

## Reactie van het Register Belastingadviseurs (hierna: 'RB') op BBBD en mededeling 29 Handboek Douane

### Inhoudsopgave

1	Inleiding.....	2
2	Ten algemene: wat is de visie? .....	2
3	Besluit Bestuurlijke Boeten Douane (BBBD) .....	3
	3.1 Paragraaf 3 (Hoogte van de boete) .....	3
	3.2 Paragraaf 8 .....	4
	3.3 Paragraaf 10 .....	4
4	Mededeling 29.....	4
	4.1 Wat missen we?.....	4
	4.2 29.2 Algemeen.....	5
	4.3 Paragraaf 29.3.1 .....	6
	4.4 Paragraaf 29.3.3 .....	8
	4.5 Paragraaf 29.3.4 .....	8

## 1 Inleiding

In het ODB-overleg van 5 juni 2024 is gesproken over de wijzigingen per 1 juli 2024 bestaande uit de wijziging van artikel 10:5 ADW en de invoering van artikel 9:1a en 9:1b ADW. Tijdens dat overleg zijn ook vanuit de 'koepels' diverse vragen en kanttekeningen geplaatst bij hetgeen gedurende dat overleg werd gepresenteerd. Thans stelt de Douane de ODB-leden in de gelegenheid om kennis te nemen van de wijzigingen in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst/Douane (BBBB/D) en het Handboek Douane, meer concreet de te verschijnen mededeling 29, alsmede om een reactie te geven.

## 2 Ten algemene: wat is de visie?

De wijzigingen – waarbij de focus ligt op de invoering van een bestuurlijke boete ter vervanging van een strafbaar feit – vindt zijn grondslag in de zoektocht om de reguliere navorderingstermijn te normaliseren en de *verlengde* navorderingstermijn weer tot uitzondering te kwalificeren. Deze wijziging juicht het RB toe. De vertegenwoordiger van het RB in het ODB heeft niet voor niets al enkele jaren gepleit voor een wijziging. De oplossingsrichting, namelijk het decriminaliseren van onjuistheden en onvolkomenheden die niet opzettelijk zijn gepleegd, lijkt het RB dan ook een goede ontwikkeling.

Het RB mist echter wel de visie van de Staatssecretaris op de (door)ontwikkeling van de bestuurlijke boeten. Het is immers al decennialang een breed gedragen wens om handhaving van een deel van onregelmatigheden binnen het douanerecht vanuit het strafrechtelijk kader te verplaatsen naar de bestuurlijke boeten. Al meer dan 10 jaar geleden (namelijk in 2012) is een wetsvoorstel gedaan ("Wet aanpassing sanctiestelsel Algemene douanewet") dat voorzag in een algehele wijziging van het sanctiestelsel binnen het douanerecht. Nadat de Raad van State op 4 mei 2012 een kritisch advies<sup>1</sup> had gegeven, heeft het kabinet in 2022 besloten om het wetsvoorstel in te trekken.

---

<sup>1</sup> <https://www.raadvanstate.nl/adviezen/@116966/w06-12-0043-iii/>

In het kader van de onderhavige wetswijziging wordt in onderdeel 2.10 van de Memorie van toelichting op de 'Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2024)<sup>2</sup> weliswaar aangegeven dat de onderhavige aanpassing vooruit loopt op een gehele herijking van het sanctiestelsel, maar wat nu de concrete visie en het bijbehorende tijdsplan is, is onduidelijk. Het RB wordt graag tijdens het volgende overleg van het ODB hierover geïnformeerd.

Hierna reageren we op de inhoud van de beide documenten. Eerst volgt onze reactie op de wijzigingen in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst/Douane (BBBB/D), waarbij dit besluit hernoemd wordt naar 'Besluit Bestuurlijke Boeten Douane' (BBBD). Daarna reageren we op de voorgenomen inhoud van mededeling 29 van het Handboek Douane.

