percentage blijkt uit deze gegevens zonneklaar. Ook in andere takken van den detailhandel treft men deze samenhang aan, terwijl zij eveneens geldt voor het opslagpercentage en de omzetsnelheid van bepaalde artikelen binnen de grenzen van één bepaalde onderneming in de diverse branches van den detailhandel.

***

Slotopmerkingen.

Wij hebben in het voorafgaande eenige punten aangeroerd, welke de eigenaardige moeilijkheden bij de calculatie in den detailhandel in het licht stellen. Deze moeilijkheden treft men bij de calculatie in de productie-onderneming niet in dezelfde mate aan, omdat bij laatstbedoelde ondernemingen de indeeling in vaste en variabele kosten, en directe en indirecte kosten meer houvast biedt.

Het was niet onze bedoeling om de in dit opzicht bestaande verschillen tusschen detailhandel en productie volledig uit te werken. Zulks is in het bestek van dit artikel niet mogelijk. Mede hierom maken wij er geen aanspraak op te hebben gestreefd naar een volkomen juiste formuleering van de gebruikte begrippen en onderscheidingen. Bij de beoordeeling van de inhoud van dit artikel gelieve men daarmede rekening te houden. In een volgend artikel hopen wij intusschen een meer gedetailleerde beschouwing te geven over de omzetsnelheid.

DE OMZETBELASTING THANS EN VOORHEEN

door J. L. van der Pauw

De strekking van onderstaand artikel is, om in hoofdzaak de laatste veranderingen in de omzetbelasting naar voren te brengen.

Het doel van elke belastingwijziging is meestal het verkrijgen van een hogere opbrengst, maar de wijze waarop men dat doel tracht te bereiken, wijkt thans belangrijk of van de tot heden gebruikelijke methode die eenvoudig bestond uit een verhoging van het belastingpercentage op zichzelf, of van een verhoging van een of meer daaraan vastgekoppelde opcentenpercentages, afgezien nog van het invoeren van geheel nieuwe belastingen.

Bij de laatste wijziging van de omzetbelasting per 1 October 1940, werd dan ook nog in hoofdzaak vastgehouden aan wat men de verhoging in verticale richting zou kunnen noemen, omdat de heffingspercentages van vier en tien procent, tot resp. 6 en 12 % verhoogd werden en bij de laatste wijziging van de winstbelasting viel de verticale beweging al heel sterk op.

Men was in den loop der jaren zoozeer aan een verticale richting gewend geraakt dat uitdrukkingen als „het aandraaien van de belastingschroef" en „tegen het plafond geraken" burgerrecht hadden verkregen.

Dit zal vermoedelijk goeddeels wel zo blijven, al laat de nieuwe inkomsten- inclusief loonbelasting weer iets nieuws zien, maar bij de hogere opbrengst van de gewijzigde omzetbelasting ziet men toch een andere beweging en wel in een horizontale richting.

De heffingspercentages op zichzelf worden bijna uniform verlaagd en zullen normaal 5 % bedragen van de prijs die de consument uiteindelijk

moet betalen, maar ..... des fiscus armen krijgen daarbij in vergelijking met vroeger zulk een lengte, dat hij niet alleen vele van de tot heden onbereikbare vruchten gaat plukken, maar ook de bewijzers van diensten zich in zijn omstrengeling gaan „verheugen".

Zelfs de diensten van waarzeggers en helderzienden — zij het dan ook dat zij als hekkensluiters in par. 9 van de Leidraad vermeld worden — worden met name genoemd.

Menigeen die misschien dacht dat hij geen ondernemer was, ziet zich thans tot ondernemer gepromoveerd.

Het is dan ook de vraag nog, of de omschrijving omzetbelasting wel de juiste, althans de volledige strekking aangeeft, want men mag er gevoegelijk de woorden — en bruto-inkomstenbelasting — achter voegen.

Bij de laatste wijziging valt in de eerste plaats de verlegging van het vroegere criterium op, van het begrip fabrikant naar dat van den *ondernemer,* waaronder thans vier groepen vallen n.l. de fabrikanten, groothandelaren, kleinhandelaren en bewijzers van diensten.

