

Monsterneming in douanezaken: het initiatief ligt bij de belanghebbende

Mr. R.J. de Jong en mr. R. Jeronimus, datum 27-12-2016

Datum	27-12-2016
Auteur	Mr. R.J. de Jong en mr. R. Jeronimus ¹
Vakgebied(en)	Belastingrecht algemeen (V)

Het nemen van monsters in relatie tot douanezaken is in tal van wetten geregeld. Toch blijkt dat regels over het nemen van monsters en rechtsbescherming tegen besluiten van de douane bij monsterneming onoverzichtelijk zijn. In deze bijdrage gaan wij in op de toepassing van de regels omtrent monsterneming en de consequenties bij het niet naleven van desbetreffende regels.

Wettelijk kader monsterneming douane

In beginsel is de wettelijke bevoegdheid van een toezichthouder om zaken te onderzoeken en daarvan monsters te nemen geregeld in art. 5:18 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb, zie titel 5.2; Toezicht op naleving). In relatie tot verplichtingen van belastingheffing (art. 47 e.v. Algemene wet inzake rijksbelastingen, hierna: Awr) alsook bij de invordering van rijksbelastingen is geen sprake van toezicht op de naleving in de zin van titel 5.2 (NnavV II bij derde tranche Awb, [Kamerstuk 23700, 5](#), p. 57). Art. 1 lid 3 Awr en art. 1 lid 2 Invorderingswet 1990 hebben titel 5.2 uitdrukkelijk uitgesloten. Ook indien het gaat om bevoegdheden voor douanewetgeving wordt verwezen naar een eigen regime. Art. 1:6 lid 2 van de Algemene Douanewet stelt titel 5.2. van de Awb tevens buiten toepassing.

Voor de wettelijke basis van monsterneming in douanezaken dient men te kijken naar het Douanewetboek van de Unie (Verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en van de Raad van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie, *PbEU* 2013, L 269), de Gedelegeerde Verordening Douanewetboek van de Unie (Gedelegeerde Verordening (EU) 2015/2446 van de Commissie van 28 juli 2015 tot aanvulling van Verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en de Raad met nadere regels betreffende een aantal bepalingen van het douanewetboek van de Unie, *PbEU* 2015, L 343), de Uitvoeringsverordening Douanewetboek van de Unie (Uitvoeringsverordening (EU) 2015/2447 van de Commissie van 24 november 2015 houdende nadere uitvoeringsvoorschriften voor enkele bepalingen van Verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en de Raad tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie, *PbEU* 2015, L 343) en de (nationale) Algemene Douanewet. In het kader van monsterneming hebben vooral art. 188 en 189 Douanewetboek van de Unie en art. 1:24 Algemene Douanewet en Hoofdstuk 3 van de Uitvoeringsverordening DWU een belangrijke rol.

De douane heeft ex art. 188 Douanewetboek van de Unie de bevoegdheid om de juistheid van een aanvaarde aangifte te verifiëren door monsters te nemen voor analyse of grondige controle van de goederen. Art. 1:24 Algemene Douanewet geeft de douane de bevoegdheid om de juistheid van een **nietaanvaarde** aangifte te verifiëren door monsters te nemen voor analyse of grondige controle van de

goederen. Hoofdstuk 3 van de Uitvoeringsverordening Douanewetboek van de Unie dient als nadere uitwerking van monsterneming in douanezaken. Art. 240 Uitvoeringsverordening Douanewetboek van de Unie bepaalt dat indien een douanekantoor besluit monsters te nemen van bepaalde goederen, de aangever daarvan in kennis moet worden gesteld waarbij de douaneautoriteiten zelf overgaan tot het nemen van monsters. Daarbij is het zeer interessant (mede gelet op contraexpertise) dat de genomen monsters alleen worden teruggegeven indien de aangever hier zelf om verzoekt. Daarbij bepaalt art. 242 Uitvoeringsverordening Douanewetboek van de Unie dat monsters niet worden teruggegeven indien de monsters door de analyse of het onderzoek zijn vernietigd, of wanneer de monsters door de douaneautoriteiten moeten worden bewaard ten behoeve van verder onderzoek of een juridische procedure.

