

Vergaderjaar 2011–2012

33 276

Bestrijding van accijnsfraude bij alcohol en tabak

Nr. 2

RAPPORT

Inhoud

DEEL 1	CONCLUSIES, AANBEVELINGEN EN BESTUURLIJKE REACTIE	3
1	Over dit onderzoek	5
1.1	Achtergrond	5
1.2	Belang van het onderwerp	5
1.3	Europees en nationaal beleid	8
1.4	Verantwoordelijkheden rond bestrijding van accijnsfraude	9
1.5	Doel, probleemstelling en werkwijze	9
1.6	Eerder onderzoek van de Algemene Rekenkamer	10
1.7	Leeswijzer bij dit rapport	11
2	Conclusies en aanbevelingen	12
2.1	Hoofdconclusie	12
2.2	Deelconclusies	12
2.2.1	Totstandkoming en implementatie	12
2.2.2	Uitvoering EU-beleid in Nederland	13
2.2.3	Realisatie EU-beleidsdoelen in Nederland	15
2.3	Aanbevelingen	16
3	Reactie staatssecretaris van Financiën en nawoord Algemene Rekenkamer	18
3.1	Reactie staatssecretaris van Financiën	18
3.1.1	Reactie op de hoofdconclusie	18
3.1.2	Reactie op de aanbevelingen	18
3.1.3	Informatie over verplichtingen tabaksfabrikanten	20
3.2	Nawoord Algemene Rekenkamer	21
	Overzicht van belangrijkste conclusies, aanbevelingen en toezeggingen	23
DEEL 2	ONDERZOEKSBEVINDINGEN	25
1	Inleiding	27
1.1	Beleidsterrein bestrijding accijnsfraude	27

1.1.1	Achtergrond	27
1.1.2	Huidig wetgevingskader	27
1.1.3	Organisatie accijnsheffing en vervoer accijnsgoederen	28
1.1.4	Het fraudeprobleem	29
1.1.5	Actoren bestrijding accijnsfraude	33
1.1.6	Opbrengst accijns in Nederland	33
1.2	Probleemstelling en onderzoeksvragen	34
1.3	Leeswijzer	34
2	Totstandkoming en implementatie van EU-beleid	36
2.1	Totstandkoming EU-beleid	36
2.1.1	Procedure	36
2.1.2	Nederland realistisch en constructief in onderhandelingen	37
2.1.3	Informatievoorziening aan Tweede Kamer vaak laat en soms afwezig	41
2.1.4	Actieve lobby tabaksfabrikanten	42
2.2	Implementatie EU-beleid in Nederlandse wet- en regelgeving	43
2.2.1	Procedure	43
2.2.2	Implementatie in Nederlandse wet- en regelgeving grotendeels probleemloos	43
3	Uitvoering van het EU-beleid	47
3.1	Inleiding	47
3.2	Bevindingen	47
3.2.1	Nederland leeft EU-regels na en wisselt tijdig informatie uit met andere lidstaten	47
3.2.2	Douaneaanpak heeft risico's in praktijk	49
3.2.3	Bestrijding accijnsfraude geen hoge prioriteit	55
3.2.4	Nauwelijks informatie controles	58
4	Realisatie van EU-beleidsdoelen	61
4.1	Inleiding	61
4.2	Bevindingen	61
4.2.1	Invoering EMCS lost fraudeprobleem niet op	61
4.2.2	Beoordeling doelrealisatie niet mogelijk	62
Bijlage 1	Afkortingen en begrippen	70
Bijlage 2	Methodologische verantwoording en gehanteerde normen	72
Bijlage 3	Bevindingen uit eerder onderzoek Algemene Rekenkamer	75
	Literatuur	77

**DEEL 1 CONCLUSIES, AANBEVELINGEN EN BESTUURLIJKE
REACTIE**

1 OVER DIT ONDERZOEK

1.1 Achtergrond

Veel beleid dat in Nederland wordt uitgevoerd vloeit geheel of gedeeltelijk voort uit afspraken die binnen de Europese Unie (EU) zijn gemaakt. Hoe gaat dat precies in zijn werk? En wat levert de uitvoering van het EU-beleid concreet op?

Deze vragen staan centraal in enkele onderzoeken die de Algemene Rekenkamer uitvoert. Elk van deze onderzoeken richt zich op een specifiek beleidsterrein. Steeds gaan wij na hoe het Europese beleid op het betreffende terrein tot stand is gekomen, hoe de implementatie in Nederlandse wet- en regelgeving is verlopen, hoe het in Nederland wordt uitgevoerd en welke effecten ervan zichtbaar zijn.

In dit rapport doen wij verslag van een onderzoek naar de bestrijding van fraude met accijnzen op alcoholhoudende dranken en tabaksproducten. De EU-lidstaten stellen voor deze producten samen minimumaccijnstarieven vast. Ook worden binnen de EU algemene regels vastgesteld voor productie, opslag en transport van accijnsgoederen, voor de wijze van accijnsheffing en voor samenwerking en informatie-uitwisseling tussen lidstaten over accijnsgoederen. Het is vervolgens aan de lidstaten om te bepalen hoe het beleid precies wordt uitgevoerd. Accijnzen behoren niet tot de eigen middelen van de EU, maar komen volledig ten goede aan de nationale schatkisten van de lidstaten.

1.2 Belang van het onderwerp

Nadat in 1993 de controles aan de binnengrenzen van de EU met de komst van de interne markt waren afgeschaft, werden lidstaten geconfronteerd met grootschalige accijnsfraude bij tabaksproducten en alcoholhoudende dranken. In 1997 werd vastgesteld dat de EU-lidstaten in 1996 4,8 miljard ECU¹ aan tabaksaccijns misliepen als gevolg van fraude (High Level Group, 1997).

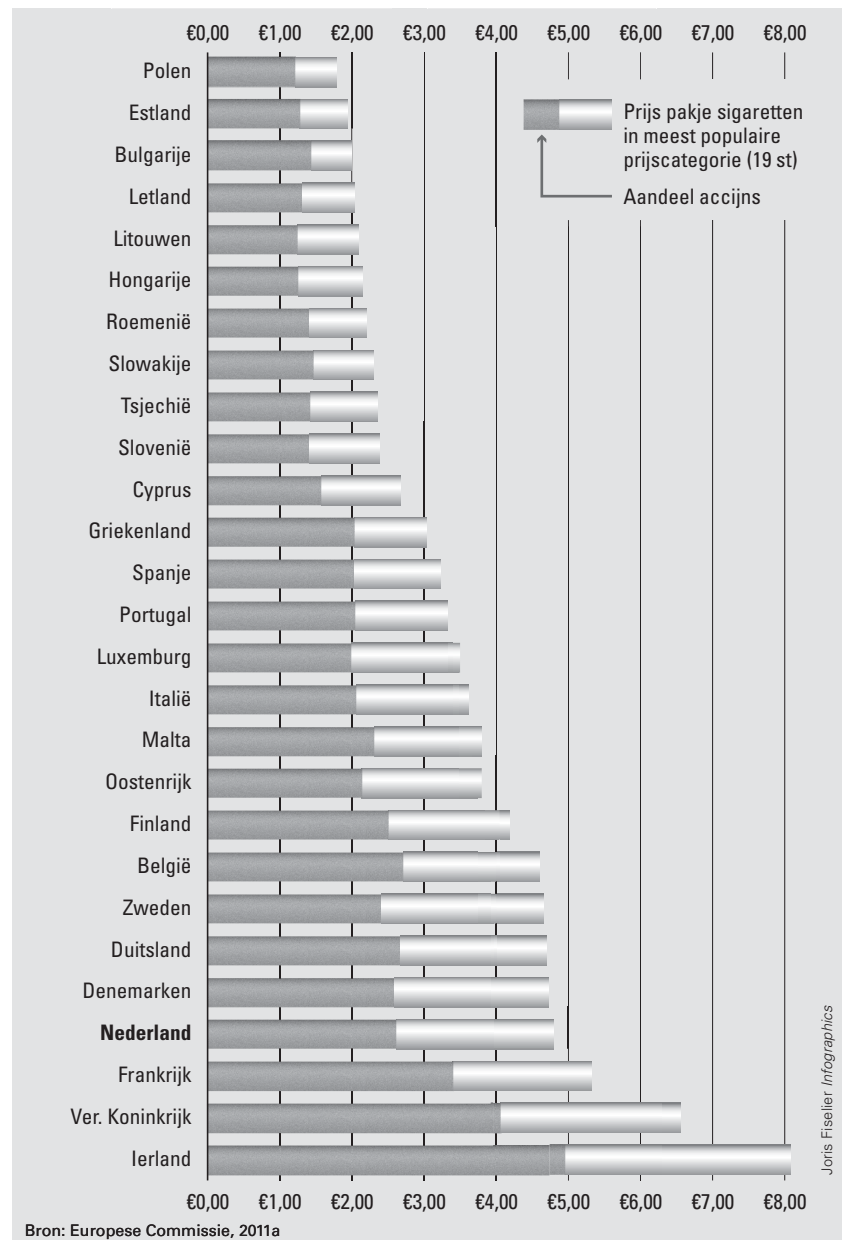
Verschillen in prijzen en accijnstarieven tussen lidstaten maken intracommunautaire accijnsfraude tot een lucratieve bezigheid. Figuur 1 en figuur 2 laten ter illustratie de verschillen zien tussen de accijnstarieven in de 27 EU-lidstaten op sigaretten en drie soorten alcoholhoudende drank.²

