

steld, worden zij in het Inkoopboek geboekt. Door middel van een doorschrijfsysteem worden een losbladig Inkoopboek en Crediteurenkaarten, waarop de rekeningen alleen in vreemde valuta worden bijgehouden, in één arbeidsgang bijgewerkt. Het hangt van het aantal posten af, of een Inkoopboek voor verschillende materialen en grondstoffen per valuta voordeelen

biedt boven één Inkoopboek per soort materiaal met kolommen per valuta (model 1). Het Inkoopboek wordt maandelijks geteld, waarna de vreemde valuta wordt omgerekend tegen de aangenomen gemiddelde koersen. De berekende totalen worden als volgt gejournaliseerd:

Model 1.

INKOOPBOEK							Gld.-CRE-DITEUREN	£-CREDITEUREN	R.M.-CRE-DITEUREN	MATERIALEN	OPSLAG RECHTEN	OPSLAG IN-KOOPKOSTEN	MATERIALEN IN MAGAZIJN	DIVERSEN
CREDITEUR (één valuta)														
DAT.	BESTEL-BON Nr.	FACT. Nr.	VAL.	D.	C.	SALDO				(standaard-inkoopprijs)			(standaard-voorraadprijs)	BEDRAG
														OMSCHRIJVING

Plaatijzer in magazijn
Inkooprijverschillen (D of C)

AAN Gld.-Crediteuren
AAN £-Crediteuren
AAN R.M. Crediteuren
AAN Berekende rechten
AAN Berekende inkoopkosten

De rekening Plaatijzer in magazijn wordt belast tegen de standaard-inkooprijzen, verhoogd met de opslagen voor rechten en inkoopkosten, welke bedragen tezamen de standaard-voorraadrijzen vormen.

De voor- of nadeelige inkooprijverschillen worden maandelijks bepaald door het verschil tussen de getotaliseerde standaard-inkooprijzen en de in totaal omgerekende vreemde-valutabedragen. Daar zoowel de standaard- als de werkelijke inkooprijzen op dezelfde maandkoersen berusten, zijn bij deze boekingen mogelijke koersverschillen uitgeschakeld, zoodat op grond van de rijverschillen de inkooppolitiek beoordeeld kan worden.

Tegenover de in de materialen berekende rechten en inkoopkosten worden gesteld de uit dien hoofde optredende werkelijke kosten, blijkende uit Splitsingsboeken. Op grond hiervan kunnen zoowel de opslagen als de „applicability” der werkelijke kosten beoordeeld worden.

Koersrisico.

Periodiek worden de saldi der Crediteurenkaarten omgerekend tegen dagkoers. De verschillen tussen de totalen der omgerekende saldi en de saldi der grootboekrekeningen £-Crediteuren, R.M.-Crediteuren, enz., geven aan koerswinsten of -verliezen per valuta. (Per Crediteur behoeven deze niet bekend te zijn). Uit deze verschillen blijkt, in hoeverre de desbetreffende afdeling er in geslaagd is, zich overeenkomstig de aangenomen koersen te dekken of het uit de koersverschillen voortvloeiende risico zooveel mogelijk te beperken. Belangrijke nadeelige verschillen wijzen op een onjuiste dekkingspolitiek.

Kantoor-voorraadadministratie.

Ten kantore wordt de voorraadadministratie gevormd door kaarten per artikel, waarop de mutaties door staffeling worden bijgehouden. Daar in de administratie de standaard-voorraadrijzen worden verwerkt, behoeven op de kaarten slechts de hoeveelheden vermeld te worden, terwijl in de kop der kaarten de standaardrij en de daarin plaats vindende wijzigingen worden aangeteekend. De kaarten kunnen worden voorzien van

ruiters, welke naar eisch van de daarmede aan te geven betekenis een verschillende kleur hebben, b.v. groen: voorraad onder minimum; geel: bestellingen na de daarvoor gestelde datum nog niet geleverd; rood: datum van levering gewijzigd; enz.

De voorraadkaarten worden bijgewerkt aan de hand van de facturen en van de afgifte-recapitulatie-lijsten wegens verbruikt materiaal.

Magazijn-voorraad-administratie.

Door den magazijnmeester worden de voorraden geadministreerd op kaarten, waarvan de groepeerings overeenstemt met die van het kantoor. De bijboekingen vinden plaats aan de hand van de achtergebleven copieën der ontvangstbonnen; de afboekingen aan de hand van de bij de afgifte der materialen aan den magazijnmeester te verstrekken materiaalstrooken van de productie-orders.

