

# Douanerecht

## Fiscale vertegenwoordiging

Een fiscale maatregel die Nederland Distributie Land en de schatkist helpt.

Het vrije verkeer van goederen in de EU heeft grote gevolgen gehad voor het douane aangifte-proces en de BTW afdracht. Veel ondernemers laten hun goederenstroom fiscaal afhandelen door een logistiek dienstverlener of douane-expediteur, die tevens vergunning heeft voor beperkt of algemene fiscale vertegenwoordiging.



N.M.E.A. Egberts,  
adviseur douane &  
internationale handel bij  
Trade Facilitation BV

### 1. Inleiding

Na het verdwijnen van de Europese binnengrenzen veranderde het douanelandschap en daarmee de noodzaak van een groot aantal douanedocumenten. Douane documenten zoals T2, IM O, COM 4, Benelux 40/50 en het beruchte Hoefijzer document kwamen te vervallen of verloren 99% van het effectieve gebruik. De Europese interne (douane) markt was geboren en een van haar eerste kindjes was fiscale vertegenwoordiging. De T2 douanedocumenten die gebruikt werden om goederen tussen de lidstaten van de Europese Unie te kunnen vervoeren verdwenen. Het werd mogelijk om goederen van buiten de Europese Unie - met als bestemming een andere lidstaat dan Nederland - in het vrije verkeer van de Europese Unie te brengen. Nederland ging nu ook fiscaal goederen invoeren voor bijvoorbeeld Duitsland, Frankrijk, Spanje en zelfs Portugal. Voor goederen die in Rotterdam of Schiphol werden ingevoerd met bijvoorbeeld de bestemming Duitsland werden de douanerechten voortaan in Nederland betaald en de BTW heffing verlegt naar de Duitse fiscus. De Nederlandse schatkist kreeg voor deze fiscale dienstverlening 25% van de invoerrechten. Deze zogenaamde perceptie rechten werden een vergoeding van de Europese Unie voor het land dat daadwerkelijk de invoer van de goederen verzorgde. De overige 75% van de douanerechten worden aan de Europese schatkist afgestaan. Het werd ook in de wereld van de douane-expeditie duidelijk dat er een drastische verandering gaande was. Het nut van douanekantoren en daarmee ook het bestaansrecht van douane agentschappen aan de binnengrenzen van de Europese Unie verdween, daar de heffing van de douanerechten zich verplaatste naar de buitengrenzen van de Europese Unie.

#### 1.1 BTW registraties

Ook producerende, importerende, exporterende en vervoerende bedrijven kregen te maken met nieuwe formaliteiten. Ondernemingen met activiteiten in andere lidstaten kregen de verplichting om zich te registreren

in Europese lidstaten voor het terugvragen van BTW. Veel onbegrijpelijke formulieren, procedures, termijnen en taalkundige problemen zorgden meestal voor veel administratieve rompslomp met soms weinig of geen resultaat. Met name in landen zoals Italië bleken deze procedures zo goed als onmogelijk.

#### 1.2 Fiscale vertegenwoordiging

In tegenstelling tot de BTW registratie en BTW teruggave problematiek was er op logistiek fiscaal gebied een veelbelovende activiteit bijgekomen. Fiscale vertegenwoordiging kreeg zelfs impact op goederenstromen. Het bleek financieel aantrekkelijker om containers niet meer direct vanuit het Verre Oosten naar bijvoorbeeld Portugal of Spanje te versturen maar om dit indirect via Rotterdam te doen om ze na douane aangifte vervolgens met een coaster, trein, vrachtwagen of binnenvaart naar de eerder genoemde landen te sturen. De Nederlandse aangevers en daarmee ook de douane ging gebruik maken van de mogelijkheden die de BTW wetgeving uit 1968 heeft. Artikel 23 Wet op de omzetbelasting 1968 werd een magisch begrip. Dit artikel maakte het mogelijk om de BTW bij de invoer van goederen te verleggen naar de lidstaat van bestemming. Het werd door toepassing van dit wetsartikel mogelijk om geen BTW bij invoer meer te heffen, maar door middel van intra communautaire leveringen en transacties deze BTW te verleggen naar de lidstaat van bestemming. In geval van invoer in bijvoorbeeld Frankrijk is de BTW bij invoer wel verschuldigd! Het logische gevolg was dat steeds meer importerende bedrijven die buiten Nederland gevestigd waren de goederen in Nederland gingen aangeven voor het vrije verkeer van de Europese Unie. Dit leidde tot ongenoegen en onbegrip bij andere EU lidstaten. Deze lidstaten verloren inkomsten door middel van het verlies van de eerder genoemde perceptiekosten maar ook de directe heffing van BTW bij invoer.