### **3 Besluit Bestuurlijke Boeten Douane (BBBD)**

#### **3.1 Paragraaf 3 (Hoogte van de boete)**

Het RB begrijpt dat de verzuimboete in beginsel op het bedrag van EUR 250 wordt gesteld. Het is onduidelijk of de boete altijd op EUR 250 wordt gesteld, of dat dit een maximumbedrag is zodat bij lage bedragen ook – standaard – een lager bedrag wordt gehanteerd.

Wanneer het meer verschuldigde bedrag aan rechten bij invoer (in mededeling 29 overigens ook aangeduid als 'correctiebedrag') hoger is dan EUR 5.150, dan wordt het bedrag aan boete 10% van het meer verschuldigde bedrag. Ofwel, bij een meer verschuldigd bedrag van (bijvoorbeeld) EUR 5.000 is de boete EUR 250 (ofwel 5%) en vanaf EUR 5.150 wordt het boetebedrag 'opeens' 10%. Het maximale bedrag is dan overigens EUR 10.300.

Deze aanpak verbaast het RB. Ten eerste omdat een meer verschuldigd bedrag van enkele euro's in beginsel ook leidt tot een boete van EUR 250. Dat lijkt het RB niet de bedoeling. Uiteraard nemen we hierbij mededeling 29 in acht, waaruit volgt dat in beginsel een andere handelwijze wordt gehanteerd, maar het lijkt het RB ook goed om dit te verankeren in het BBBD. Voorts lijkt een grondslag te ontbreken waarom 'opeens' vanaf EUR 5.150 aan meer verschuldigd bedrag het percentage van 5% naar 10% verandert.

---

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2023/24, 36420, nr. 3.

Wanneer de Staatssecretaris een (standaard)boetepercentage van 10% reëel lijkt, dan stelt het RB voor om vanaf een meer verschuldigd bedrag van EUR 2.500 (dus niet gekoppeld aan het bedrag van artikel 23 Wetboek van Strafrecht) een boete van 10% op te leggen. Het feit dat het maximumbedrag gekoppeld is aan de derde categorie vindt het RB overigens een goed uitgangspunt.

Uit lid 2 blijkt dat een verzuimenreeks niet van toepassing is. Echter, in mededeling 29 wordt juist wél gesproken over toepassing van een verzuimenreeks (overigens ook aangeduid als verzuimreeks of verzuimreeksen). Het RB verzoekt om eenduidig te communiceren over het al dan niet toepassen van een verzuimenreeks en steeds hetzelfde begrip te hanteren.

### 3.2 Paragraaf 8

In lid 2 ontbreekt het woord “van”. Hierna is dit als onderstreepte invoeging aangegeven:

“2. Op beboetbare feiten die zijn begaan vóór de inwerkingtredingsdatum van dit besluit blijven de (oude) beleidsregels van toepassing, zoals deze luidden ten tijde van het begaan van het beboetbare feit. [...]”

### 3.3 Paragraaf 10

In deze paragraaf wordt vermeld welk besluit wordt ingetrokken. De jaartallen zijn niet correct (hierna onderstreept): “24 december 20194, Stcrt. 20192, nr. 66181”.

## 4 Mededeling 29

### 4.1 Wat missen we?

Zoals uit het BBBD blijkt, zijn ook diverse bepalingen uit het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst van toepassing, waaronder paragraaf 4. Uit deze paragraaf blijkt dat in het geval van een pleitbaar standpunt of bij afwezigheid van alle schuld (avas), de inspecteur geen boete oplegt. Als (pas) in de bezwaarprocedure blijkt dat sprake is van een pleitbaar standpunt of avas, dan vernietigt de inspecteur de boete. In de praktijk blijkt dat het leerstuk van het pleitbaar standpunt of avas niet bij iedereen binnen de Douane bekend is.

Integendeel, het pleitbaar standpunt wordt haast nooit 'gevolgd'. Het lijkt het RB dan ook zinvol en verstandig om in mededeling 29 expliciet te verwijzen naar paragraaf 4 BBBB en wellicht ook enkele voorbeelden op te nemen waarbij sprake is van een pleitbaar standpunt. Daarbij kunnen wij ons voorstellen dat die voorstellen onder meer wijzen op situaties waarbij, hoewel voldoende zorg is betracht, een goederencode onjuist is en de (achteraf) onjuiste goederencode geenszins onlogisch was.