Er bestaan grote verschillen in de accijnstarieven op sigaretten tussen de EU-lidstaten. De accijns is het laagst in Polen (€ 1,22) en het hoogst in Ierland (€ 4,96). Nederland staat met een tarief van € 2,74 op de vierde plaats na Ierland, het Verenigd Koninkrijk en Frankrijk.

¹ De European Currency Unit (ECU) was tussen 1979 en 1999 een rekeneenheid van de verschillende Europese munten. Het aandeel van een munt in de eenheid werd bepaald door de economische sterkte van een land. Op 1 januari 1999 werd de ECU vervangen door de euro tegen een wisselkoers van 1 op 1.

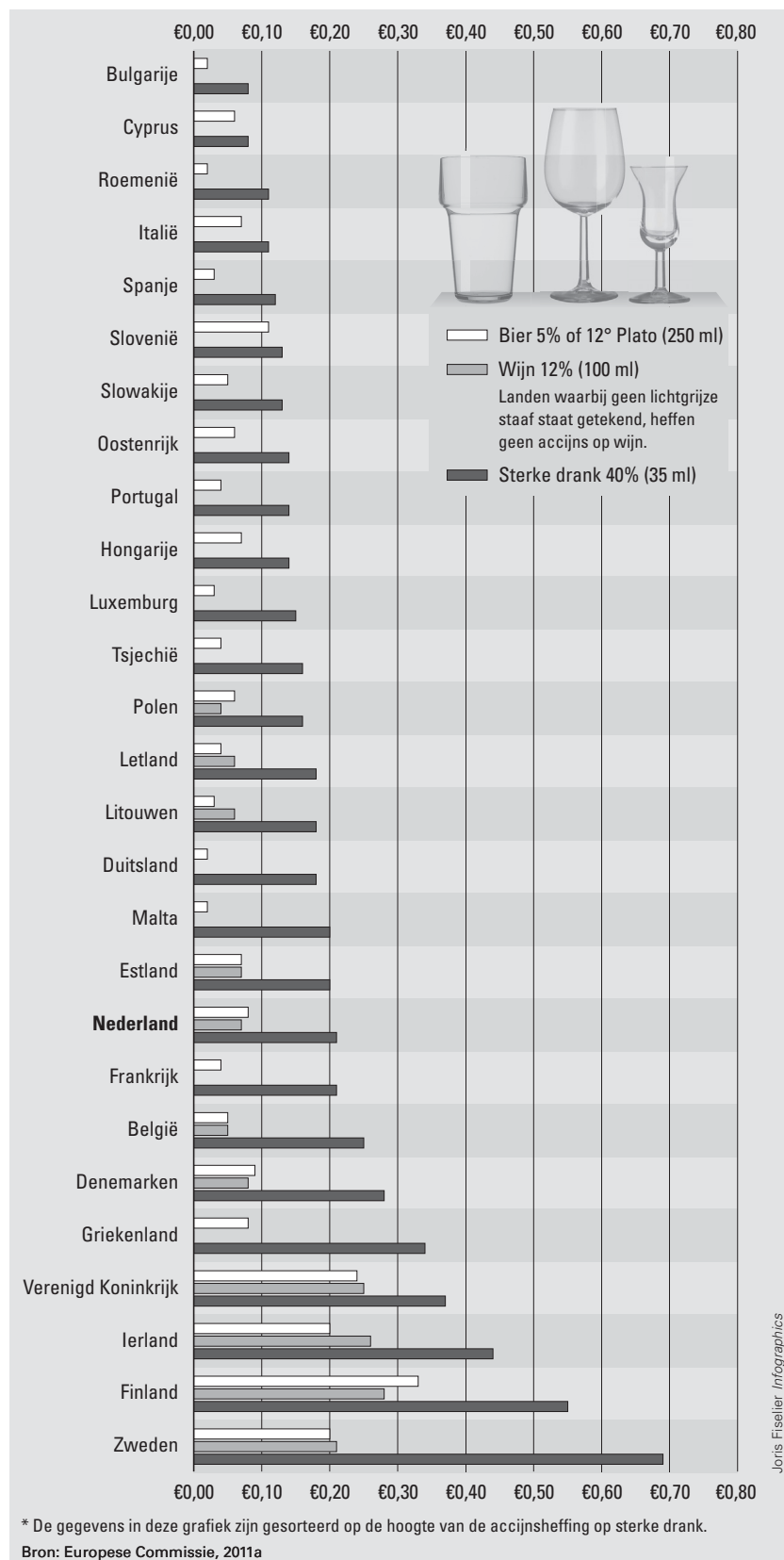
² De resultaten voor de landen die geen lid zijn van de eurozone zijn berekend op basis van de wisselkoersen in april 2011, en beïnvloeden het geschetste beeld in beperkte mate.

Figuur 1 Sigarettenprijzen en aandeel accijns daarin in de 27 EU-landen



Als we kijken naar de accijnstarieven op alcoholhoudende dranken, valt op dat een aanzienlijke groep lidstaten – waaronder Duitsland, Frankrijk, Griekenland, Italië, Portugal en Spanje – geen accijns heft op wijn. Verder heft een aantal lidstaten – dit zijn overwegend de zogenoemde «wijnlanden» – een laag accijns tarief op bier. De landen die op alle soorten alcoholhoudende drank accijns heffen zijn meestal ook de landen met de hoogste tarieven: Finland, Ierland, Verenigd Koninkrijk, Zweden, en in mindere mate België, Denemarken, Estland, Letland, Litouwen, Nederland en Polen.

Figuur 2 Hoogte van de accijnzen op alcoholhoudende drank in de 27 EU-landen*



Over de inkomsten die de EU-lidstaten mislopen als gevolg van fraude met accijnzen op alcoholhoudende drank zijn geen gegevens bekend.

Over gederfde tabaksaccijns bestaan wel gegevens. In 2004 werd naar schatting over 13% van de totale consumptie van sigaretten in de EU (van 25 lidstaten) binnen de EU geen accijns afgedragen. Bij 4 à 5% ging het om sigaretten waarover op *legale* wijze geen accijns was betaald (bijvoorbeeld in het kader van reizigersvrijstellingen) en bij de resterende 8 à 9% om sigaretten waarover op *illegale* wijze geen accijns was betaald (Europese Commissie, 2005).

Een onderzoek uit 2010 naar de illegale handel laat zien dat het aandeel illegale sigaretten in landen met een hoog nationaal inkomen naar schatting gemiddeld 9,8% van de totale markt bedraagt (Joossens, et al, 2010).