Bij de levering van goederen valt het op dat, anders dan tot dusverre, leveringen om niet in beginsel van omzetbelasting worden vrijgesteld.

Dit zal evenwel in afwachting van nadere voorschriften, voor elk geval afzonderlijk beantwoord moeten worden, waarbij de belanghebbende zich tot den Secretaris-Generaal van het departement van Financiën zal moeten wenden. Bij diensten is het anders, want daarvan ligt de onbelastbaarheid, als zij om niet verricht worden, in het besluit verankerd.

Bij huurkooplevering zal voortaan geen rekening meer gehouden mogen worden met een aftrek voor rente en risicobestanddelen, maar de werkelijke verkoopprijs zal de maatstaf van heffing zijn en bij de aanneming van werk is de heffingsmaatstaf zonder meer de aanneemsom.

Vervaardigt men zelf goederen welke voor bedrijfsdoeleinden gebruikt worden, dan is zowel het eigen verbruik voor bedrijfsdoeleinden als het gewoon privé-verbruik, belastbaar. Van andere groepen wordt alleen het privé-gebruik belast. Maakt een fabrikant zelf een nieuw onderdeel dat hij b.v. in een machine van een cliënt plaatst, dan zou hij feitelijk twee keer omzetbelasting betalen, en als vervaardiging voor eigen gebruik en nog eens over het als reparatie(dienst) te ontvangen bedrag.

Om dit te voorkomen behoeft bij het ten behoeve van een bepaald aanwijsbare dienst beschikken over goederen, geen omzetbelasting betaald te worden (art. 3, 2e al.), waaronder evenwel geen machines vallen die in het eigen bedrijf *in het algemeen* worden gebruikt. Nieuw is tenslotte bij de levering, de cumulatie van O.B. in de groothandel, omdat bij meerdere verhandeling van het goed in de groothandel telkens ½ % belasting betaald moet worden.

De datum waarop de omzetbelasting verschuldigd wordt, is nu als regel niet meer bij de levering, maar het tijdstip van de ontvangst van de verkoopprijs (art. 8, 1e lid). De inspecteur kan evenwel op gedaan verzoek vergunning verlenen, zo te handelen, alsof de belasting verschuldigd wordt over een periode waarin de tegenwaarde of vergoeding verschuldigd wordt en in par. 2 van de Leidraad O.B. en in par. 5 van de Uitvoeringsresolutie, worden de voorwaarden bij een overgang van het ene systeem naar het andere nader genoemd. De verlegging van het tijdstip der verschuldigdheid brengt met zich mede, dat eventuele mindere

ontvangst — ingeval b.v. de debiteur insolvabel blijkt — er over een lager bedrag omzetbelasting betaald kan worden, m.a.w. dat het debiteurenrisico voor het aan omzetbelasting te betalen bedrag voor rekening van den fiscus blijft.

De ontvangen bedragen zijn dus niet alleen maatstaf van heffing, doch tevens ontstaat normaliter eerst door de ontvangst de verschuldigdheid van de belasting zelve. Daar staat tegenover dat bij het terugnemen van b.v. retour-emballage, de daarop betrekking hebbende omzetbelasting eerst mag worden afgetrokken, als de terugbetaling heeft plaats gevonden.

De vrachtaftrek is ook anders geregeld en kan voortaan slechts in mindering worden gebracht, voor zover de vracht door den ondernemer die de goederen levert aan een anderen ondernemer wordt voldaan.

Een vrachtaftrek voor het eigen vervoer zou trouwens weinig zin meer hebben, omdat ze dan anderzijds weer belastbaar zou zijn wegens het verrichten van een dienst.