Een ander aspect dat wordt gemist, is de toelichting hoe moet worden gehandeld in de situatie dat ná 1 juli 2024 een douaneschuld ontstaat waarbij de inspecteur meent dat deze 'beboetbaar' is en moet vaststellen of hij nog een fiscale strafbeschikking kan opleggen (artikel 10:5 lid 1 ADW oud) of dat hij de nieuwe bepalingen van artikel 10:5 ADW moet toepassen, waarbij voor een 'verzuimvariant' (geen opzet) geen ruimte meer is voor een boete in het strafrecht. Het lijkt het RB zinvol dat in de mededeling duidelijkheid wordt gegeven hoe moet worden gehandeld. Daarbij lijkt het ook niet overbodig om toe te lichten wat de handelwijze moet zijn ingeval vóór 1 juli 2024 een (strafrechtelijk) proces-verbaal is opgemaakt, maar op of na 1 juli 2024 nog geen maatregel is opgelegd. Kan dan nog een boete op grond van artikel 10:5 lid 1 ADW (oud) worden opgelegd (in de vorm van een FSB), kan dan een bestuurlijke boete op grond van artikel 9:1a ADW worden opgelegd (hoewel dit moeilijk lijkt in het licht van het 'una via beginsel') of is de conclusie dat geen maatregelen meer kunnen worden opgelegd omdat is gestart met een strafrechtelijke aanpak en een FSB (zonder opzet) niet meer mogelijk is?

## 4.2 29.2 Algemeen

Het doel van de gehele wijziging is om te voorkomen dat een niet-opzettelijk verzuim kwalificeert als een strafrechtelijk vervolgbare handeling en zodoende de vijfjaarstermijn 'automatisch' van toepassing is. In deze paragraaf wordt uiteraard terecht geconcludeerd:

"Het opleggen van een bestuurlijke boete geldt als het instellen van een strafvervolgning (criminal charge) in de zin van artikel 6 van het van het Europees verdrag voor de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM)"

Hieruit zou wellicht echter ook weer kunnen worden geconcludeerd dat de Staatssecretaris (of een ander onderdeel van de Rijksoverheid) meent dat het opleggen van een bestuurlijke boete alsnog kwalificeert als een strafrechtelijk vervolgbare handeling. Daarom beveelt het RB aan om expliciet op te nemen dat het opleggen van een bestuurlijke boete niet kwalificeert als een strafrechtelijk vervolgbare handeling zoals bedoeld in artikel 103 DWU.

Aan het einde van deze paragraaf is opgenomen dat in alle gevallen dat een onregelmatigheid wordt geconstateerd t.a.v. de artikelen 9:1a en 9:1b Adw een ‘relaas’ wordt opgemaakt. Het is in dit kader onduidelijk wat bedoeld wordt met een ‘relaas’. De term ‘relaas’ lijkt het RB geen logische term. Temeer niet omdat later in de mededeling wordt gesproken over een relaas of een proces-verbaal. Het RB stelt voor om in alle gevallen een proces-verbaal op te stellen. Als de voorkeur bestaat om toch onderscheid te maken in enerzijds een relaas en anderzijds een proces-verbaal, dan stelt het RB voor om duidelijk te zijn in welk geval welk soort document wordt opgemaakt, alsook om niet te spreken over een ‘relaas’ maar over een ‘relaas van bevindingen’.

#### **4.3 Paragraaf 29.3.1**

In deze paragraaf is de ondergrens beschreven voor verzuimboeten ingevolge artikel 9:1a ADW. Er wordt, zo blijkt, onderscheid gemaakt tussen ‘reguliere’ onregelmatigheden en “onregelmatigheden met betrekking tot e-commerce”. De ondergrens is EUR 50 respectievelijk EUR 25.

