

Accijns. Voorwaarden voor het salderen van meer- en minderbevindingen in accijnsgoederenplaats en inrichting voor verbruiksbelastinggoederen

16 april 2007/Nr. CPP2006/1943M

Belastingdienst/Centrum voor proces en productontwikkeling, keten douane

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten:

Dit beleidsbesluit vervangt het besluit van 14 november 2002, nr. BCPP 2002/3027M, over het salderen van meer- en minderbevindingen in een accijnsgoederenplaats en inrichting voor verbruiksbelasting.

1. Inleiding

In het beleidsbesluit van 14 november 2002, nr. BCPP2002/3027M over het salderen van meer- en minderbevindingen in een accijnsgoederenplaats en inrichting voor verbruiksbelastinggoederen heb ik, naar aanleiding van een uitspraak van de Hoge Raad der Nederlanden (arrest nr. 34.000 van 23 december 1998) richtlijnen gegeven omtrent het salderen. In verband met veranderingen in de praktijk, bestaat er aanleiding dit besluit te actualiseren. Ook zijn de bepalingen die al uit de wet voortvloeien weggelaten.

2. Accijnsgoederen

2.1. Wettelijk kader

De administratie van een vergunninghouder accijnsgoederenplaats vormt de basis voor de beoordeling of sprake is van een juiste nakoming van de accijnsverplichtingen.

Als de daadwerkelijk in de accijnsgoederenplaats aanwezige voorraad accijnsgoederen kleiner is dan de voorraad volgens de administratie, is er sprake van een vermis. Op grond van artikel 88, eerste lid, van de Wet op de accijns (hierna: Wet) worden accijnsgoederen die worden vermist, aangemerkt als te zijn uitgeslagen.

Als de daadwerkelijk in de accijnsgoederenplaats aanwezige voorraad accijnsgoederen groter is dan de administratie aangeeft, is sprake van een meerbevinding.

In een magazijn kunnen producten bij vergissing worden omgewisseld. Bij die omwisseling ontstaat een vermis bij het ene artikel en een meerbevinding bij het andere artikel. In dat geval is het redelijk om onder bepaalde voorwaarden toe te staan dat een vermis met een meerbevinding wordt gesaldeerd.

2.2. Arrest van de Hoge Raad

In de bovengemelde uitspraak is de Hoge Raad der Nederlanden van oordeel dat een redelijke toepassing van de Wet meebrengt dat saldering van verschillen binnen groepen van accijnsgoederen geoorloofd is. Daarbij mogen alle accijnsgoederen in de vergelijking worden betrokken, mits zij zijn onderworpen aan hetzelfde accijnstarief. De meer- en minderbevindingen mogen geen gevolg zijn van andere verschillen zoals productieverliezen, productieoverschotten of vervoersverschillen

De Hoge Raad overwoog daarbij dat van belanghebbende, die een onbetwist deugdelijke administratie voert, niet kan worden verlangd dat hij de oorzaken van de verschillen aangeeft. Het gaat immers om verschillen die uitsluitend volgen uit die administratie en niet verklaarbaar zijn.

Dit betekent dat de vermiste accijnsgoederen pas worden aangemerkt als te zijn uitgeslagen, nadat de meerbevonden accijnsgoederen met hetzelfde accijnstarief daarop in mindering zijn gebracht (artikel 88, eerste lid, van de Wet op de accijns). Het vermis en de meerbevinding moeten betrekking hebben op verschillen tussen de voorraad volgens de administratie en de daadwerkelijke opgeslagen voorraad.

2.3 Voorwaarden voor toepassing van saldering

2.3.1. Algemeen

Gelet op het bovenstaande is saldering slechts mogelijk als een onbetwist deugdelijke administratie wordt gevoerd en de saldering plaatsvindt tussen accijnsgoederen met hetzelfde accijnstarief. Deze voorwaarden worden hierna toegevoegd.

