

Verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten. Beleidsregels

**Belastingdienst/ Centrum voor proces- en productontwikkeling,
Keten Douane**

Besluit van 21 maart 2008, nr. CPP2007/3286M, Stcrt. nr. 70

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit betreft een actualisering, samenvoeging en intrekking van eerder gepubliceerde beleidsregels, waaronder de regels in de Leidraad verbruiksbelastingen alcoholvrije dranken, met betrekking tot de wetgeving op het gebied van verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken en enkele andere producten.

De samenvoeging heeft als doel de toegankelijkheid van het bestaande beleid te vergroten.

In verband daarmee zijn de beleidsbesluiten die geen beleidsregels bevatten en de beleidsbesluiten die door wijziging van wetgeving of door nieuwe jurisprudentie hun belang hebben verloren ingetrokken.

De volgende beleidsregels zijn nieuw:

- Rechtstreekse aflevering van goederen die onder schorsing van de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten worden vervoerd (punt 1.2).

In deze beleidsregel wordt goedgekeurd dat een vergunninghouder van een inrichting voor verbruiksbelastinggoederen (IVV), verbruiksbelastinggoederen rechtstreeks aflevert of laat afleveren bij zijn afnemer

- Handelaar in verbruiksbelastinggoederen die zijn vrijgesteld (punt 4.1). In deze beleidsregel is de mogelijkheid geschapen dat een handelaar in verbruiksbelastinggoederen die zijn vrijgesteld van verbruiksbelasting ook een vergunning kan krijgen als bedoeld in artikel 29, tweede lid, van de wet.

De in de leidraad opgenomen toelichting op de wetgeving zal in het Handboek accijns en verbruiksbelasting worden opgenomen en op Internet gepubliceerd.

0. Gebruikte begrippen en afkortingen

wet	Wet op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten
besluit	Uitvoeringsbesluit verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten
regeling	Uitvoeringsregeling verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten
IVV	Een inrichting voor verbruiksbelastinggoederen zoals omschreven in artikel 2, onderdeel b, van de wet
alcoholvrije	Alcoholvrije dranken als bedoeld in artikel 6

dranken	van de wet
pruimtabak	Pruimtabak als bedoeld in artikel 11 van de wet
snuiftabak	Snuiftabak als bedoeld in artikel 12 van de wet
verbruiksbelasting-goederen	Alcoholvrije dranken, pruimtabak en snuiftabak

De hoofdstukindeling van dit besluit is voor zover mogelijk gelijk aan de hoofdstukindeling van de wet. De inhoudsopgave ziet er daarom als volgt uit:

1. Inleidende bepalingen
2. Definities van de accijnsgoederen en tarieven
3. Uitslag en Invoer
4. Vrijstelling en teruggaaf.
5. Bijzondere bepalingen
6. Verbodsbepalingen en strafbepalingen
7. Intrekking besluiten
8. Inwerkingtreding

De beleidsregels zijn onder de betreffende hoofdstukken (1 t/m 6) opgenomen.

1. Inleidende bepalingen

1.1. Tijdelijk buiten de inrichting brengen.

Op grond van artikel 3, eerste lid, van de wet is het niet mogelijk om producten tijdelijk buiten een IVV te brengen om ze elders een bewerking te laten ondergaan, ze te laten verpakken, bottelen, en dergelijke, zonder dat die producten worden aangemerkt als te zijn uitgeslagen. Ter zake van die uitslag is dan de belasting verschuldigd. Indien de producten weer binnen de inrichting worden gebracht, kan teruggaaf worden verkregen.

Goedkeuring

Ik keur goed dat de inspecteur toestaat dat verbruiksbelastinggoederen tijdelijk buiten de IVV worden gebracht om elders een eenvoudige bewerking te ondergaan zonder dat de producten worden aangemerkt als te zijn uitgeslagen.