Ten eerste begrijpt het RB niet waarom dit onderscheid wordt gemaakt. De mededeling bevat geen enkele motivering of toelichting hieromtrent. Voor zover bekend, is er ook geen grondslag of logische reden voor. Als die wel bestaat, dan lijkt het RB het zinvol om dit te vermelden.

Daarnaast is onduidelijk wat met e-commerce wordt bedoeld. Zo ontbreekt een eenduidige definitie en volgt – voor zover bekend – ook uit het Handboek Douane niet duidelijk wat deze term omvat. In de praktijk blijkt ‘e-commerce’ veelal een containerbegrip zonder dat de diverse partijen een eenduidig beeld erbij hebben. Sommigen menen dat zendingen onder EUR 150 e-commerce betreft (veelal B2C-zendingen), maar B2B- en B2B2C-zendingen

kunnen ook als e-commerce worden aangemerkt terwijl deze veelal een veel hogere douanewaarde vertegenwoordigen. Of is 'e-commerce' de handel die plaatsvindt via een platform, ongeacht de waarde, de ontvanger en het aangiftesysteem dat wordt gebruikt? De conclusie van het RB is dat er geen rechtvaardiging bestaat voor het onderscheid in reguliere onregelmatigheden en onregelmatigheden inzake e-commerce, maar dat het onderscheid ook niet eenduidig kan worden gehanteerd. Het RB beveelt dringend aan om deze discriminatoire aanpak niet te hanteren.

Een ander aspect waarbij onderscheid in de ondergrens wordt gemaakt, betreft de vraag of de onderneming aan wie de boete wordt opgelegd al dan niet de AEO-vergunning heeft. Ook voor dit onderscheid ziet het RB geen rechtvaardiging. Het levert ook vreemde situaties op. Zo kan de situatie ontstaan dat bij één en dezelfde casus (en dus identieke feiten en omstandigheden) waarbij een correctiebedrag van bijvoorbeeld EUR 40 van toepassing is, een boete niet wordt opgelegd aan een onderneming omdat die de AEO-vergunning heeft, terwijl voor diezelfde casus aan een andere beboetbare onderneming dan wel een boete wordt opgelegd omdat die niet de AEO-vergunning heeft. Dit leidt tot vreemde, maar ook – zo meent het RB – onacceptabele situaties. Het is het RB overigens ook onduidelijk of het nog relevant is welke AEO-vergunning de onderneming heeft.

Voorts is het de vraag waarom een bedrijf dat wel voldoet aan de AEO-voorwaarden maar niet de AEO-vergunning heeft, anders wordt behandeld. Zo moeten immers alle douanevertegenwoordigers voldoen aan de AEO-voorwaarden maar hoeven zij niet de AEO-vergunning te hebben. Als al onderscheid wordt gemaakt in de ondergrens, dan kan het RB zich voorstellen dat een breder toepassingsbereik wordt gekozen, waarbij toegelaten douanevertegenwoordigers in dit kader ook 'meeliften'.

De uitzonderingen die in de derde alinea van deze paragraaf ("niet-compliant gedrag" of "nalatig handelen") worden genoemd, lijken weinig opportuun. Als een aangifte onjuist of onvolledig blijkt te zijn, dan is er altijd sprake van niet-compliant gedrag en enig nalatig handelen. Die voorbeelden kunnen dan ook beter vervallen of worden vervangen door andere voorbeelden. In de laatste alinea wordt opeens gesproken over een 'proces-verbaal', terwijl eerder alleen werd gesproken over een 'relaas'. We hebben hierover al eerder onze opmerkingen geplaatst.

Tenslotte stelt het RB voor om een meer eenduidig begrippenkader te hanteren. Zo wordt in het BBBD gesproken over het meer verschuldigde bedrag en in de mededeling wordt gesproken over het correctiebedrag, terwijl het over dezelfde inhoud gaat.