#### 2. Het wegvallen van de binnengrenzen

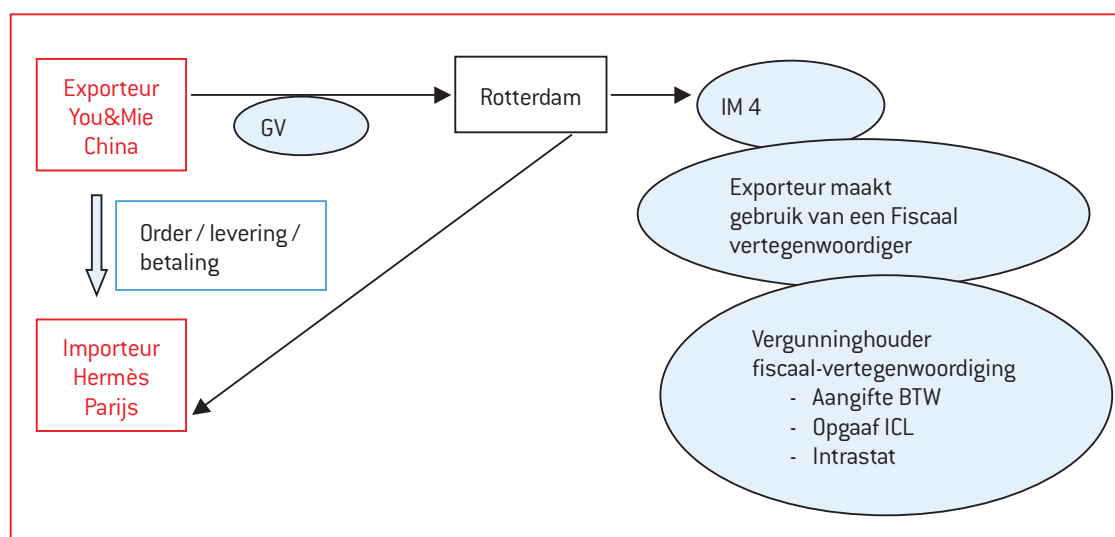
De Nederlandse douane ging direct na 1 januari 1993 fors reorganiseren. De douaneposten aan de zuid- en oostgrens werden gesloten of fors gereorganiseerd. De douane werd langzaam maar zeker gecentraliseerd in Rotterdam en Amsterdam. Het verdrag van Schengen uit 1985 was de voorbode van het vrije verkeer van personen in de EU. Het verlengde daarvan werd het vrije verkeer van goederen in de EU.

De harmonisatie van douanerechten was al juridisch georganiseerd in Verordening (EG) nr. 2658/87. Een gelijk douanetarief voor alle EU landen. Echter de BTW percentages waren - en zijn vreemd genoeg - nog steeds per lidstaat verschillend. De manier van BTW heffing bij de invoer van goederen verschilde ook per land. Zo moest je in de meeste lidstaten BTW afdragen bij invoer. Dit was echter niet het geval in Nederland. Artikel 23 Wet op de omzetbelasting 1968 in combinatie met fiscale vertegenwoordiging deed haar intrede.