Verder heeft de Europese Commissie in 2012 een monsterneming-handleiding voor douane- en belastingautoriteiten gepubliceerd die informatie en aanwijzingen bevat over het nemen van en omgaan met monsters voor laboratoriumproeven. Deze *Sampling Manual for Customs and Tax Authorities*, ofwel SAMANCTA, bevat algemene principes voor monsterneming, bemonsteringsprocedures, bemonsteringsmethoden voor verschillende goederen en beschrijft de wijze waarop met monsters moet worden omgegaan. Ook worden bemonsteringsinstrumenten en de eisen voor monsterhouders beschreven. Voor het nemen van monsters voor goederen van de voedingssector en chemische sector is een tabel met procedurekaarten gepubliceerd. Ook bevat SAMANCTA aanwijzingen voor het bewaken van de bewijsketen.

Het voornemen tot monsterneming moet tijdig worden medegedeeld aan de aangever zodat hij desgewenst bij de monsterneming aanwezig kan zijn. De aangever is verplicht kosteloos medewerking te verlenen aan de monsterneming. Indien de medewerking wordt geweigerd kunnen de kosten achteraf worden verhaald op de aangever. Als de aangever verzoekt om teruggaaf van de gebruikte monsters wordt hier een aantekening van gemaakt. Op de gebruikelijke materialen voor monsterneming na is de aangever gehouden om alle overige benodigde materialen zelf ter beschikking te stellen. De frequentie van de monsterneming is afhankelijk van de belangen, de waarde en de hoeveelheid goederen. De ontvangst en de opslag van de monsters moeten aan kwaliteitseisen voldoen. De douane blijft tot het inboeken bij het douanelab zelf verantwoordelijk voor de kwaliteit van de monsters.

Naast toezicht op de naleving van fiscale verplichtingen is de douane belast met het toezicht en naleving en uitvoering van niet-fiscale wetten. Hierbij kan gedacht worden aan antidumpingheffingen, de Opiumwet en de opsporing van feiten die strafbaar zijn volgens de Algemene douanewet of de Wet op de economische delicten.

Monsterneming en monsteronderzoek in fiscale zaken

De douane houdt zich bezig met het controleren van goederen om zodoende de soort, kwaliteit en de samenstelling van goederen vast te stellen. In dat kader kan het nodig zijn dat de douane monsters neemt. De wijze van monsterneming is afhankelijk van het soort goederen, de homogeniteit en de grootte van de partij goederen. Het monster dient echter te allen tijde representatief te zijn. Voor de meeste goederensoorten bestaan geen specifieke voorschriften voor de wijze van bemonstering. Het Handboek Douane geeft handvatten omtrent de algemene procedures. Zo is onder andere bepaald dat indien de douane ter verificatie monsters wenst te nemen, dit tijdig aan de aangever (of vertegenwoordiger) moet worden medegedeeld zodat redelijkerwijs aan dit verzoek kan worden meegewerkt alsook dat de aangever bij de monsterneming aanwezig kan zijn. Het is van belang dat de

aangever bij de monsterneming aanwezig is zodat (toekomstige) discussies kunnen worden voorkomen en de bewijspositie niet wordt geschaad. Bij een eventuele monsterneming dient de aangever (enkel) medewerking te verlenen indien de douane daarom verzoekt. Indien medewerking wordt geweigerd, dan mag de douane – op kosten van de aangever – in het nodige voorzien. Verder bestaat de mogelijkheid – wederom op kosten van de aangever – om de controle van de goederen op een andere plaats te laten aanvangen dan waar de controle normaliter zou worden uitgevoerd.