Bij de levering van o.a. winkelinstallaties werden voorheen soms vrij belangrijke bedragen van de aanneemsom in mindering gebracht, wegens montagekosten die buiten de omzetbelasting vielen. Ook dit is afgelopen, aangezien dit soort kosten belastbaar is wegens het verrichten van een dienst. Toch kan het voor den belanghebbende van belang zijn een splitsing aan te houden en de montagekosten afzonderlijk te houden, want daarover betaalt men dan althans slechts 2½ % en het is heel goed mogelijk dat over de rest van de aanneemsom 5 % belasting betaald moet worden. (Bij rechtstreekse levering door den fabrikant aan den gebruiker.)

Als regel zal de fabrikant 2½% van zijn ontvangst moeten betalen, de groothandelaar ½ % en de kleinhandelaar 2½ %. De Leidraad zegt dat deze percentages waarvan dus de som 5½ % is, met opzet zo gekozen zijn, omdat dan bij gebruikelijke winstmarges uiteindelijk bijna 5 % geheven wordt over de prijs die de consument betaalt.

Opgemerkt zij dat het compenserend invoerrecht is vervallen.

In het belangrijke artikel 6 worden in samenhang met art. 10 4e lid tweede zin (invoer) en art. 12, 1e lid no. 4, afwijkende heffingspercentages besproken en mogelijke door den Secretaris-Generaal te verlenen vrijstellingen.

Vrijstellingen.

De bekende tabel B. I en de aanvulling tabel B. II van de voorheen vrije goederen, zijn onder deze benaming vervallen en overigens grondig herzien. Daarvoor zijn thans min of meer in de plaats gekomen:

1e. de tabel bedoeld in art. 12, eerste lid no. 5, opgenomen achter het besluit;

2e. de aanvulling van deze tabel, genoemd in par. 16 van de uitvoeringsresolutie, welke betrekking heeft op het tweede lid van art. 12, betreffende goederen die nagenoeg of uitsluitend als grondstoffen voor fabrikanten worden gebezigd. De vroegere en de tegenwoordige tabellen komen in zoverre in hun bedoeling overeen, dat bij beide de strekking voor zit, om de grondstoffen onbelast te laten. Het grote verschil is echter, dat voorheen de meest noodzakelijke levensbehoef-

ten (o.a. brood, aardappelen, groenten, melk, spek) geheel onbelast worden gelaten, terwijl deze thans aan een — zij het dan ook lagere — heffing zijn onderworpen.

Nieuw is ook de onderscheiding der vrijstelling in twee afzonderlijke artikelen, waarvan de een, art. 11 een meer persoonlijk en het volgende art. 12, een meer zakelijk karakter draagt.

Aansprakelijkheid en bewijslast.

Waar de oude wet de mede-aansprakelijkheid van den koper kende, is deze in het nieuwe besluit afgeschaft, behalve voor ondernemers die veilingen of afslagen exploiteren.

Voorts loopt door het gehele besluit een tendenz van eenzijdige bewijslast, hetgeen begrijpelijk is. Normaal is, dat altijd het hoogst verschuldigde heffingspercentage verschuldigd is en indien de belanghebbende aanspraak maakt op een lager percentage, dan moet hij een en ander aan de hand van zijn boeken en bescheiden aantonen.

De volgende gevallen zijn daarbij op te merken:

a. Behoudens tegenbewijs, wordt in par. 23 van de uitv. res. bij de toelichting van art. 26 gezegd, moeten de fabrikanten steeds 5 % betalen, en de handelaren 2½ %. Ook de laatste zin van par. 6 van de Leidraad herhaalt nog eens, dat steeds het hoogste heffingspercentage verschuldigd is, indien de belanghebbende niet het tegendeel kan aantonen.

b) Een kleinhandelaar, die (bijkomstig) groothandelaar is, wordt geheel als kleinhandelaar behandeld (2½ %), tenzij hij aantoont dat hij voor minstens 25 % groothandelaar is en dan pas kan hij zijn leveringen met verschillend heffingspercentage bij zijn aangifte splitsen.

c. Indien desgevorderd bij invoer bij de visitatie niet kan worden aangetoond, dat de goederen bestemd zijn als grondstof voor een fabrikant, of als handelswaar voor een groot of kleinhandelaar, bedraagt het tarief van de invoerbelasting 5 %. Dit geldt volgens art. 10 sub. 4 niet voor gas en electriciteit en andere door den Secretaris-generaal aan te wijzen goederen. Bij de invoer is uit gegaan van de gedachte, dat de ingevoerde goederen als regel rechtstreeks voor de handel of als grondstof voor fabrikanten zullen dienen en dus onderworpen zijn aan een heffing van 2½ %. De goederen, welke zijn opgenomen in de tabel, zijn zonder meer vrij van invoerbelasting.