De Europese Commissie schatte in 2010 dat de EU als geheel € 10 miljard per jaar aan inkomsten misloopt als gevolg van namaak en smokkel van sigaretten (Europese Commissie, 2010a).

1.3 Europees en nationaal beleid

Accijnzen zijn geen eigen middelen van de EU en het verlies aan inkomsten door accijnsfraude komt dan ook ten laste van de nationale schatkisten van de lidstaten. Vanwege de grootschalige grensoverschrijdende accijnsfraude die na 1993 met het afschaffen van de controles aan de binnengrenzen is ontstaan heeft de EU echter nieuw beleid geïntroduceerd. Dit beleid is er onder andere op gericht om accijnsverschillen tussen landen te verkleinen en samenwerking tussen douaneautoriteiten van EU-lidstaten te verbeteren.

Het *huidige* Europese accijnsregime regelt vier zaken:

1. algemene bepalingen over accijnsgoederen (productie, opslag, transport tussen lidstaten en het heffen van accijns);
2. afspraken over de manier waarop accijns geheven moet worden;
3. afspraken over de minimumhoogte van accijnstarieven;
4. afspraken over wederzijdse bijstand tussen lidstaten (i.e. samenwerking en uitwisseling van gegevens over accijnsgoederen).

Tabel 1 Europees wetgevingskader voor accijns op alcohol en tabak

Inhoud	Productgroep	Wetgevingsdocument
Algemene bepalingen	Alle accijnsproducten	Richtlijn 2008/118 Verordening 684/2009
Accijnsstructuur	Alcohol Tabak	Richtlijn 92/83 Richtlijn 95/59
Accijnstarieven	Alcohol Tabak	Richtlijn 92/84 Richtlijn 92/79 Richtlijn 92/80
Wederzijdse bijstand tussen lidstaten	Alle accijnsproducten	Verordening 2073/2004 Verdrag van Napels II

Naast dit wetgevingsregime bestaan er op het terrein van tabak overeenkomsten tussen de Europese Commissie, tien lidstaten en vier grote fabrikanten, om ontduiking van accijns tegen te gaan.

De Europese accijnsregelgeving voor tabaks- en alcoholproducten, waaronder de zogeheten Accijnsrichtlijn, is in Nederland geïmplementeerd in onder meer de Wet op de accijns en de daarop gebaseerde regelgeving (Uitvoeringsbesluit accijns, Uitvoeringsregeling accijns).

Financieel belang

De Nederlandse accijnsopbrengst bedroeg in 2011 € 11,2 miljard. Daarvan had € 2,5 miljard betrekking op tabaksaccijns en € 1 miljard op alcoholaccijns. Het overige deel van de accijnsopbrengst bestond uit accijns op lichte olie en minerale oliën.

1.4 Verantwoordelijkheden rond bestrijding van accijnsfraude

Op EU-niveau is het Directoraat-Generaal Belastingen en Douane-unie (DG Taxud) van de Europese Commissie verantwoordelijk voor het opstellen van wetgeving voor accijns, die door de Raad van Economische en Financiële Zaken (Ecofin) worden vastgesteld. Het DG Taxud is daarnaast voorzitter van het Accijnscomité: een overlegorgaan van nationale douane-experts dat uitvoeringsregels vaststelt.

Het Office Européen de Lutte Antifraude (OLAF) is het Europees bureau voor fraudebestrijding. Het houdt zich onder andere bezig met het bestrijden van smokkel van accijnsgoederen.

In Nederland is het Ministerie van Financiën eindverantwoordelijk voor het uitvoeren en handhaven van het EU-beleid op het terrein van accijnzen. De Belastingdienst is eindverantwoordelijk voor het heffen van belastingen, waaronder accijns.

De Douane maakt deel uit van de Belastingdienst. Zij int verschuldigde accijns en voert, als handhavingsinstantie, risicogerichte controles uit aan de buitengrens van de EU op binnenkomende en uitgaande accijnsgoederen. In het binnenland controleert de Douane bij bedrijven met een accijnsvergunning.

De Fiscale Inlichtingen en Opsporingsdienst (FIOD) maakt ook deel uit van de Belastingdienst en is belast met het opsporen en vervolgen van accijnsfraude.

1.5 Doel, probleemstelling en werkwijze

Doel en probleemstelling

Het doel van dit onderzoek is het inzicht te vergroten in de Nederlandse uitvoering van het EU-beleid voor de bestrijding van accijnsfraude bij tabaksproducten en alcoholhoudende dranken en in de naleving en effecten van het beleid in Nederland.

Hoe groot is de invloed van de EU op de Nederlandse beleidsuitvoering als het gaat om de bestrijding van accijnsfraude? En hoe is het gesteld met de naleving van dit Europese beleid? Zijn er concrete effecten aanwijsbaar? Over deze kwesties willen wij met dit onderzoek duidelijkheid verschaffen.

De volgende onderzoeksvragen zijn leidend geweest in het onderzoek:

1. Wat is de Nederlandse inzet bij de *totstandkoming* van het EU-beleid?
2. Wat zijn de aard en omvang van de *implementatie* van het EU-beleid in Nederland?
3. Hoe wordt het beleid *uitgevoerd* in Nederland, wat zijn de kosten van het beleid?

4. Worden de doelen van het beleid in Nederland *gerealiseerd*?
5. Wijkt Nederland – voor zover waarneembaar – bij totstandkoming, implementatie, uitvoering en doelrealisatie af van andere EU-landen, waarop hetzelfde beleid van toepassing is?

Aanpak onderzoek

In het onderzoek hebben we de Europese wetgevingsinstrumenten betrokken die van belang zijn voor de bestrijding van accijnsfraude bij tabaksproducten en alcoholhoudende dranken. Dit zijn:

- de beschikking geautomatiseerde verwerking gegevensverkeer en controle accijnsgoederen (Excise Movement and Control System; EMCS);
- de richtlijn algemene regeling inzake accijns;
- de verordening administratieve samenwerking op het gebied van de accijnzen;
- de richtlijnen ten aanzien van alcohol- en tabaksaccijns.

We hebben de onderzoeksvragen beantwoord met behulp van informatie verkregen uit onderhandelingsdossiers, gesprekken met medewerkers van verschillende ministeries en uitvoeringsorganisaties, schriftelijke interne documentatie en openbare bronnen.

1.6 Eerder onderzoek van de Algemene Rekenkamer

Het voorliggende rapport over de naleving en effecten van EU-beleid op het terrein van bestrijding van accijnsfraude staat niet op zichzelf. De afgelopen jaren heeft de Algemene Rekenkamer diverse rapporten gepubliceerd over fraudebestrijding op EU-beleidssterreinen (accijns, btw, namaakgoederen) en over de taken die de Douane in dit verband vervult. Hieronder tonen we de relevante rapporten.

Tabel 2 Eerdere relevante onderzoeken van de Algemene Rekenkamer

Rekenkamerrapport	Thema's
Douane en Douanita (1999)	Niet-fiscale douanetaken
Accijnzen op minerale oliën; toezicht doorgelicht (2003)	Accijns op minerale oliën, Douane
Accijnzen op minerale oliën; toezicht doorgelicht; Terugblik 2006 (2006)	
Intracommunautaire btw-fraude (2009)	Btw-fraude
Aandacht voor financiële gevolgen van Europees beleid (2009)	Financiële gevolgen Europees beleid
EU-tendrapport 2010 (2010)	Namaakgoederen, Douane

Enkele hoofdconclusies uit de bovenstaande rapporten zijn:

- De belangrijkste oorzaak van intracommunautaire accijnsfraude is het gebrek aan harmonisatie van accijnstarieven tussen de EU-lidstaten.
- Er is geen zicht op de omvang van het btw-fraudeprobleem in Nederland en op de effectiviteit van de maatregelen die daartegen worden genomen.
- De Nederlandse Douane heeft geen cijfers over het aantal controles op specifieke terreinen waarop zij actief is en heeft geen inzicht in haar eigen effectiviteit.
- De informatie en cijfers van de Douane zijn onvoldoende betrouwbaar. Dit werkt door in de interne managementinformatie en externe verantwoordingsdocumenten van de Douane.