De toestemming kan in de vergunning voor de IVV worden opgenomen en kan worden verleend onder de volgende voorwaarden:

- de bewerking mag niet zodanig zijn dat de bewerkte verbruiksbelastinggoederen een hoger belastingbedrag vertegenwoordigen dan voor die bewerking het geval was;
- in de administratie moet de tijdelijk overbrenging en de onregelmatigheden tijdens de overbrenging worden vastgelegd;
- de overbrenging van of naar de plaats van bewerking moet plaatsvinden met een bescheid als omschreven in artikel 5 van het besluit onder vermelding van de tekst "tijdelijke uitslag AGP" en het nummer van de AGP-vergunning.

1.2. Rechtstreeks aflevering van verbruiksbelastinggoederen.

1.2.1 Inleiding

Het vervoer van verbruiksbelastinggoederen kan onder schorsing van verbruiksbelasting plaatsvinden.

Vervoer onder schorsing van verbruiksbelasting kan onder andere plaatsvinden tussen:

- vergunninghouders van IVV's onderling;
- een afzender in een andere lidstaat en een IVV;

Het vervoer onder schorsing vindt in deze situaties plaats onder geleide van een vervoersopdracht (tussen IVV's) of een bescheid (van een andere lidstaat naar een IVV).

Er is ook sprake van vervoer onder schorsing van verbruiksbelasting indien de verbruiksbelastinggoederen vanuit een derde land in Nederland in het vrije verkeer van de EU gebracht worden en deze goederen worden overgebracht naar een IVV. In deze situatie moet het vervoer ook plaatsvinden met een vervoersopdracht.

In de praktijk is gebleken dat vergunninghouders van een IVV, die de geadresseerden zijn, uit logistieke overwegingen er behoefte aan hebben om die verbruiksbelastinggoederen rechtstreeks door hun leverancier af te (laten) leveren bij hun afnemer.

Rechtstreekse aflevering is op grond van de wet niet mogelijk. Alleen een vergunninghouder van een IVV mag immers, op grond van artikel 2, eerste lid, onderdeel b van de wet, verbruiksbelastinggoederen onder schorsing van accijns ontvangen. Onder uitslag wordt volgens artikel 3, eerste lid van de wet verstaan het brengen van verbruiksbelastinggoederen buiten de IVV. Indien goederen rechtstreeks worden afgeleverd bij hun afnemers, vindt er geen fysieke handeling plaats die als uitslag aangemerkt kan worden. Dit heeft tot gevolg dat de verbruiksbelasting derhalve niet bij de vergunninghouder van de IVV kan worden geheven.

Hoewel de wet zich verzet tegen rechtstreekse aflevering van verbruiksbelastinggoederen ben ik van mening dat sprake is van een gerechtvaardigde wens van het bedrijfsleven.

Daarom is er aanleiding een regeling te treffen die tegemoet komt aan deze wens van het bedrijfsleven, maar tevens bewerkstelligt dat de heffing van de verbruiksbelasting voldoende is verzekerd.

1.2.2. Goedkeuring

Ik keur goed dat de inspecteur op schriftelijk verzoek van een vergunninghouder van een IVV (de vergunninghouder-geadresseerde) onder voorwaarden toestaat dat hij goederen onder schorsing van de verbruiksbelasting ontvangt zonder dat hij deze goederen fysiek in de ruimte van de IVV inslaat, maar rechtstreeks laat afleveren aan zijn afnemer. De situatie dat verbruiksbelastinggoederen niet worden afgeleverd bij de vergunninghouder die de geadresseerde is, maar bij de afnemer van die vergunninghouder, wordt in dit kader rechtstreekse aflevering genoemd.

Voordat toestemming wordt verleend, moet de desbetreffende vergunninghouder voldoende waarborgen treffen om de heffing van de verbruiksbelastingen veilig te stellen en het toezicht daarop mogelijk maken.

De toestemming wordt opgenomen in de vergunning van de houder van de IVV die de goederen rechtstreeks laat afleveren (hierna: vergunninghouder-geadresseerde) aan zijn afnemer in Nederland.

Als het tijdstip van uitslag als bedoeld in artikel 18 van de wet wordt aangemerkt de datum waarop de goederen door de afnemer zijn ontvangen.

Bij gebleken misbruik of indien aan één of meer van de onder punt 1.2.3 hierna genoemde voorwaarden niet wordt voldaan, wordt de verleende toestemming ingetrokken.

