

FISCALE VOORRAADWAARDERING

door H. A. Munnik

Nu door een collega-Rijksaccountant zijn opvattingen omtrent de huidige mogelijkheden en wenselijkheden ten aanzien van bovengenoemd onderwerp zijn gepubliceerd, voel ik mij gedrongen van een nogal afwijkend standpunt blijf te geven.

Collega Smit ziet als de doelstelling van de „moderne” systemen het voorkomen van het belasten van schijnwinsten en veroordeelt het door een Ministeriële aanschrijving naar voren gekomen lifosysteem. Ook ik veroordeel dit systeem, maar om een andere reden dan Smit. Intussen is het Ministeriële lifo-stelsel door de Hoge Raad aanvaard als in overeenstemming met „goed koopmansgebruik”.

Dit Lieftinckse lifo-stelsel (in de wandeling kortweg „lilifo” genoemd) heeft naar mijn mening twee grote bezwaren:

1. Bij daling van de voorraad beneden een normaal niveau kan geen manco-reserve worden gevormd;
2. Bij stijging van de prijs na een voorafgaande daling moet de stijging worden gevolgd tot maximaal de basisprijs bij de aanvang van het stelsel of de kostprijs/marktprijs van een na de aanvang van het stelsel permanent toegevoegd kwantum.

De voordelen zijn:

1. De eenvoud, doordat er geen eindeloze discussies kunnen ontstaan over de hoogte van de normale voorraad, resp. het al of niet aanwezig zijn van speculatieve voorraden.
2. De jaarlagen, welke bij vermindering van de voorraad volgens het lifo-beginsel stuk voor stuk als verdwenen worden aangemerkt.

Collega Smit ziet slechts drie mogelijkheden voor een fiscaal te accepteren waarderingssysteem, t.w.:

1. het vóór 1950 voorgeschreven systeem
2. het lilifo-stelsel (noodgedwongen, omdat de H.R. dit heeft aanvaard als zijnde volgens „goed koopmansgebruik”)
3. het „normale-voorraad-stelsel” volgens een enge opvatting (berustend op een naar mijn mening onjuiste interpretatie van een uitspraak van de H.R.

Het normale-voorraadstelsel van Smit houdt in:

- a. de vaststelling van een normale voorraad op grond van een geplande bedrijfsomvang, waarbij wordt uitgegaan van de opvatting, dat voortdurende wijzigingen in de normale voorraad niet logisch, niet normaal zijn.
- b. dat de normale voorraad niet exact te bepalen is, zodat er een zône zou moeten worden vastgesteld, waarbinnen de voorraad nog normaal zou moeten worden genoemd.
- c. dat conjuncturele invloeden worden uitgeschakeld.

Behoudens met het gestelde onder *b* kan ik mij hiermede verenigen, echter zie ik een innerlijke tegenstrijdigheid in deze punten en het in het artikel onder 7 als volgt gestelde: „Zijn de voorraden regelmatig van grotere omvang, dan wordt het beoogde doel voorbijgeschoten. Dan blijven echte winsten onbelast”. Naar mij bekend is, houdt dit de eis in, dat het surplus in de voorraad boven het normale niveau wordt gewaardeerd op laatste

kostprijs, tenzij de marktprijs lager is, m.a.w.: hetgeen boven het normale niveau aanwezig is, is speculatief.

Dan ga ik mij afvragen, wat is „normaal” bij deze vaststelling van de normale voorraad. Indien de in de vorige alinea genoemde consequentie: „speculatief, wat niet normaal is”, moet worden aanvaard, dan is de vaststelling van een voor geruime tijd constante normale voorraad onmogelijk. Dan moeten bij de vaststelling van de normale voorraad alle abnormale levertijden van de geplaatste bestellingen in aanmerking worden genomen, omdat nu eenmaal de normale economische voorraad, in tijden van abnormaal lange levertijden aan de inkoopzijde, normaal hoger zal zijn en in tijden van abnormaal korte levertijden een manco zal optreden als tegenhanger.

Waarom niet de normale voorraad bepaald onder normale omstandigheden? Dan eerst kan men van een werkelijk-normale voorraad spreken, welke onveranderd kan blijven, zolang er geen structurele wijzigingen optreden, hetzij aan de inkoopzijde, hetzij aan de afzetzijde (Ik heb hier slechts de handel op het oog).

Het is mij overigens in het geheel niet duidelijk, waarom collega Smit een combinatie van lifo- en normale voorraadsysteem volkomen verwerpelijk vindt. Dit standpunt motiveert hij ook niet; het wordt gesteld zonder meer. Of deze persoonlijke stelling houdbaar is, betwijfel ik. Ik acht de gewraakte combinatie wel degelijk volgens „goed koopmansgebruik” naar de eis der wet.

Indien het „lilifo”-stelsel goed koopmansgebruik is, moet het wegnemen van de bezwaren van dit systeem door het invoegen van de in het normale voorraadsysteem aanvaarde manco-reserve bij daling van de voorraad beneden een normaal peil als goed koopmansgebruik worden aanvaard.

Een tweede bezwaar van het „lilifo”-stelsel, t.w. het volgen van een prijsstijging na een voorafgaande daling tot maximaal de oorspronkelijke basis-prijs, dient te worden weggenomen op grond van zowel de regelen van het ijzeren-voorraadstelsel als kunstleer, als op de vervangingswaarde-theorie. Ik meen, dat het overbodig is daarop hier thans nader in te gaan.

Het komt mij voor, dat ook het invoegen van de regel van handhaving van de prijs op het laagste niveau, dat sedert de aanvang van de toepassing van het nieuwe waarderingsstelsel is voorgekomen, geheel in overeenstemming is met „goed koopmansgebruik”.

Ook van de andere zijde redenerende kom ik voor het bovennormale kwantum tot een gelijke conclusie. De eis tot waardering van het bovennormale kwantum op laatste kostprijs vloeit voort uit toepassing van het vóór 1950 voorgeschreven waarderingsstelsel op het gedeelte van de voorraad, dat niet als normale voorraad onder het nieuw-gekozen waarderingsstelsel valt. Een toepassing van het fifo-stelsel dus ter bepaling van de fictieve kostprijs van het surplus.

Het is al weer geenszins duidelijk, waarom de fictieve kostprijs van het surplus niet zou mogen worden bepaald volgens het lifo-stelsel. Dit lifo-stelsel is door de H.R. aanvaard als „goed koopmansgebruik” ongeacht of dit surplus o.a. door overwegingen van speculatieve aard is ontstaan.

Er zouden nog vele opmerkingen te maken zijn over andere punten, welke door collega Smit zijn aangevoerd. Ik wil het hierbij thans laten. Echter is een woord van waardering aan het adres van Smit wel op zijn plaats, omdat hij door zijn artikel de discussie over dit onderwerp heeft geopend. Het is te hopen, dat ook andere collega's hierna hun tegenzin of schroom zullen overwinnen en hun mening zullen geven.