Vanuit een Nederlands perspectief kun je vanaf 1993 de invoer van goederen als volgt definiëren; “het in Nederland in het vrije verkeer brengen van alle goederen die bestemd zijn voor een land in de EU met uitzondering van goederen met een Economische Douaneregeling als bestemming.”

## 2.1 De werking van fiscale vertegenwoordiging in de Europese Unie sinds 1993

Het systeem van invoer en douaneaangifte is hieronder schematisch weergegeven voor een handelstransactie



tussen een Chinese producent en een Franse importeur, waarbij gekozen is voor de Rotterdamse haven als plaats van invoer.

### Casus

In de bovenstaande handelstransactie tussen de Chinese exporteur en de Franse importeur is er sprake van een DDP (Delivered Duty Paid) levering. De Chinese exporteur levert ledereen tassen franco ingeklaard aan Hermès in Parijs. In Rotterdam wordt er in opdracht van het Chinese bedrijf een aangifte gemaakt met betaling van douanerechten. De Generale Verklaring wordt aangezuiverd met een IM-4 aangifte. De fiscale vertegenwoordiger verlegt de BTW naar het BTW nummer van Hermès door middel van een maandaangifte BTW met bijbehorende opgaaf ICL. De statistiekverplichting wordt tevens maandelijks voldaan door middel van een Intrastat aangifte bij het CBS. Hermès geeft een ICV aan en maakt melding bij de statistiek autoriteiten in Frankrijk

## 3. De verschillende vormen van fiscale vertegenwoordiging

Er zijn twee verschillende vormen van fiscale vertegenwoordiging namelijk; een beperkte en een algemene vergunning. Voor beide vormen zijn er vergelijkbare formele vereisten. De fiscaal vertegenwoordiger moet in Nederland zijn gevestigd. Er moet namelijk een vergunning worden aangevraagd bij de betreffende BTW autoriteiten, waar de ondernemer is gevestigd. Hiervoor is een zogenaamde “power of attorney” van de opdrachtgever(s) noodzakelijk, het stellen van een bankgarantie voor de mogelijk verschuldigde BTW en het verzorgen van de statistiek verplichtingen. De afgelopen vijf jaar mag de fiscaal vertegenwoordiger ook niet veroordeeld zijn voor een overtreding van fiscale wetgeving. Daarnaast dient de fiscaal vertegenwoordiger de periodieke BTW aangifte en intracommunautaire leveringen aan te geven. Deze BTW & CBS aangifte gebeurt aan de hand van de douane aangifte in combinatie met de daarbij behorende handelsfacturen. Het is tevens van belang dat de vervoersdocumenten in de administratie van de fiscaal vertegenwoordiger aanwezig zijn.

De beperkt fiscale vertegenwoordiging (BFV) wordt door bijna alle douane-expediteurs in Nederland gebruikt en deze expediteurs beschikken dan ook over een vergunning beperkte fiscale vertegenwoordiging. BFV maakt het voor de expediteur mogelijk om zijn opdrachtgevers (zowel binnen als buiten de Europese Unie) zoveel mogelijk zendingen voor vrij te maken voor het vrije verkeer van de EU. De vergunning beperkte fiscale vertegenwoordiging kan namelijk voor alle opdrachtgevers gebruikt worden, maar ziet echter enkel en alleen op de invoer en de daarop volgende levering van goederen. Met één vergunning kan voor een oneindig aantal opdrachtgevers de invoer in de Europese Unie worden verzorgd mits het ziet op de invoer van goederen. Een nadeel van deze vorm van fiscale vertegenwoordiging is dat de aansprakelijkheid op BTW gebied oneindig is.