Een toestemming kan *niet* worden verleend:

- aan een ondernemer die geen vergunninghouder van een IVV is;
- aan een publiekrechtelijk lichaam;
- aan een natuurlijk persoon die de verbruiksbelastinggoederen voor ander dan persoonlijk verbruik voorhanden heeft;
- voor pruimtabak en snuiftabak.

1.2.3. Voorwaarden.

a. De afnemer aan wie rechtstreeks wordt afgeleverd moet een ondernemer zijn in de zin van de Wet op de Omzetbelasting 1968.

b. De toestemming geldt alleen als de *volledige* hoeveelheid goederen die op de vervoersopdracht of op het bescheid is vermeld, rechtstreeks wordt afgeleverd. Het is dus bij voorbeeld *niet* mogelijk om een gedeelte van de goederen fysiek in de IVV in te slaan en een ander gedeelte rechtstreeks af te leveren.

c. Indien het overbrengen geschiedt met een vervoersopdracht dan zijn de naam en adres van de IVV (vergunninghouder-geadresseerde) vermeld waarnaar de verbruiksbelastinggoederen worden overgebracht. De naam en adres van de afnemer zal niet vermeld zijn in de vervoersopdracht. Daarom moet naast de vervoersopdracht tevens een commercieel vervoersdocument bij de zending aanwezig zijn waaruit blijkt wie de afnemer van de verbruiksbelastinggoederen is.

d. Indien het overbrengen geschiedt met een bescheid dan zijn de naam en adres van de IVV (vergunninghouder-geadresseerde) vermeld waarnaar de verbruiksbelastinggoederen worden overgebracht. De naam en adres van de afnemer zal niet vermeld zijn in het bescheid. Daarom moet naast het bescheid tevens een commercieel vervoersdocument bij de zending aanwezig zijn wie de afnemer van de verbruiksbelastinggoederen is.

e. De vergunninghouder-geadresseerde moet ervoor zorgen dat hij wordt geïnformeerd over de datum van ontvangst door de afnemer in Nederland. Deze gegevens worden op de commerciële bescheiden, behorende bij de fysieke aflevering, vermeld. Tevens moet hij ervoor zorgen dat hij na de rechtstreekse aflevering het bescheid of de vervoersopdracht in zijn bezit krijgt.

f. Rechtstreekse aflevering kan door de vergunninghouder-geadresseerde ook plaatsvinden aan een andere IVV-houder (vergunninghouder-afnemer), waarbij de vergunninghouder-afnemer de verbruiksbelastinggoederen onder schorsing van accijns ontvangt. In die situatie moet de vergunninghouder-geadresseerde op de vervoersopdracht of het bescheid vermeld zijn. De vergunninghouder-geadresseerde moet dan een nieuwe vervoersopdracht (2e vervoersopdracht) op maken zoals bedoeld in artikel 2, eerste lid, van het besluit. Deze 2e vervoersopdracht moet hij zenden aan de vergunninghouder-afnemer. Deze verklaart op de 2e vervoersopdracht dat hij de verbruiksbelastinggoederen heeft ontvangen en opgenomen in zijn IVV-administratie en stuurt de vervoersopdracht terug aan vergunninghouder-geadresseerde.

g. Indien de afnemer in het bezit is van een vrijstellingsvergunning zoals bedoeld in artikel 29, tweede lid, van de wet handelt de vergunninghouder-geadresseerde zoals hiervoor is aangegeven. De houder van de vrijstellingsvergunning handelt zoals hiervoor is aangegeven voor de vergunninghouder-afnemer.

h. Indien het overbrengen geschiedt met toepassing van artikel 2, leden vijf tot en met acht, van het besluit wordt geen gebruik gemaakt van een vervoersopdracht. Bij de zending zal echter wel een commercieel vervoersbescheid aanwezig moeten zijn. Uit dit commercieel vervoersbescheid moet blijken wat de daadwerkelijke plaats van lossing is. Dit is dus niet de IVV die de goederen ontvangt maar niet fysiek in zijn bezit krijgt.

i. De vergunninghouder-geadresseerde neemt de hoeveelheid die door de afnemer ontvangen is op in zijn administratie als in- en uitslag. De datum van deze in- en uitslag is de datum als bedoeld onder punt e hiervoor.

