

CONTROLE OP DE VRIJSTELLING EN RESTITUTIE VAN INVOERRECHTEN LANGS ADMINISTRATIEVE WEG

door C. J. Haanstra

In het geheel van maatregelen betreffende de heffing van invoerrechten en accijnzen neemt het Besluit van 19 december 1947 (Stbl. H 438), het z.g. Tariefbesluit 1947, een belangrijke plaats in. In art. 19 van dit Besluit treffen we een opsomming aan van de gevallen, waarin vrijstelling van invoerrecht genoten kan worden. De nadere regeling van deze vrijstellingen en de daarmee samenhangende teruggaaf is te vinden in de Beschikking Vrijstellingen-Tariefbesluit 1947 (Beschikking van 28 mei 1954 nr. 179 - Stcrt. 102). De Leidraad Beschikking Vrijstellingen-Tariefbesluit 1947 (Resolutie van 28 mei 1954 nr. 180) geeft daarop voor de met de uitvoering belaste ambtenaren een nadere toelichting.

Opmerkelijk is dat in de voorschriften betreffende de controle op bedoelde vrijstellingen aan de administratie van de vrijstellingsverzoekenden vrijwel geen betekenis wordt toegekend. In art. 19 worden in totaal ruim 30 vrijstellingen vermeld - het geven van een opsomming van deze vrijstellingen is, gezien de grote verscheidenheid, vrijwel onmogelijk en, gezien het doel van dit artikel, niet noodzakelijk -. Twijfel ten aanzien van de mogelijkheid van administratieve controle van een aantal posten (voornamelijk de hierna, onder de letters e en u vermelde posten) kan uitgesloten geacht worden. Over het merendeel van de overige vrijstellingen zou discussie gevoerd kunnen worden of administratieve controle mogelijk is, doch daarbij dient dan direct opgemerkt te worden dat deze mogelijkheid door de ontwikkeling en verbetering van de administraties van de bedrijven momenteel veel groter is dan voorheen.

Onder bedoelde posten e en u worden genoemd: materialen, voorwerpen en stoffen, ingevoerd voor het daaruit samenstellen van goederen welke worden uitgevoerd (e), en materialen en voorwerpen, waarvan wordt aangetoond, dat zij bestemd zijn voor de bouw, de uitrusting of de herstelling van bij invoer niet aan invoerrecht onderworpen, hier te lande te bouwen, uit te rusten of te herstellen vaartuigen of luchtvaartuigen (u).

De controle op deze beide vrijstellingen wordt in de Leidraad nader uitgewerkt. Ten aanzien van de onder e genoemde vrijstelling is in par. 47 o.a. het volgende vermeld:

„De controle op de met vrijstelling in te voeren goederen is in wezen tweeledig:

- a. controle op de aard van de in- en uit te voeren goederen,
- b. controle op de hoeveelheid van de in- en uit te voeren goederen.

Beide stellen hun specifieke eisen, waaraan de te vinden controlemethode zich van geval tot geval zal moeten aanpassen. Voor de keuze van de te volgen controle-methode geldt als regel, dat de controle van de aard en hoeveelheid door onderzoek van de goederen zelf moet kunnen geschieden. Een algemeen geldende methode is hiervoor niet aan te geven, omdat hetgeen ter zake dient te geschieden vrijwel voor elke te verlenen vrijstelling verschillend is, en, behalve van de aard van de goederen, mede afhankelijk is van de gang van zaken in het bedrijf van de vrijstellingsgenietende. Opgemerkt zij echter dat een zuiver boekhoudkundige methode van controle geen aanbeveling verdient, ook niet ten aanzien van goederen voor welke de identiteitseis niet kan worden gesteld. Aan de boekhouding van de vrijstellingsgenietende mag in het algemeen slechts secundaire betekenis wor-

den toegekend, b.v. ten aanzien van uitgevoerde goederen, die bij de uitslag uit de fabriek niet daadwerkelijk zijn gevisiteerd. Gestreeft dient dan ook te worden naar een methode, waarbij men ook zonder die boekhouding de controle in de hand heeft.

Indien in uitzonderingsgevallen niet anders dan een boekhoudkundige controle-methode is te vinden, zal de boekhouding zodanig moeten zijn ingericht en worden bijgehouden, dat deze een volledig beeld geeft van het-geen in het bedrijf van belanghebbende met de met vrijstelling ingevoerde goederen geschiedt."

Ten aanzien van de materialen en voorwerpen voor vaartuigen (letter u) wordt in de Leidraad (par. 230 en volgende) in het geheel geen gewag gemaakt van de mogelijkheid van administratieve controle. Integendeel, alle voorschriften wijzen in de richting van visuele controle door de ambtenaren der invoerrechten en accijnzen (I en A).

In het algemeen kan gesteld worden dat de bepalingen van het Tariefbesluit 1947 en de daarop aansluitende voorschriften uitgaan van het beginsel, dat administratieve controle op de in het Besluit gegeven vrijstellingen, waar mogelijk, vermeden moet worden.