Vergunningen.

Het oude art. 19 sprak van grond en *hulpstoffen,* brandstof en electrische energie en verpakkingsmiddelen hieronder begrepen, welke met bestelorders zonder omzetbelasting worden ingeslagen.

In het nieuwe art. 14 dat de vrije inslag regelt, wordt alleen gesproken van grondstoffen. Voortaan mogen dus geen hulpstoffen vrij worden ingeslagen. Een gedeeltelijke compensatie vindt men in de lagere heffing op belangrijke hulpstoffen, want steenkolen, bruinkolen, briketten en stookolie alsmede gas en electriciteit worden met 2½ % belast. De verzwaring zit dus vooral in het niet meer vrij inslaan van verpakkingsmiddelen. Aldus kan het gebeuren dat over emballage uiteindelijk 10 % omzetbelasting betaald wordt.

De inzending van een copie-bestelorder aan den Inspecteur kan voortaan als regel achterwege blijven, alhoewel meerdere ondernemingen met een behoorlijke administratie daarvan toch al reeds een min of meer onderhandse vrijstelling hadden ontvangen.

De fabrikanten en handelaren die op 1 Januari 1941 in bezit waren van een vergunning overeenkomstig resp. art. 19 1e en art. 19 2e lid behouden deze vergunningen (alleen dus voortaan voor grondstoffen), zolang ze niet door den inspecteur worden ingetrokken.

De vergunningen art. 19 1e en 2e lid worden dus automatisch art. 14 1e en 2e lid.

De op grond van de artikelen 4 en 11 derde lid der omzetbelastingwet 1933 verleende vergunningen zijn echter vanaf 1 Januari 1941 vervallen. Het financieel voordeel dat een fabrikant dus met een vergunning art. 4 vroeger bereikte door omzetbelasting te betalen over een z.g. overdrachtsprijs van de fabrieks naar de handelsafdeling, behoort hiermede tot het verleden.

Absoluut uitgesloten is een dergelijke vergunning theoretisch nog niet, maar ze zal practisch heel moeilijk en slechts in sporadische gevallen verleend worden (als de concurrentievoorwaarden dermate gestoord worden, dat er overwegende moeilijkheden voor het bedrijf zullen ontstaan), niet door den Inspecteur, maar door of vanwege den Secretaris-Generaal van het departement van Financiën.

De Inspecteur mag dus over het verlenen van deze vergunning niet zelfstandig beslissen.

Teruggaaf.

Het in de vorige wet duidelijk omschreven gewaarborgde recht op teruggaaf, is van zijn plechtanker losgemaakt en aan den Secretaris-Generaal van het departement van Financiën in handen gegeven, die bevoegd is om de teruggaaf te regelen naar een algemene maatstaf.

Anders dan voorheen mag de omzetbelasting niet meer afzonderlijk in rekening gebracht worden. Dit getuigt van een groot psychologisch inzicht van den wetgever, immers in het huis van den gehangene spreekt men niet van de strop. Als korte overgangsmaatregel mochten de ondernemers die gewend waren de omzetbel. afzonderlijk in rekening te brengen dit tot 1 Februari 1941 blijven doen.

De strafbepalingen zijn wat de strafmaat aangaat mede nieuw geordend en wel met een grotere royaliteit en ook de procedure verschilt in sommige opzichten met die van vroeger.

Tenslotte kan nog de opmerking gemaakt worden, dat men, afgezien van de mérites van het nieuwe besluit, niet kan ontkomen aan de indruk dat de invoering wat overhaast is geschied.