j. De vergunninghouder-geadresseerde moet met overeenkomstige toepassing van artikel 20 van de wet, de verbruiksbelasting op aangifte voldoen, als ware sprake van uitslag als bedoeld in artikel 3, eerste lid, van de wet. Deze voorwaarde is echter niet van toepassing als de rechtstreekse aflevering plaatsvindt aan een andere IVV.

k. De vergunninghouder-geadresseerde bewaart de vervoersopdrachten, bescheiden en commerciële bescheiden met betrekking tot de fysieke aflevering bij zijn administratie.

l. In de administratie van de vergunninghouder-geadresseerde moet duidelijk onderscheid worden gemaakt tussen de transacties waarbij de verbruiksbelastinggoederen fysiek door de vergunninghouder-geadresseerde worden ontvangen en de rechtstreekse afleveringen.

m. Iedere wijziging die zich na het verlenen van de toestemming voordoet, moet schriftelijk aan de inspecteur worden gemeld.

De inspecteur kan nog nadere voorwaarden stellen aan het toezicht op de naleving van de hiervoor genoemde voorwaarden.

1.3. Opslag van verbruiksbelastinggoederen tijdens het vervoer.

Het vervoer van alcoholvrije dranken vindt vaak plaats via meerdere expeditiebedrijven. Dit betekent dat tijdens het vervoer overslag kan plaatsvinden. Daarbij is het opvolgend vervoermiddel niet altijd direct aanwezig.

Als de goederen niet direct kunnen worden overgeladen en moeten worden gelost, moeten de goederen worden opgeslagen in een IVV om te voorkomen dat verschuldigdheid van de verbruiksbelasting ontstaat. Voor het afgeven van een vergunning IVV moet de administratie voldoen aan een aantal eisen. De eisen zijn van zodanige aard dat een doorsnee expeditiebedrijf niet in aanmerking komt voor een vergunning IVV.

Bovendien is, volgens artikel 9 van de regeling, het afgeven van een vergunning IVV uitsluitend gericht op opslag van alcoholvrije dranken waarvoor de hoeveelheid die daar gemiddeld over een jaar voorhanden is

meer bedraagt dan 50 000 liter. Ook aan deze eis kan veelal niet worden voldaan. De goederen opgeslagen houden in het vervoermiddel waarmee zij zijn aangebracht, is om economische redenen niet wenselijk.

Goedkeuring

Gelet op de logistieke problemen keur ik goed dat, in afwachting van verder vervoer naar een andere lidstaat van de EU of naar een derde land, alcoholvrije dranken onder schorsing van de belasting gedurende ten hoogste zes dagen worden opgeslagen buiten een IVV.

Bij deze vervoersopslag moeten bescheiden of een aangifte ten uitvoer (artikel 4 en 5 van het besluit) voorhanden zijn waaruit de identiteit en de herkomst van de goederen blijkt. Deze bescheiden mogen niet ouder zijn dan zes dagen.

2. Definities van de goederen en tarieven

Gereserveerd

3. Uitslag en Invoer

3.1. Inrichting zonder fysieke opslag (fictieve inrichting).

Vanaf 1 januari 1993 is het niet meer mogelijk om communautaire goederen met communautaire douanedocumenten binnen de Gemeenschap te vervoeren. In het geval er sprake is van kettingverkopen (verkopen tijdens het vervoer of de vervoersopslag) is het daardoor niet meer mogelijk om belastingvrije te leveren. Aangezien er geen fysieke opslag plaatsvindt, kan er ook geen IVV worden afgegeven.

Goedkeuring

In verband daarmee keur ik goed dat de inspecteur een vergunning voor een IVV als bedoeld in artikel 14, eerste lid, van de wet verleent zonder dat de vergunninghouder de producten fysiek in opslag neemt (een zogenaamde fictieve inrichting).

De vergunning kan slechts worden toegepast als de handelaren opdracht geven verbruiksbelastinggoederen over te brengen van een fysieke IVV naar

- a. een andere fysieke IVV,
- b. een andere lidstaat van de EU of
- c. naar een derde land.