In bijlage 3 gaan we uitgebreider in op de conclusies uit deze rapporten.

1.7 Leeswijzer bij dit rapport

In hoofdstuk 2 van deel 1 van dit rapport presenteren we onze conclusies over achtereenvolgens de totstandkoming, de implementatie, de uitvoering, en de doeltreffendheid van het beleid. Ook formuleren we in dit hoofdstuk onze aanbevelingen aan de verantwoordelijke bewindspersonen.

In hoofdstuk 3 van deel 1 geven we de reactie weer die wij op 10 april 2012 hebben ontvangen van de staatssecretaris van Financiën. Waar wij dit nodig achtten, hebben we deze reacties voorzien van een nawoord. Deel 1 wordt afgesloten met een overzicht van onze belangrijkste conclusies en aanbevelingen en de toezeggingen die hierop zijn gedaan door de staatssecretaris van Financiën.

Deel 2 van dit rapport bevat een beschrijving van de onderzoeksbevindingen waarop wij onze conclusies in deel 1 hebben gebaseerd. Wij hebben deze onderzoeksbevindingen volgens hetzelfde stramien ingedeeld als onze conclusies uit deel 1. Na een korte inleiding bespreken we achtereenvolgens onze bevindingen over de totstandkoming en implementatie (hoofdstuk 2), de uitvoering (hoofdstuk 3) en de doeltreffendheid (hoofdstuk 4) van het EU-beleid in Nederland. Onze bevindingen over andere EU-landen zijn – waar van toepassing – in de hoofdstukken over totstandkoming en implementatie, uitvoering en doeltreffendheid opgenomen.

2 CONCLUSIES EN AANBEVELINGEN

2.1 Hoofdconclusie³

Het Europese accijnsbeleid lost accijnsfraude met tabaksproducten en alcoholhoudende dranken niet op. De resultaten van de Nederlandse uitvoeringspraktijk zijn onduidelijk.

Vanwege gebrek aan overeenstemming tussen de lidstaten van de EU blijven er binnen de interne markt sterk uiteenlopende accijnstarieven bestaan, wat intracommunautaire accijnsfraude in de hand werkt. De invoering van een Europees geautomatiseerd gegevenssysteem rond het vervoer van accijnsgoederen waarover nog geen accijns is betaald (EMCS) heeft dit fraudeprobleem niet opgelost.

Het is niet duidelijk wat er in Nederland met het overige beleid voor de bestrijding van accijnsfraude wordt bereikt. Europese doelstellingen zijn erg algemeen geformuleerd, Nederlandse doelstellingen ontbreken en er is nauwelijks relevante informatie over prestaties en effecten.

Nederland leeft de Europese regels voor accijns na, maar de bestrijding van accijnsfraude heeft in Nederland geen hoge prioriteit. Daarnaast zijn de mogelijkheden om accijnsfraude op te sporen gelimiteerd, door de beperkte invulling die Nederland aan het EMCS heeft gegeven.

In de handhaving hanteert de Douane een aanpak die in de praktijk risico's kent en onduidelijke effecten heeft.

In § 2.2 werken wij het bovenstaande nader uit aan de hand van enkele deelconclusies.

2.2 Deelconclusies

2.2.1 Totstandkoming en implementatie

Nederland heeft zich realistisch en constructief opgesteld bij de onderhandelingen in Brussel over het Europese accijnsbeleid. De informatievoorziening aan de Tweede Kamer is over die onderhandelingen echter niet altijd adequaat geweest.

Nadat het Europese beleid was aangenomen, is het grotendeels probleemloos geïmplementeerd in Nederlandse wet- en regelgeving. Door gebrek aan overeenstemming tussen de lidstaten blijven er in de EU nog steeds grote verschillen in accijnstarieven bestaan. Dit werkt grensoverschrijdende accijnsfraude in de hand.

Nederland realistisch en constructief bij onderhandelingen

Nederland heeft zich bij de onderhandelingen over de Europese accijnstarieven constructief en realistisch opgesteld. Onhaalbare standpunten die voor Nederland niet van het hoogste belang waren werden bijgesteld, zodat het onderhandelingsproces kon doorgaan. In de meeste gevallen lag de uiteindelijke uitkomst niet ver af van de initiële positie van Nederland.

De onderhandelingen die binnen de Raad van de EU plaatsvinden over de minimumhoogte van de accijnzen die op goederen moeten worden geheven, vinden in principe plaats onder de unanimiteitsregel. Dit betekent dat een voorstel alleen kan worden aangenomen als alle EU-lidstaten met het voorstel instemmen. Met andere woorden: iedere lidstaat kan harmonisatie van accijnstarieven tegenhouden. De toenaadering tussen de lidstaten is beperkt (bij tabaksaccijns) of vrijwel afwezig

³ In § 2.1 en 2.2 presenteren wij onze conclusies. In deel 2 van dit rapport vindt u voor elke conclusie de corresponderende onderbouwing, inclusief expliciete verwijzingen naar gebruikte documenten en literatuur.

(bij alcoholaccijns). De grote verschillen in accijnstarieven vormen een blijvend motief voor grensoverschrijdende accijnsfraude.

Informatievoorziening aan Tweede Kamer vaak laat en soms afwezig

De informatievoorziening aan de Tweede Kamer over het verloop van deze onderhandelingen was niet optimaal. Relevante informatie is door de betrokken ministers vaak laat en soms niet naar de Tweede Kamer gestuurd. Bij drie van de vijf onderhandelingen werd het desbetreffende «fiche» (een beknopt informatiedocument om het parlement te informeren over een EU-beleidsvoorstel) te laat naar de Tweede Kamer gestuurd – dat wil zeggen, na het verstrijken van de vastgestelde normperiode van zes weken. Alleen het fiche over de Horizontale richtlijn accijns was op tijd bij de Tweede Kamer. De meeste fiches waren overigens wél in de Tweede Kamer vóór de eerste bespreking over het onderwerp in de Raad van Ministers.

De inhoudelijke informatievoorziening aan de Tweede Kamer was over het algemeen afdoende. Over zowel de EMCS-beschikking als de verordening administratieve samenwerking is tijdens het onderhandelingstraject echter geen informatie naar de Tweede Kamer gestuurd. Dit betekent dat de Kamer niet in de gelegenheid was om, indien gewenst, bij te sturen.

Actieve lobby tabaksfabrikanten

Er is in Brussel een actieve lobby van tabaksfabrikanten. De lobbyisten hebben toegang tot informatie over de posities van lidstaten en tot de vertrouwelijke uitkomsten van lopende onderhandelingen. Deze gegevens worden gebruikt om de Nederlandse onderhandelingsinzet van commentaar te voorzien en te beïnvloeden. De informatiepositie en beïnvloedingsmogelijkheden van (delen van) de tabaksbranche is daarmee feitelijk beter dan die van de Tweede Kamer, die geen inzicht heeft in posities van andere landen.

Implementatie EU-beleid in Nederlandse wet- en regelgeving grotendeels probleemloos

Nederland heeft de onderzochte Europese wetten tijdig en grotendeels volledig geïmplementeerd in Nederlandse wet- en regelgeving. De Europese Commissie heeft dan ook geen procedures tegen Nederland ingesteld waarbij ons land in gebreke is gesteld.

Wel was Nederland één van de vier lidstaten waar op 1 januari 2011 het EMCS nog niet volledig werkte. Er is voor een korte periode gebruikge- maakt van de noodprocedure, zoals die is voorzien in de richtlijn accijns.

2.2.2 Uitvoering EU-beleid in Nederland

Nederland houdt zich aan de Europese regels voor accijns en wisselt relatief snel informatie over accijnsgoederen uit met andere lidstaten. De Douane hanteert in de handhaving een aanpak die in de uitvoering risico's kent en onduidelijke effecten heeft. De bestrijding van accijnsfraude heeft in Nederland geen hoge prioriteit. Er is nauwelijks informatie beschikbaar over de kosten en de resultaten van controles en overtredingen van accijnswetgeving.