Interne controle der voorraden.

Door de gegeven functie-verdeeling wordt een interne controle mogelijk gemaakt, welke als volgt uitgeoefend kan worden. De saldi der zich op het magazijn bevindende voorraadkaarten worden door den magazijnmeester periodiek op gecyclostyleerde voorraadlijsten overgenomen, welke door den internen controleur vergeleken worden met de saldi der voorraadkaarten der kantooradministratie. Laatstgenoemde telt tevens een deel der voorraden in natura en vergelijkt zijn tellingen met de saldi der voorraadlijsten. Ten slotte dienen de saldi der voorraden, omgerekend tegen de standaard-voorraadrijzen, te sluiten met de saldi der desbetreffende grootboekrekeningen.

(Wordt vervolgd)

C. VAN DER BURG
Accountant N.I.v.A.

NIEUWS IN ZAKE WETGEVING, RESOLUTIES EN BESLISSINGEN OP HET GEBIED

DER BELASTINGEN

Red.: Mr. Dr. E. TEKENBROEK

(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris der Redactie)

Op zich zelf staande werkzaamheden

Hiervan kan slechts gesproken worden als van den aanvang

af de bedoeling heeft voor gezeten, dat die werkzaamheden een tijdelijk en op zich zelfstaand karakter zouden dragen. (arrest dd. 15 Jan. '36 P.W. 13861, zie ook R. v. B., Amsterdam 23 Febr. '37 M.B. 6e jg. No. 2).

Aftrek krachtens art. 19 I.B. van verschuldigde verstrekkingen voor levensonderhoud

In een reeds betrekkelijk oud arrest (dd. 28 Nov. '28, B 4401; P.W. 12601; W.P.N.R. 3116) heeft de H.R. beslist, dat behoefdigheid in den zin van art. 376 B.W., welke aanleiding geeft tot een „verschuldigde (lees: wettelijk verschuldigde) verstreking van levensonderhoud” (art. 8 I.B.), en dus tot een aftrek-post krachtens art. 19 I.B., niet bestaat voor zoover iemand, zij het ook door te gelde maken van zijn vermogen, in zijn levensonderhoud kan voorzien. Voor een zelfde beslissing in een civiele procedure zie: arrest 3 April '35, N.J. 1935, 756.

In een eerst onlangs gepubliceerde uitspraak van den Amsterdamschen Raad van Beroep dd. 4 October '35, B 6297, troffen wij een afwijking van dit stringente standpunt aan, waarvan kennisname voor hen die de aangiftebiljetten verzorgen van belastingplichtigen, die behoeftige familieleden hebben, van belang kan zijn.

In afwijking van het standpunt van den H.R. oordeelde de Amsterdamsche Raad van Beroep:

„dat het te gelde maken en interen van een vermogen voor hem wiens inkomsten niet voldoende zijn om zijn behoeften te dekken en die geen vermeerdering van inkomen heeft te wachten, volgens 's Raads oordeel slechts dan gerechtvaardigd is, indien dat vermogen zoo groot is, dat redelijkerwijze kan worden verwacht, dat daarmede de behoefte gedurende het gehele verdere leven kan worden gedekt;

dat, wanneer het vermogen daartoe niet voldoende is, het te gelde maken en interen daarvan niet kan worden gevegd, omdat diensgevolge de behoefte na verloop van tijd in nog ernstiger mate aan den dag zou treden dan vroeger het geval was en van de onderhoudsplichtigen nog zwaarder offers zou vragen dan waarmede vroeger kon worden volstaan;

dat in zoodanig geval van den behoeftige echter wel kan worden gevraagd dat hij zijn behoefte zooveel mogelijk beperkt door van zijn kapitaal een zoodanig gebruik te maken, dat dit hem een zoo hoog mogelijk inkomen kan waarborgen;

dat het hoogste inkomen dat een solide gebruik van een kapitaal kan geven, wordt verkregen door daarvoor een lijfrente te koopen, zoodat de behoefte van een kapitaalbezitter in het algemeen niet grooter kan worden geacht dan het bedrag, dat voor de voorziening in zijn levensonderhoud noodig is, verminderd met de jaarlijkse uitkeering, die hij zich door het koopen van een lijfrente kan verschaffen”.