Voor de acceptatie van monsters door het douanelaboratorium worden bepaalde kwaliteits- en acceptatiecriteria voorgeschreven. Deze criteria moeten bij het aanleveren van monsters aan het laboratorium in acht worden genomen. Alle monsters moeten voldoen aan de volgende acceptatiecriteria:

- monsters moeten voorzien zijn van een identificatie met ten minste het aanvraagnummer.
- de eventuele verzegeling van monsters moet ongeschonden zijn. Een monster wordt als verzegeld aangemerkt als is voldaan aan een of meer van de volgende punten:
 - 1
Het monster is door een (douane)ambtenaar overhandigd.
 - 2
De verpakking is voorzien van een label. Het label is met touw en perfraplombe zodanig aangebracht dat zonder beschadiging van touw en/of verpakking het monster niet uit de verpakking kan worden gehaald. In een verpakking mogen zich meerdere, niet afzonderlijk verzegelde monsters bevinden.
 - 3
Het monster is verpakt in de originele verpakking, voorzien van een stempel dat gedeeltelijk op het eventueel aanwezige etiket is aangebracht.
 - 4
Het monster is verpakt in een envelop waarvan de afsluiting is gewaarmerkt met een zegel of stempel.
 - 5
Het monster is een los artikel, voorzien van een label dat met touw en perfraplombe is bevestigd.
- De verpakking moet juist en intact zijn. Dit houdt in dat de verpakking niet gescheurd of gebroken mag zijn en geen lekkage of andere gebreken mag vertonen.
- De maximale tijd tussen monsternamen door de douane en het inboeken van monsters bij het douanelaboratorium mag niet worden overschreden. Monsters moeten uiterlijk drie weken na monsternamen bij het laboratorium aanwezig zijn.
- Bij monsters moet in de applicatie PLATO een nieuwe taak 'Monsteronderzoek LAB' worden ingevuld.
- De monsterhoeveelheid moet voldoende zijn voor het uitvoeren van de analyses. Alle eindmonsters dienen te worden ingezonden aan het douanelaboratorium, waarvan 1 voor direct onderzoek en de rest wordt bewaard in de centrale opslag bij het douanelaboratorium.

Voor specifieke goederen kunnen nog de volgende eisen gelden:

- Diepgevroren producten mogen niet in staat van ontthooing zijn.
- Producten die normaliter gekoeld houdbaar zijn (boter, melkproducten, vruchtensappen), moeten gekoeld worden aangeleverd.
- Producten die mogelijk kunnen gisten (bijvoorbeeld producten die wort bevatten), moeten voorzichtig worden behandeld en zo snel mogelijk in een koelkast worden geplaatst.

- Monsters van minerale oliën worden in vloeistofdichte milieuboxen aangeleverd. De door het laboratorium beschikbaar gestelde verzendkisten voldoen aan deze eis.
- Bij monsters in originele kleinhandelsverpakking mag die verpakking niet zijn opengebroken.
- Monsters van chemicaliën die vallen onder het Afleveringsbesluit Gevaarlijke Stoffen en dus voorzien zijn van relevante symbolen als andreaskruis, doodshoofd, vlamsymbool, explosieteken et cetera, moeten in het algemeen worden aangevoerd in speciale, vloeistofdichte boxen.

De wijze van monsterneming is afhankelijk van de soort goederen, de mate van homogeniteit van de goederen en de grootte van een partij goederen. Van belang is dat een monster representatief is voor de aangegeven partij. Het is van belang te realiseren dat voor de meeste goederensoorten in het geheel geen voorschriften bestaan of dat er slechts richtlijnen zijn waarin staat beschreven op welke wijze(n) moet worden bemonsterd.