Nederland leeft EU-regels na en wisselt tijdig informatie uit met andere lidstaten

Nederland is verplicht om de Europese regels op het gebied van de accijns op alcoholhoudende drank en tabaksproducten na te leven. Het gaat daarbij onder andere om regels die bepalen hoe de tariefstructuur

eruitziet en wat de minimumaccijnstarieven zijn voor alcoholhoudende drank en tabaksproducten. Aanvullend op deze verplichtingen zijn er nog een Europese richtlijn, een Europese verordening en een Europese beschikking op het terrein van de accijnzen waaraan Nederland moet voldoen. Uit ons onderzoek blijkt dat Nederland deze Europese regels naleeft.

De Nederlandse Douane wisselt informatie over accijnsgoederen uit met alle EU-lidstaten. De meeste van deze informatie wisselt ons land uit met de buurlanden België, Duitsland en het Verenigd Koninkrijk. Nederland voldoet over het algemeen aan de verplichting om binnen drie maanden aan een verzoek om inlichtingen te voldoen, al is er nog ruimte voor verbetering. Uit cijfers van de Douane blijkt dat Nederland over het geheel genomen wel vaker op tijd is met het verstrekken van inlichtingen aan de buurlanden dan andersom.

Douaneaanpak heeft risico's in praktijk

Bij de handhaving van de accijnsregels hanteert de Nederlandse Douane het uitgangspunt van generieke controles. Dit betekent dat er in opzet op alle relevante wetgeving wordt gecontroleerd, inclusief accijns. Daarnaast stelt de Douane in toenemende mate «horizontaal toezicht» en certificering van bedrijven centraal in haar controleaanpak. «Horizontaal toezicht» gaat uit van vertrouwen: bedrijven met een adequate bedrijfsvoering worden aan minder controles onderworpen en in staat gesteld om zichzelf te controleren.

De Douane stelt dat het klassieke verticale toezicht zijn grenzen heeft bereikt en dat «horizontaal toezicht» effectiever en efficiënter is.

In de praktijk is de reikwijdte van generieke douanecontroles voor ons niet verifieerbaar. Wij hebben niet kunnen vaststellen dat de Douane daadwerkelijk bij elke controle óók op accijnswetgeving controleert. Het is bovendien de vraag of dat praktisch mogelijk is.

In het verticale toezicht door de Douane is het aantal controles, ook op accijns, sinds 2005 toegenomen. Het aantal controles in het kader van «horizontaal toezicht, en de effecten daarvan,» zijn daarentegen niet bekend, noch in algemene zin, noch bij accijns. De Douane benoemde in 2009 onvoldoende inzicht in «horizontaal toezicht» als een ernstig risico, maar heeft een voor 2010 geplande evaluatie over «horizontaal toezicht» niet uitgevoerd.

In vergelijking met andere Europese lidstaten voert de Nederlandse Douane relatief weinig controles uit.

De Europese Rekenkamer constateerde in 2010 problemen in de Nederlandse aanpak van vereenvoudigde douaneprocedures, die onderdeel uitmaken van «horizontaal toezicht». Nederland loopt met deze aanpak het risico invoerrechten en accijns mis te lopen, omdat gecertificeerde handelaren onvoldoende worden gecontroleerd. Doordat de Douane geen functiescheiding heeft aangebracht tussen controle en relatiebeheer bij de grote accijnsvergunninghouders (208 in 2010), loopt Nederland ook hier een financieel risico.

Bestrijding accijnsfraude in Nederland geen hoge prioriteit

De bestrijding van fraude met accijns op alcoholhoudende drank en tabaksproducten heeft in Nederland geen hoge prioriteit. Hoewel accijns door de Douane wordt «meegenomen» in de reguliere controles en er zowel preventieve als repressieve maatregelen worden genomen tegen accijnsfraude, ontbreken er concrete doelen voor accijnsfraudebestrijding

bij de Belastingdienst, de Douane en de FIOD. Hierdoor is niet duidelijk wat het beleid tegen accijnsfraude inhoudt en welk effect met het beleid wordt beoogd.

Daar komt bij dat de capaciteit van de Douane en de FIOD voor de bestrijding van accijnsfraude in de afgelopen jaren is gereduceerd. De afdelingen binnen de Douane en de FIOD die zich specifiek bezighouden met de bestrijding van accijnsfraude hebben minder medewerkers tot hun beschikking. Zodoende kan er minder aandacht worden geschonken aan accijnsfraude.

Tot slot biedt het Nederlandse EMCS maar beperkte mogelijkheden om accijnsfraude op te sporen. Nederland heeft net als de andere lidstaten zijn eigen systeem gebouwd, dat aan Europese minimumvereisten moet voldoen. Nederland heeft gekozen voor een systeem dat geen verbindingen heeft met andere douanesystemen, en waarin risicoanalyses niet gemakkelijk zijn uit te voeren.

Nauwelijks informatie over controles

Het Ministerie van Financiën stuurt de Douane aan door middel van een jaarlijks stuurcontract waarin afspraken worden gemaakt over aantallen controles; niet over inhoudelijke onderwerpen zoals accijns. Het niveau van verantwoord door de Douane sluit daarbij aan en bevat daarom geen specifieke gegevens over accijns. De Douane houdt niet bij hoeveel specifieke accijnscontroles er zijn uitgevoerd en hoe vaak accijns aan de orde was bij een generieke controle. Ook houdt de Douane niet op totaalniveau bij hoeveel controles er plaatsvinden per accijnsvergunninghouder, waardoor ook dat overzicht ontbreekt. Hierdoor heeft de Douane op het terrein van accijnsfraude met tabaksproducten en alcoholhoudende drank ook niet of nauwelijks informatie beschikbaar over de kosten van handhaving of over onregelmatigheden die bij controles zijn geconstateerd.

Door het gebrek aan informatie over accijns kan het management van de Douane onvoldoende sturing geven aan het onderwerp accijns, zowel in een lopend jaar als in de voorbereiding voor komende jaren. In de informatie die wel beschikbaar is, ontbreekt het veelal aan consistentie, betrouwbare gegevens en uitleg.

2.2.3 Realisatie EU-beleidsdoelen in Nederland

Het Europese EMCS, het geautomatiseerde systeem dat de papieren douaneformaliteiten voor een deel van het accijnsgoederenvervoer vervangt, lost het probleem van accijnsfraude niet op. Ondanks het systeem blijven er nog verschillende mogelijkheden voor accijnsfraude bestaan.

Het is niet duidelijk of het overige EU-beleid voor de bestrijding van accijnsfraude effectief is. Dat komt doordat Europese doelstellingen erg algemeen zijn geformuleerd en concrete Nederlandse doelstellingen ontbreken. Daarnaast ontbreekt het aan informatie over de inspanningen die in Nederland op het terrein van accijns worden geleverd en wat dat oplevert.

⁴ Accijnsgoederen «onder schorsing» zijn goederen waarover nog geen accijns hoeft te worden voldaan omdat ze nog niet in de vrije verkoop gaan. Fraude met zulke goederen kan zich voordoen ten tijde van de productie, de opslag of het vervoer. Meer hierover in deel 2, § 1.1.3 en § 1.1.4.

Invoering EMCS lost accijnsfraude niet op

De invoering van het EMCS, het geautomatiseerde gegevenssysteem voor de douaneformaliteiten rond het vervoer van accijnsgoederen waarover nog geen accijns is betaald, lost het probleem van accijnsfraude niet op. Het systeem richt zich op slechts één van de vier belangrijkste fraude-methodieken: fraude met goederen onder schorsing van accijns.⁴

Smokkel, illegale productie binnen de EU en fraude bij veraccijnsd vervoer⁵ blijven bij het EMCS buiten beeld. Hierdoor kan het per definitie accijnsfraude in den brede niet oplossen.