Over deze met de praktijk van het leven rekening houdende uitspraak mag men zich verheugen; evenzeer verheugend is de bij de gepubliceerde uitspraak gevoegde noot, waaruit blijkt dat de Minister geen gevolg heeft gegeven aan het met beroep op opgemeld arrest B 4401 gedaan voorstel om beroep in cassatie in te stellen. Minder verheugend is de motiveering daarvan, t.w. de omstandigheid, dat het vermogen van de in deze tot de alimentatie gerechtigde, niet grooter was dan het bedrag, dat volgens feitelijke vaststelling door den R. v. B. noodig was voor het levensonderhoud gedurende één jaar. De Minister gaf daarbij te kennen, dat de redeneering van den Raad van Beroep in haar algemeenheid misschien niet altijd kon worden gevolgd.

Af te wachten valt dus hoever de Minister en eventueel de rechtspraak in deze zal gaan. De casuïstiek zal dit moeten leeren; hopelijk stelt men zich daarbij niet op een al te eng-

hartig standpunt. In elk geval is er reeds gewin nu door één van de belangrijkste lagere rechtscolleges de knellende banden van opgemelde arresten eenigermate los gemaakt zijn.

Verkoop-Maatschappijen en de Omzetbelasting

Als middel om de mogelijkheid te openen minder omzetbelasting verschuldigd te zijn is nog al eens te baat genomen het oprichten van een verkoop-maatschappij. De fabrikant verkoopt de goederen onverpakt aan die verkoop-maatschappij, die een zelfstandige rechtspersoon is; de verkoop-maatschappij zorgt voor de verpakking en de sales-promotion in uitgebreiden zin genomen (reclame, reizigers, etc.). Vooral bij merkartikelen zijn daarmede groote bedragen gemoeid, zoodat de fabrikant bij zijn verkoop der onverpakte goederen aan de verkoop-maatschappij met een aanmerkelijk lagere prijs genoeg kan nemen en dus aanmerkelijk minder omzetbelasting verschuldigd is.

De Tarief-Commissie heeft deze mogelijkheid om minder belasting te betalen practisch afgesneden, zooals moge blijken uit een tweetal, in „De Beslissingen in Belastingzaken” gepubliceerde uitspraken.

De eerste uitspraak (dd. 2 Nov. '36) had betrekking op een fabriek van huishoudelijke reinigingsmiddelen, in de gepubliceerde uitspraak N.V.P. genoemd, die haar producten verkoopt aan de N.V. Q.

De Tarief-Commissie stelde o.m. vast:

„dat beide vennootschappen dezelfde personen tot directeurs hebben, hetgeen in casu, waar deze vennootschappen in nauwe handelsbetrekking verkeerden, tot zulke eigenaardige toestanden leidt, dat het bestaan van eene „normale” verhouding bepaald is uitgesloten;

dat zij een contract hebben gesloten krachtens hetwelk de alleenverkoop van appellantes producten uitsluitend is opgedragen aan de N.V. Q, terwijl appellante niet alleen bevoegd is eenzijdig de overeengekomen prijzen te wijzigen maar ook steeds bereid wordt bevonden, zooals het verleden aantoonde, om zonder eenige verplichting harerzijds en zonder eenige tegenprestatie van de wederpartij te ontvangen, te bewilligen in betrekkelijk ingrijpende wijzigingen in de voorwaarden van het oorspronkelijk contract;

dat appellante het maken van reclame voor hare producten geheel overlaat aan de N.V. Q, hetgeen een belangrijke afwijking is van den uit de omstandigheden gegroeiden regel, dat *bij merkartikelen zooals hier* iedere fabrikant deze zelf verzorgt of althans daarop nauwlettend toezicht houdt;

dat appellante achteraf kortingen verleende en een belangrijk bedrag, aan extra-propaganda besteed, voor haar rekening nam, ten einde te voorkomen, dat de N.V. Q financieel zou te gronde gaan.”

Op grond hiervan oordeelde de Tarief-Commissie dat tusschen de N.V. P. en de N.V. Q. een dergelijke verhouding bestaat, dat de leveringen niet geacht kunnen worden te hebben plaats gehad krachtens een onder normale omstandigheden gesloten overeenkomst van koop en verkoop. Zij achtte derhalve art. 7, lid 3 toepasselijk. Merkwaardig is nu de wijze waarop de Tarief-Commissie den prijs bepaalt, die voor de desbetreffende goederen onder normale omstandigheden te bedingen zou zijn geweest. Lettende op den aard der goederen, zijnde merkartikelen, stelde zij met den Inspecteur die prijs vast op de prijzen, die de N.V. Q. van haar afnemers bedingt, zijnde de grossiersprijzen.