Er zijn gevallen die vermoedelijk niet voldoende doorgedacht of vergeten zijn en waarover noch het besluit, noch de leidraad, noch de uitvoeringsresolutie voldoende uitsluitsel geven, b.v.:

1. Een moedermaatschappij leverde in 1940 aan haar dochteronderneming een grote hoeveelheid goederen, waarvan de betaling eerst in 1941, 1942 enz. plaats vindt. Hoe nu te handelen met de omzetbelasting en hoe als de betaling voor meerdere jaren wordt opgeschort?

Wanneer moet er omzetbelasting betaald worden als er in 1941 geleverd wordt en als in het hierboven genoemde geval de betaling jaren uitgesteld wordt?

2. Bij levering van groothandelaar tot groothandelaar moet telkens

½ % betaald worden Geldt dit ook voor de termijnhandel en voor Liquidatiekassen? Zo ja, wordt deze handel dan practisch niet onmogelijk, want het gaat hier vaak over fractionele verschillen met grote kwantiteiten?

DE RENTEKOSTEN IN HET KADER DER THEORIE VAN DE VERVANGINGSWAARDE

Naar aanleiding van het artikel in het Juli-nummer 1940 van het M.A.B. door Dr *H. J. van der Schroeff* en de critiek daarop in het December-nummer door *Dr A. Smeenk*, zou ik er eens op willen wijzen, waar m.i. de fout schuilt, waardoor beide Heeren van opvatting verschillen.

Het probleem der in den kostprijs te calculeeren rente wordt door den Heer *v. d. Schroeff* verschoven naar den spaarder. Ook *Dr Smeenk* betrekt in de laatste alinea van zijn critiek den verschaffer van het vermogen in zijn beschouwing.

Dit is niet juist! Het gaat hier om een *bedrijfshuishoudkundig* probleem, hetwelk dus uiteraard vanuit het *standpunt der bedrijfshuishouding* moet worden bezien. Gaat men dan van een juiste opvatting der vervangingswaarde theorie uit, dan moet men, consequent doorredeneerend, tot een resultaat komen, dat leidt tot een goede kostprijscalculatie op basis van de vervangingswaarde.

Bovendien komt het mij voor, dat er een misverstand is ontstaan, doordat de Heer *v. d. Schroeff* niet precies vermeldt, of door hem met riskant bedrijf *de geheele bedrijfstak* dan wel *een bepaalde bedrijfshuishouding* bedoeld wordt.

Immers vanuit het standpunt der bedrijfshuishouding redeneerend (welk standpunt het eenige is, waardoor we tot een juiste vervangingswaarde komen), kunnen we twee gevallen onderscheiden. N.l.:

a. Het bedrijf is als geheele bedrijfstak riskant.
b. Een bepaalde onderneming is door bijzondere omstandigheden riskant, terwijl de andere bedrijfshuishoudingen in dien bedrijfstak minder riskant, laten we gemakshalve aannemen, absoluut solide zijn, dus vermogen kunnen krijgen tegen een rente, gelijk aan die der goudgerande waarden.

In het eerste geval zal de vervangingswaarde van het vermogen voor iedere onderneming in dien bedrijfstak gelijk zijn. De hoogere rente (waarin een risicopremie gecalculeerd zit), is dan inhaerent aan het productieproces en maakt dus ten volle deel uit van den kostprijs.

Ook al zijn de risico-brengende factoren in een bepaalden bedrijfstak slechts tijdelijk, mits van zoodanig langen duur, dat deze ongunstige toestand eenzelfde dure financiering in al deze bedrijven tengevolge heeft, dan zal deze consequentie onverminderd gelden, daar in dit geval de hoogere rente eveneens dient te worden afgewenteld op den consument.

Bij eenzelfde juiste manier van calculeeren door alle bedrijfshuishoudingen in deze branche, zal er dus te dezen aanzien voor concurrentie niet gevreesd behoeven te worden.

In het tweede geval leidt een consequente toepassing van de vervangingswaardetheorie er toe, die rente in den kostprijs te calculeeren, die