In de praktijk blijken de doelen van het EMCS grotendeels niet te worden gerealiseerd. De beoogde vereenvoudiging van de procedures is slechts ten dele tot stand gebracht. Daarnaast is het binnen het EMCS niet mogelijk om de werkelijke locatie van accijnsgoederen tijdens vervoer te volgen, zoals de bedoeling was. Tot slot is het EMCS op dit moment nog niet in de hele EU geschikt voor het maken van risicoanalyses. In het Nederlandse EMCS zijn de mogelijkheden daarvoor beperkt.

Beoordeling doelrealisatie niet mogelijk

Of in Nederland de doelen van het overige EU-beleid ter bestrijding van accijnsfraude worden gerealiseerd, valt niet te beoordelen. Dit komt om te beginnen door de algemene formulering van de doelstellingen van het EU-beleid en door het ontbreken van eigen Nederlandse doelstellingen op het gebied van accijnsfraude.

Daarnaast ontbreken er geaggregeerde gegevens over de in Nederland geleverde prestaties in het kader van accijnsfraudebestrijding. Er bestaat zodoende geen inzicht in de inspanning die in Nederland voor het thema accijns is geleverd, noch in het effect daarvan.

Er wordt in Nederland ook geen structureel onderzoek gedaan naar misgelopen accijnsopbrengsten. Zodoende is er weinig (sigaretten) of geen informatie (alcohol) beschikbaar over de omvang van de zwarte markt voor accijnsgoederen. De schattingen over de zwarte markt voor sigaretten die wel beschikbaar zijn lopen uiteen. De betrouwbaarheid van deze cijfers is onduidelijk. Deze onderzoeken wijzen erop dat het aandeel echte sigaretten dat illegaal op de Nederlandse markt wordt gebracht, aan het afnemen is. Het aandeel namaaksigaretten fluctueert en er is een toename van «cheap whites». Dit zijn sigaretten die geen thuismarkt en geen gedeponeerde merknaam hebben. Over de illegale handel in alcohol is vrijwel niets bekend.

Ten slotte is er in Nederland geen informatie beschikbaar over de vraag in hoeverre de tabaksfabrikanten waarmee de EU overeenkomsten heeft gesloten, aan hun verplichtingen voldoen.

2.3 Aanbevelingen

Uit dit onderzoek is onder andere naar voren gekomen dat de invoering van het EMCS de problemen met accijnsfraude niet opgelost, dat niet duidelijk is wat er in Nederland met het overige beleid voor de bestrijding van accijnsfraude wordt bereikt, dat de bestrijding van accijnsfraude in Nederland geen hoge prioriteit heeft en dat de Douane een aanpak hanteert die in de praktijk risico's kent en onduidelijke effecten heeft. Op onderdelen komen deze bevindingen overeen met eerder onderzoek van de Algemene Rekenkamer (zie bijlage 3). Wij bevelen de minister en staatssecretaris van Financiën het volgende aan.

Op Europees niveau:

- Onderzoek nog dit jaar de mogelijkheden om het EMCS zodanig op te tuigen dat het ook veraccijnsd vervoer omvat. Stimuleer bij de Europese Commissie en de Raad van Ministers dat deze aanpassing ook in de praktijk wordt doorgevoerd, zodat deze vorm van accijnsfraude beter kan worden bestreden.

⁵ «Veraccijnsd vervoer» betreft goederen waarover voor vertrek accijns is betaald in lidstaat A en waarover na aankomst in lidstaat B óók accijns wordt afgedragen. Vervolgens wordt in lidstaat A de accijns teruggevraagd. Zie verder deel 2, § 1.1.4.

Op nationaal niveau:

Uitvoering beleid

- Zorg ervoor dat de Douane nog dit jaar onverwachte controles bij gecertificeerde handelaren gaat uitvoeren op basis van een geautomatiseerde, aselecte steekproef. Hiermee kan worden voorkomen dat deze handelaren zekerheid hebben dat ze niet worden gecontroleerd.
- Voer bij de Douane een functiescheiding door tussen controle en relatiebeheer van «individuele klanten» om de risico's van de huidige praktijk weg te nemen.
- Leg in de sturingsdocumenten van de Douane en de FIOD vast welke prestaties Financiën op het terrein van de bestrijding van accijnsfraude van beide organisaties verwacht.
- Verplicht de Douane om minstens elke drie jaar inzichtelijk te maken hoeveel controles er worden uitgevoerd op het terrein van accijnzen, tegen welke kosten en met welk effect.

Realisatie beleidsdoelen

- Voer de voor 2010 in het vooruitzicht gestelde evaluatie van «horizontaal» toezicht nog dit jaar uit, en maak de effecten van horizontaal toezicht duidelijk.
- Pas de Nederlandse invulling van het EMCS zo snel mogelijk zodanig aan dat het uitvoeren van risicoanalyses beter en makkelijker mogelijk wordt. Laat de Douane daarnaast voor een aansluiting zorgen van het EMCS met andere douanesystemen, zodat accijnsfraude bij tabak en alcohol effectiever kan worden bestreden.
- Verzamel systematisch informatie over de omvang van de zwarte markt voor accijnsgoederen en de hoeveelheid accijns die de schatkist jaarlijks misloopt. Formuleer op basis daarvan heldere en concrete doelen en een aanpak voor de bestrijding van accijnsfraude.

3 REACTIE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN EN NAWOORD ALGEMENE REKENKAMER

Op 10 april 2012 heeft de staatssecretaris van Financiën gereageerd op ons conceptrapport. In § 3.1 vatten we zijn reactie samen. De volledige reactie is in te raadplegen op onze website, www.rekenkamer.nl. In § 3.2 is ons nawoord opgenomen.

3.1 Reactie staatssecretaris van Financiën

In zijn brief reageert de staatssecretaris van Financiën op onze hoofdconclusie en op onze aanbevelingen. Ook gaat hij in op een opmerking in ons rapport over de beschikbaarheid van informatie over de naleving van accijnsverplichtingen door tabaksfabrikanten. Wij geven deze drie onderdelen van de brief hieronder weer.⁶

3.1.1 Reactie op de hoofdconclusie

De staatssecretaris deelt onze hoofdconclusie dat het Europese accijnsbeleid de accijnsfraude bij tabaksproducten en alcoholhoudende dranken niet oplost. Hij onderschrijft dat het voornaamste probleem gelegen is in de binnen de interne markt sterk uiteenlopende accijnstarieven. De staatssecretaris is het ook met ons eens dat de invoering van een Europees geautomatiseerd gegevenssysteem rond het vervoer van accijnsgoederen waarover nog geen accijns is betaald (EMCS) het fraudeprobleem niet in zijn geheel heeft opgelost – maar hij tekent hierbij aan dat hij ook nooit zo absoluut heeft gesteld dat dit zou gebeuren. Wel kan straks op basis van EMCS, aldus de staatssecretaris, de informatiepositie van de Douane worden verbeterd, waardoor controles gerichter kunnen gaan plaatsvinden. De staatssecretaris schrijft dat hij zich de komende jaren zal inspannen om het toezichtsdeel van EMCS te versterken.

De staatssecretaris deelt onze conclusie dat verbeteringen noodzakelijk zijn, met name als het gaat om een gerichtere aanpak van accijnsfraude en het beter inzichtelijk maken van de te leveren en geleverde inspanningen en de resultaten. Voor zover het in de directe beïnvloedingssfeer van de Nederlandse overheid ligt zal hij maatregelen treffen om het toezicht en de fraudeaanpak van de Douane respectievelijk de FIOD verder te objectiveren, te intensiveren en te rationaliseren. Maar het toezicht en de fraudebestrijding worden voor een belangrijk deel ook in Europees verband vormgegeven, schrijft de staatssecretaris. Hij is daarbij afhankelijk van het tempo en de mate waarin de fraudebestrijding binnen de EU worden uitgewerkt. Waar mogelijk zal de staatssecretaris zijn invloed aanwenden om de bestrijding van accijnsfraude binnen Europa meer prioriteit te geven.