De tweede uitspraak (dd. 7 Dec. '36) had betrekking op een steenfabriek (N.V. P.), die haar producten verkocht aan een verkoopkantoor (N.V. Q.), dat indertijd door 7 steenfabrieken

is opgericht en thans nog in relatie staat met twee fabrieken, waarvan de N.V. P. er één is. De Tarief-Commissie overwoog:

„dat de Commissie de overdracht der steenen van appellante naar de rechtspersoonlijkheid bezittende N.V. Q. als leveringen beschouwt, waarbij de eigendom der steenen overgaat en welke geschieden krachtens overeenkomsten van koop en verkoop;

dat echter- gelet op de omstandigheden, dat appellante met een andere steenfabriek de eenige aandeelhouder is van de N.V. Q., dat deze N.V. geen goederen voorradig heeft, dat de prijzen door de fabrieken bepaald worden en wel zoodanig, dat de N.V. Q. geen winst maakt — de tusschen appellante en de N.V. Q. gesloten overeenkomsten van koop en verkoop niet onder normale omstandigheden zijn tot stand gekomen;

dat, gelet op het bepaalde in art. 7 sub 3 der wet, ter berekening van de verschuldigde omzetbelasting moet worden uitgegaan van het bedrag, hetwelk de steenen bij verkoop onder normale omstandigheden zouden hebben opgebracht;

dat, naar het oordeel der Commissie, dit bedrag overeenkomt met de prijzen besteed door de afnemers van de N.V. Q., zoodat de navorderingsaanslag, waarbij van hetzelfde bedrag is uitgegaan, terecht is opgelegd en moet worden gehandhaafd.”

Wat te denken van deze uitspraken?

In de allereerste plaats mag er op gewezen worden, dat beide uitspraken betrekking hadden op verkoopmaatschappijen, die niet na de invoering van de omzetbelasting speciaal waren opgericht om een gunstige positie voor den fabrikant t.o.v. die belasting in het leven te roepen.

In de tweede plaats dient er op gewezen te worden, dat de Tarief-Commissie tot bovenvermelde uitspraken kon komen doordat in beide gevallen bijzondere omstandigheden aan te wijzen waren, die grond gaven aan de opvatting, dat bij het sluiten der koopovereenkomst bijzondere omstandigheden aanwezig waren. In beide gevallen waren die bijzondere omstandigheden niet uitsluitend het feit, dat er tusschen de fabrikanten en de verkoopmaatschappijen een belangengemeenschap bestaat. De vraag rijst derhalve hoe de beslissing van de Tarief-Commissie zou zijn uitgevallen, als slechts een dergelijke belangengemeenschap aanwezig is, maar overigens uit de verhoudingen blijkt, dat de fabrikanten-N.V. en de verkoop-N.V. in een strenge commercieele verhouding tot elkaar staan. Zou ook dan de Tarief-Commissie art 7 lid 3 toepasselijk achten; m.a.w. zal de Tarief-Commissie in het bloot aanwezig zijn van een belangengemeenschap, bijv. uit onderling aandeelen-bezit of gemeenschappelijke directeuren, reeds voldoende reden zien om aan te nemen, dat de verkoopprijs niet onder normale omstandigheden is tot stand gekomen, waardoor dus dit 3de lid tiegepast moet worden? Wij achten dit zeer waarschijnlijk. Noodzakelijk is dit intusschen geenszins, getuige de rechtspraak over art. 9, § 4 letter a der Personeele belasting, in welk artikel ook sprake is van „onder normale omstandigheden”.