Het is *niet* toegestaan om verbruiksbelastinggoederen onder schorsing van de verbruiksbelasting over te brengen vanuit derde landen naar het regime van een fictieve IVV.

De koop en verkoop van de verbruiksbelastinggoederen tussen handelaren behoeft niet (terstond) gepaard te gaan met de daadwerkelijke aflevering van de goederen. Veelal worden de verbruiksbelastinggoederen meer malen doorverkocht voordat ze daadwerkelijk worden afgeleverd. De verbruiksbelastinggoederen blijven in die periode opgeslagen in een fysieke IVV.

In die gevallen hebben de koop en verkoop voor de verbruiksbelastingen geen gevolgen. Slechts in het geval dat de koper opdracht geeft de goederen fysiek te verplaatsen naar een andere IVV, een lidstaat van de EU

of een derde land, kan van de vergunning voor de (fictieve) IVV gebruik worden gemaakt

Ten aanzien van de zekerheidsstelling moeten aan de vergunninghouder voor een fictieve IVV dezelfde voorwaarden worden gesteld als aan de vergunninghouder die wel in het bezit is van een IVV met fysieke opslag.

In de vergunningen moeten, naast de wettelijk voorgeschreven voorwaarden, in ieder geval de volgende voorwaarden worden opgenomen:

a. De vergunninghouder van de IVV van waaruit de verbruiksbelastinggoederen zullen worden overgebracht maakt een vervoersopdracht op voor de vergunninghouder van de fictieve IVV. Op deze vervoersopdracht moet te allen tijde het nummer van de faktuur respectievelijk de faktuurdatum worden vermeld. Deze gegevens mogen niet worden vervangen door gegevens van bijvoorbeeld pakbonnen of andere vervoersbescheiden.

Tevens moet op de vervoersopdracht worden vermeld: VERGUNNING FICTIEF IVV.

b. De vergunninghouder van de fictieve IVV tekent de vervoersopdracht van de vergunninghouder van de IVV van waaruit de goederen zullen worden overgebracht voor ontvangst af en stuurt deze overeenkomstig artikel 2, derde lid, van het besluit terug naar de leverancier.

c. Vervolgens maakt de vergunninghouder van de fictieve IVV een nieuwe vervoersopdracht op voor de daadwerkelijke fysieke overbrenging van de verbruiksbelastinggoederen vanaf de IVV waar de goederen daadwerkelijk liggen opgeslagen naar de andere fysieke IVV. Die vervoersopdracht zal bij de aanvang van het vervoer van de verbruiksbelastinggoederen bij het vervoermiddel aanwezig moeten zijn.

De overbrenging naar een andere lidstaat van de EU dient te blijken uit de boeken en bescheiden en de overbrenging naar een derde land moet blijken uit een voor uitvoer afgetekende aangifte ten uitvoer (artikelen 3 en 4 van het besluit).

d. In de administratie moet een relatie worden gelegd tussen de vervoersopdrachten waarmee de verbruiksbelastinggoederen fictief naar de fictieve IVV zijn overgebracht en die waarmee de verbruiksbelastinggoederen fysiek naar een andere IVV zijn overgebracht. Op de facturen moet een verwijzing worden gesteld naar het nummer van de vervoersopdracht of worden aangegeven dat het overbrenging betreft naar een lidstaat van de EU of een derde land overeenkomstig artikelen 3 en 4 van het besluit. Tevens moet het vergunningnummer worden vermeld met de aantekening: FICTIEF IVV.

4. Vrijstellingen en teruggaaf

4.1. Handel in vrijstellingsgoederen.

Alleen degene die aan de verbruiksbelastinggoederen een vrijstellingsbestemming geeft, kan een vergunning krijgen als bedoeld in artikel 29, tweede lid, van de wet.

Dit heeft tot gevolg dat de handelaar, die uitsluitend levert aan vrijstellingsgenietenden, de verbruiksbelastinggoederen alleen vanuit een

IVV zonder verschuldigdheid van verbruiksbelasting aan vrijstellingsgenietende kan leveren.

Goedkeuring

Ik keur, mede ter voorkoming van administratieve lasten, goed dat aan die handelaren ook een vrijstellingsvergunning wordt verleend als bedoeld in artikel 29, tweede lid, van de wet.