3.1.2 Reactie op de aanbevelingen

In reactie op onze aanbeveling om nog dit jaar de mogelijkheden te onderzoeken om het EMCS zodanig op te tuigen dat het ook veraccijnsd vervoer omvat, en om bij de Europese Commissie en de Raad van Ministers te stimuleren dat deze aanpassing ook in de praktijk wordt doorgevoerd, deelt de staatssecretaris mee dat hieraan al uitvoering wordt gegeven. Het Accijnscomité⁷ heeft namelijk besloten om, afhankelijk van het beschikbare budget, in het tweede kwartaal van 2012 een

⁶ De reactie van de staatssecretaris bevat voorts nog een bijlage met een aantal opmerkingen van technische aard. Deze zijn, voor zover van toepassing, verwerkt in de tekst van de relevante onderdelen van het rapport.

⁷ Accijnscomité: overlegorgaan van nationale douane-experts uit de EU-landen.

werkgroep in te stellen die zal bezien of het mogelijk is om vervoer van veraccijnste goederen onder het EMCS te brengen.

In antwoord op onze aanbeveling om ervoor te zorgen dat de Douane nog dit jaar onverwachte controles bij gecertificeerde handelaren gaat uitvoeren op basis van een geautomatiseerde, aselechte steekproef, schrijft de staatssecretaris dat er in de huidige situatie aselect dan wel op basis van risicoselectie fysieke controles plaatsvinden die niet worden aangekondigd. De Douane zal deze controles bij accijnsvergunninghouders intensiveren. In dit kader wordt een plan van aanpak gemaakt. Met de uitvoering daarvan zal nog dit jaar worden begonnen, aldus de staatssecretaris. Hij schrijft verder dat klanten met een accijnsvergunning op basis van risicoanalyses ook administratief worden gecontroleerd. Het beleid van de Belastingdienst is om administratieve controles altijd aan te kondigen, tenzij er gegronde redenen zijn voor fraude.

Naar aanleiding van de door ons aanbevolen functiescheiding bij de douane tussen controle en relatiebeheer van «individuele klanten», schrijft de staatssecretaris dat de klantmanager de handhavingsregisseur is en daarmee eindverantwoordelijk voor het toezicht op een individuele klant. De klantmanagers voeren geen administratieve of fysieke controles uit, aldus de staatssecretaris. Verder wijst hij erop dat er met zekere regelmaat roulatie van klantmanagers plaatsvindt. Hij kondigt aan dat de Douane een collegiale toetsing zal instellen, waarbij klantmanagers elkaars behandelplannen toetsen. De staatssecretaris zal de Rijksauditedienst verzoeken hierop expliciet te toetsen.

In antwoord op onze aanbeveling om in de sturingsdocumenten van de Douane en de FIOD vast te leggen welke prestaties Financiën op het terrein van de bestrijding van accijnsfraude van beide organisaties verwacht, laat de staatssecretaris weten dat in het stuurcontract tussen de directeur-generaal Belastingdienst en de algemeen directeur Douane expliciet zal worden vastgelegd welke prestaties van Douane worden verwacht op het gebied van het toezicht op accijnzen. Dit is overeenkomstig hetgeen is vastgelegd in de kadernota *Handhaving Accijns 2012–2015* die de Douane in maart 2012 heeft opgesteld. In het stuurcontract van de FIOD zal voldoende tijd worden vrijgemaakt voor fraudezaken die worden aangeleverd door de Douane.

Naar aanleiding van onze aanbeveling dat de Douane minstens elke drie jaar inzichtelijk moet maken hoeveel controles er worden uitgevoerd op het terrein van accijnzen, tegen welke kosten en met welk effect, vermeldt de staatssecretaris de plannen op dit punt binnen de bestaande controle-aanpak. De Douane zal maatregelen treffen om beter inzichtelijk te maken welke inspanningen er geleverd worden op het specifieke gebied van accijns, wat – voor zover benaderbaar – de hiermee gemoeide kosten zijn en welke resultaten worden geboekt. Dit betekent dat voor specifieke accijnscontroles de opdrachten en uitkomsten jaarlijks worden verantwoord. Daarnaast zal worden onderzocht of het voor generieke controles mogelijk is de «bijvangst» beter te administreren. Verder meldt de staatssecretaris dat de Kadernota *Handhaving Accijns 2012–2015* in 2016 zal worden geëvalueerd.

In reactie op onze aanbeveling om de voor 2010 in het vooruitzicht gestelde evaluatie van horizontaal toezicht nog dit jaar uit te voeren, en de effecten van horizontaal toezicht duidelijk te maken, wijst de staatssecretaris op de commissie van externe deskundigen onder voorzitterschap van

prof. dr. L.G.M. Stevens. Deze heeft als opdracht het horizontale toezicht van de Belastingdienst te evalueren. De centrale vraag in het onderzoek is of de Belastingdienst horizontaal toezicht efficiënt en effectief invult en of de bereidheid van ondernemers om aan hun belastingverplichtingen te voldoen door horizontaal toezicht wordt vergroot. Ook wordt gekeken hoe de meest betrokken partijen (bedrijfsleven, advieswereld en medewerkers van de Belastingdienst) omgaan met horizontaal toezicht. De commissie zal in het voorjaar 2012 haar rapport overhandigen. De uitkomsten van het onderzoek zullen volgens de staatssecretaris door de Douane ook worden betrokken op accijnzen.

De staatssecretaris reageert ook op onze aanbeveling om de Nederlandse invulling van het EMCS zo snel mogelijk zodanig aan te passen dat het uitvoeren van risicoanalyses beter en makkelijker mogelijk wordt, en om de Douane daarnaast voor een aansluiting van het EMCS met andere douanesystemen te laten zorgen. Het EMCS is op dit moment inderdaad niet ingericht als een systeem waarmee risicoanalyse kan worden uitgevoerd op het vervoer, schrijft de staatssecretaris. Hij geeft aan dat de Douane werkt aan een oplossing om sneller over informatie te kunnen beschikken, teneinde de risicoanalyse beter en makkelijker te maken. Naar verwachting zal het in de loop van 2013 mogelijk worden om op basis van risicoafweging administratieve dan wel fysieke controles in te stellen. Tot dat moment zal worden gewerkt met een tijdelijke oplossing die naar verwachting medio 2012 beschikbaar is.

Tot slot reageert de staatssecretaris op onze aanbeveling om systematisch informatie te verzamelen over de omvang van de zwarte markt voor accijnsgoederen en de hoeveelheid accijnzen die de schatkist jaarlijks misloopt, en op basis daarvan heldere en concrete doelen en een aanpak voor de bestrijding van accijnzenfraude te formuleren. Hij wijst opnieuw op de in maart 2012 door de Douane opgestelde kadernota *Handhaving Accijnzen 2012–2015*. Op basis van hetgeen in deze nota over de versterking van de fraudebestrijding is vastgelegd, worden initiatieven ontplooid en geïmplementeerd om de fraudebestrijding ten aanzien van accijnzen te versterken, aldus de staatssecretaris. Hij wijst in zijn reactie verder op lopende activiteiten van de Douane, zoals een pilot met een fraudeteam. Een van de speerpunten van dit team is accijnzen, met name tabaks- en alcoholaccijnzen. Ook wijst de staatssecretaris op onderzoeken naar de omvang van de Nederlandse zwarte markt voor accijnsgoederen, zoals het december 2011 afgeronde onderzoek naar «zwart roken». Daaruit bleek dat het nog wel mogelijk is om te bepalen wat buiten de Nederlandse accijnzheffing is gebleven, maar dat het moeilijk zo niet onmogelijk is om vast te stellen of dat terecht was. De staatssecretaris geeft tot slot aan dat door de FIOD onlangs een criminaliteitsbeeldanalyse inzake sigaretten-smokkel is opgesteld. Hieruit blijkt dat Nederland voornamelijk als doorvoerland fungeert.