Nadat het monsteronderzoek heeft plaatsgevonden (meestal in het douanelaboratorium) dient het monster op verzoek van de aangever te worden teruggegeven en het resultaat aan de aangever te worden medegedeeld. De douane dient een aantekening te maken dat de monsters retour gaan. Deze aantekening wordt gemaakt in de PLATO-applicatie in het vak 'Monsters retour ja/nee'. Indien de uitslag van het onderzoek tot wijzigingen van de aangifte leidt, dient de douane de officiële resultaten van het onderzoek telefonisch aan de aangever of zijn vertegenwoordiger door te geven, waarop de aangever vervolgens mag reageren. Wanneer de aangever of zijn vertegenwoordiger niet akkoord gaat met de voorgenomen correctie wordt deze ter toetsing voorgelegd aan degene die hiervoor door het douanekantoor is aangewezen.

Geschil omtrent monsterneming en monsteronderzoek in fiscale zaken

In het kader van monsterneming wordt slechts een gedeelte van de goederen waarop een douaneaangifte betrekking heeft, onderzocht of daarvan monsters genomen. Desalniettemin gelden de resultaten van het gedeeltelijke onderzoek, of van de analyse dan wel het onderzoek van de monsters, voor alle goederen van deze aangifte. Op het moment dat monsters worden genomen met inachtneming van alle regels en criteria kan alsnog een geschil ontstaan over de wijze waarop monsterneming plaatsvond of omtrent de grootte van de genomen monsters. Om te voorkomen dat de resultaten van het onderzoek voor alle goederen van een aangifte gaan gelden, bestaat de mogelijkheid om tegen de wijze van monsterneming bezwaar aan te tekenen.

Ondanks dat in het DWU de bepalingen op het gebied van bezwaar en beroep summier zijn weergegeven, is het mogelijk om tegen elke beslissing bezwaar te maken. Art. 5 onderdeel 39 DWU bepaalt namelijk dat een *beschikking* elke beslissing is die verband houdt met de douanewetgeving die door een douaneautoriteit over een bepaald geval wordt genomen en die voor de betrokken persoon of betrokken personen rechtsgevolgen heeft. Ondanks dat een verschil bestaat tussen een beschikking in de zin van de Awb en een beschikking in de zin van de DWU is desbetreffende lacune in de rechtsbescherming ondervangen door in art. 1:18 Algemene Douanewet op te nemen dat een beschikking als bedoeld in art. 5 aanhef en onderdeel 39 DWU, gelijkgesteld is met een beschikking als bedoeld in art. 1:3 lid 2 Awb.

Naast de mogelijkheid om bezwaar aan te tekenen tegen de wijze van monsterneming kan de aangever om aanvullend onderzoek of aanvullende monsterneming van de goederen verzoeken. Aanvullend onderzoek is mogelijk indien de aangever van mening is dat de resultaten van het onderzoek, of van de analyse of het onderzoek van de genomen monsters, niet voor de rest van de aangegeven goederen moet gelden. Dit verzoek dient de douane in beginsel in te willigen in het geval dat de goederen nog niet zijn vrijgegeven en/of dat de aangever kan aantonen dat de goederen niet zijn gewijzigd.