In de derde plaats moet o.i. de aandacht gevestigd worden op de woorden: „bij merkartikelen zooals hier” voorkomend in de door ons hierboven geciteerde overwegingen van de Tarief-Commissie. Wij zouden daarin een beperking van de draagwijdte der uitspraak willen lezen. Bij z.g. handelaren-merkartikelen komt het voor dat het maken van reclame (en soms zelfs het verpakken) geheel door den desbetreffenden handelaar wordt bekostigd. Een fabrikant van eigen merkartikelen, die met een dergelijke handelaren-merkartikel te concurreeren heeft, zou door de omzetbelastingwet in een nadeelige positie komen, als er voor hem geen mogelijkheid zou bestaan een constructie te vinden om met zijn merkartikel t.a.v. die belasting in dezelfde positie te komen als het handelaren-merkartikel. Die constructie ligt in de splitsingsmogelijkheid bedoeld in art. 4 der wet. Het

is echter van algemeene bekendheid, dat de fiscus met het geven van zoo'n vergunning ex artikel 4 niet bijster scheutig is. In een geval waarin door den fiscus aan een hier bedoelden fabrikant die splitsing geweigerd is (of slechts een fiscaal-technische splitsing is toegestaan dan wel de overdrachtprijs te hoog is vastgesteld) zou een constructie met een afzonderlijk daartoe op te richten verkoop-maatschappij de oplossing moeten geven. Die oplossing zou o.i. daarin moeten bestaan, dat de Tarief-Commissie de prijs, waartegen de fabrikanten-maatschappij aan de verkoop-maatschappij verkoopt als een objectieve prijs aanvaardt, dan wel met toepassing van art. 7 lid 3 die prijs vaststelt exclusief de reclame- en verpakkingskosten.

Het zou er dus practisch op neer komen, dat de constructie met een verkoop-maatschappij een, zij het dan kostbaar, middel zou zijn voor een belastingplichtigen fabrikant om de weigering van den fiscus om de splitsing van art. 4 te verleen, resp. een te hoog gestelde overdrachtprijs aan het oordeel van de Tarief-Commissie te onderwerpen. Als men in de onderhavige beslissing echter leest, dat door den belastingplichtige gesteld was, dat zijn concurrenten aan hun eerste afnemers zelfs lagere prijzen berekenen dan hij aan zijn verkoopmaatschappij in rekening brengt, maar de Tarief-Commissie desalniettemin tot haar hierboven gereleveerde uitspraak komt, dan gelooven wij niet dat dit middel veel soulaas zal brengen.

Uitspraken als de onderhavige, zoomede de politiek van den fiscus t.a.v. art. 4 doen wel eens de vraag rijzen of men bij de toepassing van de omzetbelastingwet niet te veel uit het oog verliest, dat de bedoeling van den wetgever geweest is de omzetbelasting te heffen „hoog” in het productieproces, en juist niet zoo dicht mogelijk bij den consument. Door de toenemende integratie in het bedrijfsleven ziet men nu de handelsfunctie als zelfstandige functie steeds meer uitgeschakeld worden. De fabrikanten nemen die handelsfunctie dan over; dit neemt het feit echter niet weg, dat die handelsfunctie als zoodanig blijft bestaan.

Zelfs voor een branche, waarin die uitschakeling zich over de geheele linie voltrokken heeft, zou zelfs de vraag gesteld kunnen worden of de prijs, die aan de afnemers berekend wordt voor de heffing van de omzetbelasting niet gesplitst moet worden in een vergoeding voor de fabrikanten-functie en een vergoeding voor de handelsfunctie.

Een ontkennende beantwoording van die vraag kan intusschen gemotiveerd worden met er op te wijzen, dat het „hooger op” zoeken van het heffingspunt slechts om fiscaal-technische redenen geschiedde en men ergo in jure verantwoord is met het verschuiven van het heffingspunt zoo dicht mogelijk naar den consument, mits het fiscaal-technisch maar mogelijk is.

In elk geval valt te constateeren, dat voor het fabrikanten-merkartikel de omzetbelasting door de wijze waarop zij door den fiscus en klaarblijkelijk ook door de Tarief-Commissie wordt geïnterpreteerd een draw-back beteekent en bestaande concurrentieverhoudingen t.a.v. het handelaren-merkartikel en het niet-merkartikel wel degelijk verstoord worden, terwijl blijkens de historie der wet zulks juist niet de bedoeling van deze belastingwet is.

Ook kan t.a.v. geïmporteerde artikelen het hier te lande gefabriceerde merkartikel in het nadeel komen, waarbij echter op te merken valt, dat de Tarief-Commissie, blijkens haar beslissing t.a.v. de toepassing der waarde-wet op hier te lande geïmporteerde automobielen, waarbij de importeur van den fabrikant een afzonderlijke vergoeding krijgt voor salespromotion, een systeem volgt, dat past bij het standpunt, dat zij voor de omzetbelasting t.a.v. de hier te lande geproduceerde fabrikanten-merkartikelen inneemt.

E. T.