Naast de wettelijk voorgeschreven voorwaarden, kan de inspecteur in de vergunning nadere voorwaarden stellen. Zo kan worden bepaald dat aan de inspecteur een overzicht wordt verstrekt waaruit blijkt aan welke vrijstellinggenietenden de goederen met vrijstelling worden afgeleverd.

4.2. Overleggen van een aankoopfactuur bij een verzoek om teruggaaf.

Op grond van artikel 26, eerste lid, van het besluit moet bij een verzoek om teruggaaf van belasting steeds de aankoopfactuur van de desbetreffende producten worden overgelegd.

Goedkeuring

Ik keur goed dat de inspecteur toestemming kan verlenen de aankoopfacturen niet met het verzoek om teruggaaf mee te zenden. In dat geval moet de aankoopfactuur bij de administratie van degene die om teruggaaf verzoekt worden bewaard.

5. Bijzondere bepalingen

5.1. Aanbrengen van de belastingzegels voor snuiftabak bij het gebruik van een overdoos.

Snuiftabak wordt veelal in de handel gebracht in doosjes en flesjes met een nettogewicht van minder dan 10 g. Deze doosjes en flesjes zijn bij invoer nader verpakt in een zogenaamde overdoos, waarin zich doorgaans 24 doosjes dan wel 12 flesjes bevinden.

Goedkeuring

Ik keur goed dat in die gevallen de belastingzegel voor snuiftabak wordt aangebracht op de overdoos. Dit behoort te geschieden op de wijze als voor het aanbrengen van de zegel op een kleinverpakking is voorgeschreven. Hierbij geldt verder als voorwaarde dat op de overdoos behalve de in artikel 34 van de regeling bedoelde gegevens ook het aantal kleinverpakkingen wordt vermeld.

Voorts moet op de belastingzegel een nettogewicht zijn vermeld dat het werkelijke gewicht van de in die grootverpakking aanwezige snuiftabak het meest nabij komt.

5.2. Vermelding op de verpakking van pruimtabak of snuiftabak

Op grond van artikel 34, tweede lid, van de regeling moet op de verpakking onder andere de soort en de hoeveelheid van pruim- of snuiftabak worden vermeld.

Goedkeuring

Ik keur goed dat bij de vermelding van de soort pruim- en snuiftabak genoegen kan worden genomen met de aanduiding "tabak" of "gekorven tabak" of met de aanduiding van hun specifieke benamingen.

Als er geen enkele twijfel kan ontstaan omtrent de inhoud, kan de vermelding achterwege blijven.

5.3. Terugzending van belastingzegels, die door bedrukking of versnijding onbruikbaar zijn.

Het kan voorkomen dat geleverde belastingzegels door druk- of snijfouten bij de drukker of distributeur onbruikbaar zijn.

Goedkeuring

Ik keur om praktische redenen goed dat, in aanvulling op artikel 37, eerste lid, van de regeling, ook de belastingzegels die door druk of snijfouten onbruikbaar zijn geworden met het daarvoor vastgestelde formulier mogen worden teruggezonden. Ook mag voor die zegels, in aanvulling op artikel 39, eerste lid, van de regeling, teruggaaf van de belasting worden verzocht.

5.4. Voorwaarden voor het salderen van meer- en minderbevindingen in een IVV.

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

In een IVV 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.

De Hoge Raad der Nederlanden (arrest nr. 34.000 van 23 december 1998) is voor de accijns van oordeel dat een redelijke toepassing van de Wet op de accijns 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, aldus de Hoge Raad, 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.

Goedkeuring

Ingevolge artikel 37 van de wet is artikel 88, eerste lid, van de Wet op de accijns van overeenkomstige toepassing verklaard.

In verband daarmee keur ik goed dat het salderen van meer- en minderbevindingen, zoals dat ook van toepassing is voor de accijns, ook van toepassing is op de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten.

De saldering kan onder de volgende voorwaarden worden toegepast.

a. Er moet sprake zijn van een deugdelijke administratie. Dat wil zeggen dat de administratie moet voldoen aan het bepaalde in artikel 11 van het besluit.