Verdedigingsbeginsel in douanezaken

Ook in het kader van monsterneming en de daarmee samenhangende rechtsbescherming speelt het verdedigingsbeginsel in douanezaken een belangrijke rol. Het Unierechtelijke beginsel van eerbiediging van de rechten van de verdediging verplicht een bestuursorgaan om de geadresseerde van een besluit in de gelegenheid te stellen om zijn opmerkingen kenbaar te maken voordat het besluit wordt genomen. Deze regel heeft tot doel de bevoegde autoriteit in staat te stellen naar behoren rekening te houden met alle relevante elementen. Het verdedigingsbeginsel dient ter verzekering van een effectieve bescherming van de betrokken persoon of onderneming. De betrokkene moet dientengevolge in staat worden gesteld om een vergissing te corrigeren of individuele omstandigheden aan te voeren die ervoor pleiten dat het besluit dat wordt genomen, niet wordt genomen of dat in een bepaalde zin wordt besloten (zie HvJ 3 juli 2014, Kamino International Logistics B.V. en Datema Hellmann Worldwide Logistics B.V., gevoegde zaken C-129/13 en C-13-/13, ECLI:EU:C:2014:2041, *BNB* 2014/231, punten 30 en 38). Omtrent monsterneming is inmiddels gebleken dat het verdedigingsbeginsel in beginsel niet wordt geschonden indien douaneautoriteiten de nationale procesregels hanteren waarbij de eisen van het doeltreffendheidsbeginsel en het gelijkwaardigheidsbeginsel worden geëerbiedigd (HvJ 23 oktober 2014, Unitrading Ltd., C-437/13, ECLI:EU:C:2014:2318, *BNB* 2015/26). Daarbij lijkt het dat van een belanghebbende veel wordt verlangd alvorens van schending van het verdedigingsbeginsel kan worden gesproken. De toenmalige A-G Van Hilten is dan ook van mening dat, indien een belanghebbende mogelijkheden heeft om resultaten te betwisten, hiervan gebruik moet worden gemaakt (zie conclusie van 13 mei 2005 inzake Unitrading Ltd). Gelet op de laatste stand van zaken in de jurisprudentie zijn wij van mening dat een belanghebbende alle nationale rechtsmiddelen moet uitputten en – zeker bij een geschil over monsterneming – tegenbewijs moet aandragen alvorens sprake kan zijn van schending van het verdedigingsbeginsel.

De (bestuurlijke) sancties in de douanewetgeving

De communautaire douanewetgeving bevat geen bepalingen over het opleggen van (bestuurlijke) sancties. Art. 42 DWU bepaalt enkel dat iedere lidstaat sancties dient vast te stellen voor het niet naleven van de douanewetgeving die voldoende effectief, proportioneel en afschrikwekkend zijn. Het terrein van de bestuurlijke boeten en/of strafrechtelijke sancties behoort tot de eigen bevoegdheid van de lidstaten.

Voor Nederland geldt dat de Algemene Douanewet en de Awr de sanctie- en strafvorderlijke bepalingen bevatten met betrekking tot inbreuken op de douanewetgeving. In de meeste gevallen betreft het geldboeten van de vierde categorie of ten hoogste éénmaal het belastingbedrag, vrijheidsstraffen van zes maanden hechtenis bij overtredingen en vier jaar gevangenisstraf bij misdrijven. Alleen bij het

opzettelijk verschaffen van vervalste gegevensdragers is de straf een geldboete van de vijfde categorie of zes jaar gevangenisstraf.

Conclusie

De bevoegdheden van de douane-inspecteur over monsterneming zijn vastgelegd in het Douanewetboek van de Unie, de Gedelegeerde Verordening Douanewetboek van de Unie, de Uitvoeringsverordening Douanewetboek van de Unie en de Algemene Douanewet. De inspecteur heeft de bevoegdheid goederen te onderzoeken en daarbij monsters te nemen. Dit geldt zowel als een douaneaangifte is gedaan alsook indien in het geheel geen douaneaangifte is gedaan. Indien sprake is van een (mogelijk) geschil met de douane in het kader van monsterneming is relevant dat tegen elke beslissing die door een douaneautoriteit is genomen bezwaar en beroep mogelijk is. Bedenk daarbij – ook in het kader van het verdedigingsbeginsel – dat de belanghebbende aan zet is als het gaat om het inzetten van rechtsmiddelen, contraexpertise en de vraag of bij monsterneming de vereiste zorgvuldigheid door de douane in acht is genomen. Belanghebbende: neem het initiatief en waarborg uw rechten!

Voetnoten

[1]

Mr. R.J. de Jong en mr. R. Jeronimus zijn beiden als advocaat verbonden aan Hertoghs Advocaten-belastingkundigen te Rotterdam.