het mogelijk maken om de inhoud van de vaste gegevens naar de juiste waarden te kunnen produceren. Te noemen zijn:

- Het opnemen van een tijdselement in de gegevensverzamelingen met vaste gegevens. Aan deze bestanden kunnen alleen mutaties (records³ worden toegevoegd;
- Het vastleggen van de waarde van de vaste gegevens op het moment dat de transactie (bijvoorbeeld inkoop of verkoop) definitief wordt. Door middel van het toevoegen van enige redundantie⁴ worden de problemen met tijdsafhankelijke waarden voorkomen. Als de gegevens die betrekking hebben op een transactie in meer records worden vastgelegd, dienen ook de waarden van de in die records gebruikte vaste gegevens, verdeeld over meer records, vastgelegd te worden;
- Het geven van de mogelijkheid de inhoud te wijzigen met daaraan gekoppeld een automatische was/wordt rapportage. Veelal vindt deze plaats op papier, waardoor de produktie vanuit de digitaal opgeslagen codes niet meer betrouwbaar plaats kan vinden. Dit staat op gespannen voet met het geformuleerde uitgangspunt dat gegevens binnen een redelijke termijn controleerbaar moeten zijn.

Indien vanuit een geautomatiseerd systeem output op een medium (papier of in de vorm van een elektronisch bericht/bestand) ten behoeve van de overhandiging aan derden wordt aangemerkt, zou dit gezien kunnen worden als een conversie op een ander medium. Als intern voorzieningen zijn getroffen waardoor het mogelijk is om de gegevens waarmee die output is aangemaakt te produceren in dezelfde set als waarin ze aan de derde zijn gezonden, kan er op basis van de geformuleerde uitgangspunten mee worden ingestemd dat een duplicaat van die output zelf niet wordt bewaard.

De met behulp van een geautomatiseerd systeem aangemaakte rapportages op papier kunnen onderhevig zijn aan interne controle. Van

³ Record = een aantal bij elkaar behorende gegevens die als eenheid wordt behandeld.

⁴ Redundantie = het meermalen vastleggen van hetzelfde gegeven in verschillende gegevensverzamelingen.

de interne controle-acties kan blijken door middel van op die rapportages aangebrachte aantekeningen. Aan die rapportages zijn in dat geval gegevens toegevoegd, waardoor sprake is van een andere set van gegevens. De nieuwe set valt dan ook onder de bewaarverplichting.

7. Produktie van gegevens

Voor de produktie van de gearchiveerde digitaal vastgelegde gegevens ten behoeve van de eigen bedrijfsvoering wordt veelal aparte apparatuur/programmatuur gebruikt. De noodzaak om dit te doen kan voortkomen uit capaciteits-overwegingen of in het kader van de overgang naar een nieuw geautomatiseerd systeem. Dit is een verantwoordelijkheid van de administratieplichtige.

Veelal kan de controle effectiever en efficiënter worden ondersteund als de gegevens op een elektronische wijze (bij voorbeeld in de vorm van flat-files⁵ verstrekt worden. De Belastingdienst kan dan met behulp van eigen software deze gegevens verwerken. Dit heeft als voordeel dat geen gebruik van de capaciteit van de systemen van de administratieplichtigen hoeft te worden gemaakt.

⁵ Flat - file = een één of tweedimensionale reeks: een lijst of tabel met bestanddelen van een gegevensverzameling.