De algemeen fiscale vertegenwoordiging (AFV) onderscheidt zich van BFV doordat AFV niet enkel toeziet op de invoer. Je zou het kunnen zien als een uitbreiding op een BTW registratie. De AFV vervult dan ook voor buitenlandse ondernemers een representatieve BTW functie voor bijvoorbeeld lokale aan BTW onderhevige diensten. Opslag van goederen, die zich in het vrije verkeer van de EU bevinden (zgn. vrije goederen) door buitenlandse ondernemers kunnen enkel door een AFV (en dus niet door een BFV) worden vertegenwoordigd. Het essentiële kenmerk is dat een AFV enkel en alleen voor één opdrachtgever kan gelden. AFV heeft echter als groot voordeel dat een mogelijke BTW naheffing niet boven het gestelde bedrag van de bankgarantie kan plaatsvinden. De garantie geldt in principe voor de termijn van een jaar, maar de naheffing kan over een periode van vijf jaar plaatsvinden. Het is echter voor een (logistiek) fiscaal dienstverlener mogelijk om voor meerdere opdrachtgevers op te treden, maar dan dient er echter wel per opdrachtgever een vergunning en garantiestelling te worden geregeld.

Voor beide vormen van fiscale vertegenwoordiging bestaat er in geval van fraude of nalatigheid een naheffingstermijn van 5 jaar. Dit zou van toepassing kunnen zijn, indien goederen niet op de opgegeven bestemming aankomen door bijvoorbeeld carrouselfraude of een binnenlandse levering die niet onder de bepaling van artikel 12 lid 3 Wet op de omzetbelasting 1968 valt. Vanuit dit perspectief dienen beide fiscale vertegenwoordigers er zeker van te zijn dat zij handelen in opdracht van betrouwbare opdrachtgevers, die tevens ervoor zorgen dat vervoersbescheiden, handelsfacturen en eventueel een bewijs van de financiële transacties aan de fiscaal vertegenwoordiger tijdig verstrekken. De verlegging van de BTW naar de ontvangers van de goederen kan namelijk enkel indien dit ondernemers

zijn met een geldig BTW nummer. Fiscale vertegenwoordiging kan nooit voor particulieren gebruikt worden. Ook zijn in principe binnenlandse leveringen niet mogelijk daar dan het nationale BTW tarief van toepassing is.

#### 4. Vereenvoudiging voor consignatiezendingen

Met het besluit van 13 november 2007 (besluit CPP 2007/1150M) heeft de Staatssecretaris van Financiën een vereenvoudiging voor de invoer en opslag van consignatie goederen mogelijk gemaakt. Dit besluit is van toepassing voor goederen die door buitenlandse ondernemers in Nederland in bewaring worden gegeven. Het betreft hier veel zogenaamde 'call off stock' die vaak gebruikt wordt voor de productie van goederen. Voorheen werden deze goederen vaak in douane entrepots opgeslagen tot het moment dat deze gekocht werden door de producent. Indien de goederen in vrije opslag waren – en dus aangegeven voor het vrije verkeer van de EU – dienden de buitenlandse opdrachtgevers een AFV aan te stellen. Door het besluit van de Staatssecretaris kunnen de goederen door de producent worden ingevoerd – ondanks dat deze geen eigendom van de goederen heeft – in afwachting van productie.

#### 5. Conclusie

Het douaneproces is aanmerkelijk vereenvoudigd sinds de invoering van fiscale vertegenwoordiging. Dankzij fiscale vertegenwoordiging heeft de Nederlandse schatkist de perceptiekosten als inkomsten gekregen en zijn Rotterdam en Schiphol concurrerender geworden als doorvoerhavens voor de ons omringende lidstaten. Essentieel blijft echter de correcte administratieve uitvoering en verplichtingen volgend uit de verkregen vergunning.

Het controleren van BTW nummers van de uiteindelijke EU afnemer en de daarbij behorende bescheiden zijn van essentieel belang om geen (na) heffing van BTW te krijgen. Carrousel fraudes of niet bestaande bedrijven zijn de nieuwe risico's. Voor buiten Nederland gevestigde EU importeurs en in het geval van DDP (Delivered Duty Paid) leveringen door buiten de EU gevestigde exporteurs, is Nederland de voorloper van het faciliteren van internationale handel in Europa.