2.3.2. Deugdelijke administratie

Er moet sprake zijn van een onbetwist deugdelijke administratie. Dat wil zeggen dat de administratie moet voldoen aan het bepaalde in artikel 8 van het Uitvoeringsbesluit accijns.

Dit houdt in dat:

- de administratieve organisatie van de accijnsgoederenplaats zodanig moet zijn dat zij een juiste en volledige vastlegging van de bedrijfshandelingen waarborgt; en
- de administratie van de accijnsgoederenplaats zodanig is dat daarin op overzichtelijke wijze de gegevens omtrent

alle voor de heffing van de accijns van belang zijnde bedrijfshandelingen zijn opgenomen.

Voorts dient de administratie in ieder geval de regelmatige aantekening te bevatten van de in het tweede lid van artikel 8 genoemde gegevens.

Indien naar het oordeel van de inspecteur de administratie niet aan deze voorwaarden voldoet, is geen sprake van een onbetwist deugdelijke administratie. De inspecteur dient dit uiteraard wel voldoende te motiveren.

2.3.3. Goederen met hetzelfde tarief/kleinhandelsprijs tabaksproducten

De saldering kan slechts plaatsvinden als er sprake is van goederen met hetzelfde accijnstarief. In hoofdstuk V van de Wet zijn de verschillende tarieven opgenomen.

Bij het salderen van bevindingen die betrekking hebben op minerale oliën moet ook rekening worden gehouden met de tarieven voor de energiebelasting en de voorraadheffing.

Het tarief voor tabaksproducten is gerelateerd aan de kleinhandelsprijs. Gelet op een redelijke toepassing van de wet geldt voor tabaksproducten tevens de eis dat er sprake moet zijn van dezelfde kleinhandelsprijs.

3. Verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten

Ingevolge artikel 37 van de Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten is artikel 88, lid 1, van de Wet op de accijns van overeenkomstige toepassing verklaard. In verband daarmee is het salderen van meer- en minderbevindingen, zoals onder punt 2 voor de AGP is omschreven, ook van toepassing op een inrichting voor verbruiksbelastinggoederen (IVV) als bedoeld in artikel 2, letter b, van de Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten.

De voorwaarden genoemd onder punten 2.3.1 en 2.3.2 hiervoor zijn dan ook van overeenkomstige toepassing.

Ook voor deze goederen is saldering slechts mogelijk indien er sprake is van hetzelfde tarief. In de artikelen 10 en 13 van de Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten zijn de verschillende tarieven opgenomen.

4. Periode waarop saldering betrekking heeft

De Hoge Raad heeft geen uitspraak gedaan over de periode waarover de saldering mag worden toegepast. In de praktijk worden meer- en minderbevindingen vastgesteld bij inventarisatie van de AGP- en IVV-voorraad.

De administratie van een AGP en een IVV moet op elk moment een juiste weergave geven van de daadwerkelijke voorraad. In verband daarmee wordt de voorraad regelmatig geïnventariseerd en wordt na elke inventarisatie de administratie weer in overeenstemming gebracht met de werkelijke voorraad.

Saldering van de meer- en minderbevindingen moet daarom direct na de inventarisaties plaatsvinden, ongeacht het aantal inventarisaties.

Dit betekent dat ook bedrijven die hun voorraad in gedeelten inventariseren (partiële inventarisaties) direct na die gedeeltelijke inventarisatie de meer- en minderbevindingen moeten salderen.

Het opnemen van meer- en minderbevindingen op een aparte lijst na elke partiële inventarisatie en daarna eenmaal per jaar alle meer- en minderbevindingen salderen, is hiermee niet in overeenstemming.

Indien na de inventarisatie en saldering een vermis resteert moet de administratie direct worden aangepast en moet dit vermis worden opgenomen in de eerstvolgende periodieke aangifte.

5. Ingetrokken regeling(en)

Het beleidsbesluit van 14 november 2002, nr. BCPP2002/3027M, is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

6. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de tweede dag na de dagtekening van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de dagtekening van het besluit.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 16 april 2007.

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze:
de directeur-generaal Belastingdienst,
J. Thunnissen.*