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.

b. De saldering is slechts mogelijk indien er sprake is van hetzelfde tarief. In de artikelen 10 en 13 van de wet zijn de tarieven vermeld.

c. 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 IVV-voorraad. De administratie van 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.

d. Indien na de inventarisatie en saldering een vermis resteert moet de administratie direct worden aangepast en moet dit vermis worden opgenomen in de periodieke aangifte van de maand waarin het vermis is geconstateerd.

6. Verbodsbepalingen en strafbepalingen

6.1. Verkoop beneden de kleinhandelsprijs op de belastingzegels bij opheffing winkelbedrijf.

Op grond van artikel 40 van de wet, juncto artikel 95 van de Wet op de accijns is het verboden om pruim- en snuiftabak aan andere dan wederverkopers te verkopen, te koop aan te bieden of af te leveren voor een lagere prijs dan die is vermeld op de belastingzegels. Bij de opheffing van een winkel stuit dit op praktische problemen.

Goedkeuring

Ik keur goed dat bij de opheffing van een winkelbedrijf de inspecteur op schriftelijk verzoek een vergunning kan verlenen om pruim- en snuiftabak tegen een lagere prijs dan die is vermeld op de belastingzegels te verkopen, te koop aan te bieden of af te leveren.

Bij het verzoek moet een opgaaf van de soort, de hoeveelheid, het merk en de verpakking van de pruim- en snuiftabak worden gedaan.

Een dergelijke vergunning wordt niet verleend voor producten die

- uit de tweede hand zijn gekocht zoals bijvoorbeeld bij opkopers;
- worden verkocht vanuit een winkelbedrijf dat geen vaste plaats heeft;
- uit automaten worden verkocht.

6.2. Kortingen op de kleinhandelsprijs door geschenken, bonnen en dergelijke.

Op grond van artikel 40 van de wet, juncto artikel 95, lid 2, onderdeel a, van de Wet op de accijns is het niet toegestaan dat een vergunninghouder van

een IVV aan andere dan wederverkopers pruim- en snuiftabak verkoopt of levert tegen een lagere prijs dan die op de belastingzegels is vermeld. Op grond van artikel 95, lid 3, van de Wet op de accijns valt onder dit verbod ook elke andere handeling van de vergunninghouder of wederverkoper die erop is gericht de koper van pruim- en snuiftabak direct of indirect voordeel te bezorgen. Onder andere is het verboden om in enigerlei vorm geschenken, toegiften en bonnen te verstrekken.

Goedkeuring

Ik keur echter goed dat een kleinhandelaar bij de verkoop van pruim- en snuiftabak bonnen, zegels of airmiles verstrekt indien:

- a. de verstrekking van de bonnen, zegels of airmiles duidelijk geschiedt in het kader van een spaarsysteem, waarbij die bonnen, zegels of airmiles pas na verloop van tijd in grotere aantallen - bij voorbeeld na verzameling in speciale plakboekjes - kunnen worden ingewisseld;
- b. de bonnen, zegels of airmiles worden verstrekt in alle winkels die tot het bedrijf behoren;
- c. de bonnen, zegels of airmiles worden verstrekt bij alle of nagenoeg alle artikelen die in het betrokken bedrijf worden verkocht;
- d. de verstrekking van de bonnen, zegels of airmiles voor pruim- en snuiftabak naar dezelfde maatstaf geschiedt als voor alle of nagenoeg alle andere in het bedrijf verkochte goederen.

7. Ingetrokken regeling(en)

De volgende besluiten zijn met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit ingetrokken.

- VB 93/2117 van 31 maart 1994 (Leidraad Verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van enkele andere producten)
- CPP2003/1325M van 4 juli 2003;
- CPP2003/1326M van 11 augustus 2003;
- CPP2003/1850 M van 22 augustus 2003;
- CPP2006/1943M van 16 april 2007.

8. Inwerkingtreding (en vervaldatum)

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 dit besluit.

Dit besluit zal in de *Staatscourant* worden geplaatst.

Den Haag, 21 maart 2008.

De staatssecretaris van Financiën,
namens deze:
de directeur-generaal Belastingdienst,
mr. J. Thunnissen.