Naar aanleiding van de hierboven weergegeven inhoud van enige voorschriften uit de Leidraad kan opgemerkt worden dat er een opvallend verschil van uitgangspunt is tussen de bepalingen op het terrein van de invoerrechten en die op het gebied van de omzetbelasting. De Wet op de Omzetbelasting 1954 stelt de administratie centraal, het Tariefbesluit 1947, daarentegen, schuift de administratie vrijwel volledig aan de kant. Misschien is dit historisch te verklaren (doch niet te motiveren) door het feit dat, in de jaren dat de tariefwetgeving ontstaan is, aan de boekhoudingen niet die aandacht gegeven werd, die men daaraan tegenwoordig besteedt en de overheid destijds niet over een administratief controle-apparaat beschikte. Misschien ook door de omstandigheid dat het gebied dat door de omzetbelasting bestreken wordt (bij voorbeeld in het geval van export) niet geheel parallel loopt aan het gebied dat op hetzelfde vlak onder de bepalingen van het Tariefbesluit valt (de omzetbelasting verleent restitutie naar genormaliseerde percentages op alle uitgevoerde goederen, ongeacht de herkomst, doch restitutie van invoerrechten vindt slechts plaats indien het goed of de grondstoffen, waaruit het betreffende goed is samengesteld, uit import afkomstig waren). Dit neemt echter niet weg, dat het onbegrijpelijk is, dat onder de bepalingen van het Tariefbesluit de boekhoudkundige controle zelfs vermeden dient te worden als, zoals inderdaad in bepaalde gevallen voorkomt, de eis, dat de uitgevoerde goederen identiek dienen te zijn aan de ingevoerde en hier te lande verwerkte grondstoffen, wordt losgelaten. Visuele controle lijkt in deze gevallen toch belangrijk minder doelmatig dan administratieve controle.

Gezien het feit, dat zelfs ten aanzien van de hier te lande verwerkte goederen, waarvoor de identiteitseis niet gesteld wordt en waarvoor dus de administratieve controle doelmatiger zou zijn dan de visuele controle, dit stringente standpunt wordt ingenomen, is het niet vreemd dat de wetgever ten aanzien van de goederen die onder de vrijstelling van art. 19 letter u vallen (goederen gebruikt voor de bouw en uitrusting van schepen), de administratieve controle eveneens geheel buiten beschouwing laat.

In de praktijk betekent dit, om ons te bepalen tot de onder u genoemde vrijstelling, dat belanghebbenden voor iedere, bij de bouw, herstelling of uitrusting van schepen verrichte werkzaamheid of levering een z.g. model I (blauw) dienen in te vullen, waarna aan een ambtenaar der I en A ver-

zocht dient te worden om visueel vast te stellen, dat de betreffende materialen of voorwerpen aan boord van het schip aangebracht, resp. geleverd en uitgevoerd zijn. Heeft de visiterende ambtenaar vastgesteld dat de aanbrenging, levering of uitvoer inderdaad plaats gevonden heeft, (voor zover de goederen op een niet-waarneembare plaats zijn aangebracht, dient de aanwezigheid zonedig door middel van tekeningen, calculaties en andere bescheiden aannemelijk gemaakt te worden), dan tekent deze het model I voor conform af. Bedoelde modellen I vormen daarna de basis voor het periodiek op te stellen verzoek om teruggaaf van de bij de invoer betaalde invoerrechten.

Typerend is dat de ambtenaren der I en A bij de behandeling van de verzoeken om teruggaaf niet volstaan met het constateren van overeenstemming tussen het verzoek en de daarbij aanwezige modellen I, doch een administratieve controle bij de belanghebbenden instellen (een controle die door de wetgever niet voorgeschreven is), en als gevolg van die administratieve controle veelal correcties op het verzoek om teruggaaf aanbrengen in verband met omstandigheden, die wel uit de administratie, maar niet bij de visuele controle bleken. Hieruit blijkt, dat het in het Tariefbesluit gehuldigde principe, dat uitgaat van uitsluitend visuele controle, in de praktijk niet bevredigt.

De voorschriften, zoals deze tot voor kort van toepassing waren, zijn door het bepaalde in de Ministeriele Missive van 2 juli 1957 no. 224 afd. invoerrechten, doorbroken, en wel in die zin, dat onder bepaalde voorwaarden de visuele controle vervangen kan worden door administratieve controle. Deze „koersverandering” betreft slechts een beperkt deel van het totale gebied van de teruggaaf (uitsluitend de onder art. 19 letter u genoemde vrijstelling). Bedoelde verandering wordt niet als een ommezwaai in de tot nu toe gevolgde gang van zaken aangekondigd. Formeel is dat namelijk ook niet het geval. Immers, wil men aanspraak kunnen maken op teruggaaf van invoerrechten, dan dient de Inspecteur der I en A daarvoor een vergunning te verstrekken. Art. 30 par. 4 lid I van de Beschikking Vrijstellingen-Tariefbesluit 1947 vermeldt dat „door in de vergunning te bepalen maatregelen moet kunnen worden vastgesteld dat de ingevoerde materialen en voorwerpen zijn verwerkt in bij invoer niet aan invoerrecht onderworpen vaartuigen of luchtvaartuigen”. De Inspecteurs der I en A worden in de missive van 2 juli 1957 gemachtigd bedoelde vergunning zodanig te wijzigen en aan te vullen dat controle langs administratieve weg mogelijk wordt. Hoewel dus formeel niet van een koersverandering gesproken kan worden, kan toch niet ontkend worden dat in de bepalingen van bedoelde missive de controle op de teruggaaf theoretisch van een volkomen ander gezichtspunt uit benaderd wordt.