#### **4.4 Paragraaf 29.3.3**

In deze paragraaf wordt beschreven hoe moet worden gehandeld bij een verzuimenreeks. Zoals eerder beschreven verbaast het RB zich over het feit dat in het BBBD is vastgelegd dat van een verzuimenreeks geen sprake is, terwijl in de mededeling wordt gesteld dat deze wel wordt toegepast. Ook wordt in deze paragraaf gesteld dat strafverzwaring plaatsvindt (dat is dus geen keuze, maar een uitgangspunt) “bij personen die uit hoofde van hun functie of beroep op de hoogte (dienen te) zijn van de wettelijke bepalingen”. Dat is, zo blijkt uit de mededeling onder meer van toepassing bij dienstverleners. Dit uitgangspunt lijkt het RB onjuist. Ten eerste hoort – formeel gesteld – een ieder op de hoogte te zijn van de wettelijke bepalingen. De kwalificatie en achtergrond van een persoon doet daar niet toe. Voorts valt niet in te zien waarom het op de hoogte moeten zijn van wettelijke bepalingen een strafverzwarend effect zou moeten hebben. Het RB meent dat het strafverzwarend effect moet worden gezocht in het ‘handelen’ en niet in het al dan niet ‘zijn’ van iemand.

#### **4.5 Paragraaf 29.3.4**

Het meest verbaast het RB zich over de keuze aan wie een boete wordt opgelegd, meer concreet het onderscheid tussen een “Nederlands importeur” en “buitenlandse importeurs”. Het komt er – kortweg gesteld – op neer dat als de beboetbare importeur in Nederland te vinden is, de boete aan hem wordt opgelegd. Maar als de beboetbare importeur in een andere lidstaat te vinden is, wordt de boete niet aan hem maar aan diens vertegenwoordiger in Nederland opgelegd. Nog afgezien van het feit dat het RB meent dat geen enkele grondslag voor dit onderscheid bestaat, lijkt deze aanpak ook dermate opportunistisch en willekeurig dat deze niet in lijn is met de beginselen die bij strafvervolging in acht moeten worden genomen. Het RB beveelt dan ook ten zeerste aan om dit onderscheid niet te maken. Daarbij doelt het RB er niet op om dan altijd de boete op te leggen bij de Nederlandse vertegenwoordiger, maar die persoon te beboeten die feitelijk ook (het meest) verwijtbaar heeft gehandeld.



Als de Staatssecretaris toch het idee handhaaft om dit onderscheid te maken, dan verzoekt het RB om in ieder geval duidelijk te maken wat moet worden verstaan onder een importeur en wat in dit kader een 'Nederlandse' importeur is. De term importeur komt immers noch in het DWU noch in de ADW voor, zodat een toelichting geen overbodige luxe is. Daarnaast kan het RB zich niet voorstellen dat het de bedoeling is dat een onderneming die wel in Nederland is geregistreerd voor diverse fiscale doeleinden (en bijvoorbeeld ook beschikt over een BTW-ID-nummer en in Nederland BTW-plichtig is of BTW terugvraagt) niet zou kunnen (en moeten) worden aangeschreven voor een boete, louter omdat hij niet in Nederland, maar wel in de Europese Unie is gevestigd. Zoals gesteld, deze aanpak is (te) opportunistisch en in strijd met diverse beginselen.

De beschrijving van het uitgangspunt dat bij indirecte vertegenwoordiging de indiener van de aangifte (ofwel de vertegenwoordiger) zowel de aangever alsook de schuldenaar is, is niet volledig. Ingevolge artikel 77 lid 3 DWU is immers ook de persoon voor wiens rekening de aangifte is gedaan schuldenaar. Niet valt in te zien waarom de ene schuldenaar – en opdrachtgever – geen boete krijgt, maar de andere schuldenaar – en slechts vertegenwoordiger – wel een boete krijgt.

Het RB is graag bereid om haar reactie nader toe te lichten. In ieder geval ontvangt het RB graag een terugkoppeling op de punten die zij hiervoor heeft aangevoerd. Uiteraard kan dat in 'ODB-verband' plaatsvinden.

*Den Haag, 5 juli 2024*

*mr. ing. B.J.B. Boersma RB (vertegenwoordiger van het RB in het overleg Douane Bedrijfsleven) in samenwerking met Bureau Vaktechniek*