In de bedoelde missive wordt o.a. het volgende vermeld:

„Tegen vervanging van de visuele controle door een boekhoudkundige controle behoeft geen bezwaar te bestaan ten aanzien van materialen en voorwerpen, welke, c.q. na een bewerking of verwerking te hebben ondergaan, in of aan schepen worden aangebracht of verwerkt, mits kan worden gesteld, dat de vrijstellingsgenietende scheepsbouwer of -hersteller over een zo volledige en overzichtelijke bedrijfsboekhouding beschikt, dat de betreffende materialen en voorwerpen van de inslag af tot en met de verwerking of aanbrenging aan een bepaald schip duidelijk administratief kunnen worden gevolgd.”

De boekhoudkundige controle blijft dus beperkt tot de materialen en voorwerpen, welke in of aan schepen worden aangebracht of verwerkt.

terwijl uitsluitend die belanghebbenden, wier administratie aan de te stellen eisen voldoet, voor deze wijze van teruggaaf vragen in aanmerking kunnen komen.

De beperking tot belanghebbenden, die over een administratie beschikken, welke aan de te stellen eisen voldoet, is logisch. Niet logisch is echter dat de missive de boekhouding, die voldoende geacht wordt om de materialen, die verwerkt worden, van de inslag af tot en met de aanbrengring duidelijk te kunnen volgen, niet voldoende acht om de uitvoer van de z.g. „losse uitrustingsstukken” op dezelfde wijze administratief te controleren. Immers, in de missive wordt bepaald:

„Het komt mij voor, dat de visuele controle, welke uiteraard een grotere mate van zekerheid biedt dan een uitsluitend boekhoudkundige controle, voorhands behouden moet blijven voor wat de voorwerpen betreft, welke als losse uitrustingsstukken rechtstreeks voor de navigatie noodzakelijk zijn, dan wel bestemd zijn om blijvend deel uit te maken van de losse inventaris van in internationaal verkeer gebezigde vaartuigen.

Hierbij is o.a. overwogen, dat bedoelde voorwerpen doorgaans gemakkelijk aan boord kunnen worden gebracht, terwijl de visuele controle ten aanzien van de uitrustingsstukken op een eenvoudige wijze (dus zonder raadpleging van bouwtekeningen, enz.) kan worden uitgeoefend.”

Juist het feit, dat bedoelde losse uitrustingsstukken gemakkelijk aan (van) boord gebracht kunnen worden, maakt dat aan de visuele controle stellig geen grotere waarde gehecht kan worden dan aan de administratieve controle. Integendeel, een administratie die voldoet aan de daaraan te stellen eisen, zal precies weergeven wat er met de betreffende voorwerpen is geschied en zal daardoor een stevige grondslag voor de controle bieden.

Samenvattend kan gesteld worden dat de hiervoor behandelde verandering in de wijze van het terugvragen van invoerrecht een stap vooruit betekent. Allereerst moet deze stap in de richting van de administratieve controle worden toegejuicht door de belangrijke vermindering en verbetering van de werkzaamheden van het ambtelijke apparaat. Vermindering van werkzaamheden treedt op door het feit dat de bezoeken van de ambtenaren der I en A aan de vrijstellingsverzoekenden tot een minimum beperkt blijven, verbetering door de omstandigheid dat de administratieve controle betere waarborgen biedt dan de visuele controle. In de tweede plaats betekent de wijziging een voordeel voor een - vooralsnog betrekkelijk klein - aantal bedrijven, voornamelijk door de omstandigheid dat onder de nieuwe regeling alle daarvoor in aanmerking komende posten zonder meer in het restitutieverzoek kunnen worden opgenomen, terwijl onder het oude systeem veelal kleinere posten buiten beschouwing bleven aangezien de door het bedrijf te maken kosten voor het aanvragen van restitutie de opbrengst in de vorm van terug te ontvangen invoerrecht ver overtroffen.

Bovenal belangrijk is echter het feit, dat binnen het kader van de wetgeving op het gebied van de invoerrechten een erkenning plaats vindt van de waarde die aan de administratie is toe te kennen. Dit kan het begin zijn van een belangrijke verdere ontwikkeling in deze richting.

Waarschijnlijk is het op dit ogenblik nog te voorbarig om uit de nu genomen stap de conclusie te trekken dat de administratieve teruggaaf in de toekomst de enig mogelijke teruggaaf zal worden, met andere woorden dat slechts die belanghebbenden teruggaaf van invoerrechten verleend wordt, die aan de hand van de boekhouding kunnen aantonen dat zij recht op teruggaaf hebben.