3.1.3 Informatie over verplichtingen tabaksfabrikanten

Een punt waarop de staatssecretaris in zijn reactie afzonderlijk ingaat, betreft de opmerking in ons rapport dat er in Nederland geen informatie beschikbaar is over de mate waarin de tabaksfabrikanten waarmee de EU overeenkomsten heeft gesloten, aan hun verplichtingen voldoen. De staatssecretaris geeft aan dat dit niet juist is. Hij wijst op een jaarlijkse rapportage (het zogeheten STAR-rapport) dat door de Europese Commissie ter vertrouwelijke kennisgeving aan de lidstaten (waaronder Nederland) ter beschikking wordt gesteld en dat gezamenlijk met de

tabaksfabrikanten wordt besproken. Hij geeft aan dat de rapportage op zijn departement beschikbaar is en dat het, voor zover van belang voor activiteiten op het terrein van toezicht of fraudebestrijding, daarvoor ook wordt gebruikt.

3.2 Nawoord Algemene Rekenkamer

Wij hebben met instemming kennisgenomen van de toezeggingen van de staatssecretaris in reactie op onze aanbevelingen. Wij zijn voornemens over een aantal jaren een terugblikonderzoek uit te voeren op dit terrein. We zullen dan beoordelen hoe in de praktijk invulling is gegeven aan onze aanbevelingen en aan de toezeggingen van de staatssecretaris.

Het stemt ons tevreden dat veel onderwerpen die in ons onderzoek aan de orde zijn gekomen, worden behandeld in de zeer recent – maart 2012 – opgestelde kadernota *Handhaving Accijns 2012–2015*. Wij ondersteunen het voornemen van de staatssecretaris om deze kadernota in 2016 te evalueren.

We gaan hieronder kort in op de volgende aandachtspunten naar aanleiding van de reactie van de staatssecretaris op onze aanbevelingen:

- geen publieke informatie over naleving tabaksfabrikanten;
- risico's in de controleaanpak van de Douane;
- beperkte evaluatie van het horizontaal toezicht.

Geen publieke informatie over naleving tabaksfabrikanten

De staatssecretaris schrijft dat er in Nederland wel degelijk informatie beschikbaar is over de mate waarin tabaksfabrikanten waarmee de EU overeenkomsten heeft, aan hun verplichtingen voldoen. Het zogenoemde STAR-rapport zou deze informatie bieden. Wij delen deze opvatting niet. Het STAR-rapport is niet publiek beschikbaar en is volgens ons inhoudelijk niet volledig.

Wij hebben in 2011 vertrouwelijk kennisgenomen van het STAR-rapport over het jaar 2009. Dit rapport geeft inzicht in de verkoop van sigaretten en het aandeel illegale sigaretten daarin van één van de tabaksfabrikanten. De informatieverplichtingen die volgen uit de overeenkomst tussen de betreffende tabaksfabrikant enerzijds en de Europese Commissie en betrokken EU-lidstaten (waaronder Nederland) anderzijds, gaan veel verder. Deze voorzien ook in rapportage over betalingen door de fabrikant van importheffingen, btw en accijnzen, over handelsrestricties en verboden, over het al dan niet voldoen door de fabrikant aan alle wetten, fiscale regelgeving enzovoort. Het Ministerie van Financiën, de Douane en de FIOD hebben ons desgevraagd gemeld dat deze tabaksfabrikant geen andere invulling heeft gegeven aan de rapportageverplichtingen dan via het STAR-rapport. Niettemin gaf het Ministerie van Financiën aan dat Nederland volgens hen voldoende is ingelicht over de werking van de overeenkomst. Wij sporen de staatssecretaris aan om hierover duidelijkheid te verschaffen aan de Tweede Kamer.

Risico's in controleaanpak Douane

Wij vinden dat de staatssecretaris rond de controleaanpak van de Douane verdergaande stappen zou moeten zetten dan hij nu toezegt.

Over het uitvoeren van onverwachte controles schrijft de staatssecretaris dat hij de al bestaande onaangekondigde fysieke controles bij accijnsvergunninghouders zal intensiveren. We wijzen erop dat onze aanbeveling gaat over controles bij gecertificeerde handelaren in brede zin en niet alleen over controles bij bedrijven met een accijnsvergunning.

Verder is het volgens ons, gezien de nadruk die de Douane legt op administratieve controles, beter om deze controles niet altijd van te voren aan te kondigen. Een te voorspelbaar controleregime zou kunnen leiden tot meer pogingen tot fraude.

Ter zake van het scheiden van relatiebeheer en controles kondigt de staatssecretaris aan dat de Douane een collegiale toetsing zal instellen, waarbij klantmanagers elkaars behandelplannen behandelen, en dat de Rijksauditedienst hier expliciet op zal gaan toetsen. Wij vinden dat deze versterking van de douaneprocedures de risico's van onvoldoende functiescheiding niet voldoende wegneemt. De onwenselijke situatie waarin de klantmanager verantwoordelijk is voor zowel het beheren van de relatie met een bedrijf als voor het bepalen van het type en het aantal controles bij datzelfde bedrijf, blijft bestaan.

Beperkte evaluatie horizontaal toezicht

Wij vinden het positief dat het horizontaal toezicht wordt geëvalueerd. Wij denken echter dat behalve een onderzoek gebaseerd op gesprekken en een enquête onder de betrokken partijen (bedrijfsleven, advieswereld en medewerkers Belastingdienst) ook een evaluatie nodig is van de al ingezette koerswijziging in het toezicht van de Douane en Belastingdienst op grond van output- en resultaatcijfers. Wij gaan ervan uit dat de Douane ook zelf, zoals in 2010 aangekondigd, periodiek onderzoek zal doen naar de resultaten van horizontaal toezicht, op basis van toetsbare doelen en betrouwbare cijfers en gegevens uit de eigen administratie. Wij zullen de resultaten daarvan betrekken in ons over een aantal jaren uit te voeren terugblikonderzoek.

OVERZICHT VAN BELANGRIJKSTE CONCLUSIES, AANBEVELINGEN EN TOEZEGGINGEN

Conclusie	Aanbeveling	Reactie minister
<i>Totstandkoming en implementatie</i>		
Nederland realistisch en constructief bij onderhandelingen.	N.v.t.	
Relevante informatie vaak laat en soms niet naar Tweede Kamer. Op tabaksterrein is actieve lobby van fabrikanten vaak beter geïnformeerd dan Tweede Kamer.	N.v.t.	
Implementatie EU-beleid grotendeels zonder problemen verlopen.	N.v.t.	
<i>Uitvoering beleid</i>		
Nederland leeft EU-regels na en wisselt veel informatie uit met andere EU-lidstaten.	N.v.t.	
Douaneaanpak vertoont risico's in praktijk.	Laat nog dit jaar onverwachte controles uitvoeren bij gecertificeerde handelaren op basis van een aselechte, geautomatiseerde steekproef.	Fysieke controles bij vergunninghouders worden geïntensiveerd, administratieve controles worden altijd aangekondigd.
	Zorg voor functiescheiding tussen controle en relatiebeheer bij behandeling «individuele klanten».	Klantmanager stelt wel behandelplan voor toezicht op maar voert zelf geen controles uit. Douane zal collegiale toetsing klantmanagers instellen, die Rijksauditedienst kan controleren.
Bestrijding accijnsfraude in Nederland heeft geen hoge prioriteit.	Leg in sturingsdocumenten Douane en FIOD vast welke prestaties Financiën op terrein van bestrijding van accijnsfraude verwacht.	Verwachte prestaties Douane worden in stuurcontract DG Belastingdienst met Douane vastgelegd. In stuurcontract FIOD wordt meer tijd vrijgemaakt voor fraudezaken.
Nederlandse Douane heeft nauwelijks informatie over controles, handhavingskosten, controleresultaten en onregelmatigheden op terrein accijns	Maak elke drie jaar inzichtelijk hoeveel accijnscontroles er worden uitgevoerd en wat kosten en effecten daarvan zijn.	Douane treft binnen bestaande aanpak maatregelen om informatie beter inzichtelijk te maken.
<i>Doelrealisatie beleid</i>		
Effect van bestrijding accijnsfraude onduidelijk.	Voer de voor 2010 in het vooruitzicht gestelde evaluatie van «horizontaal» toezicht nog dit jaar uit, en maak de effecten van horizontaal toezicht duidelijk.	Vorig jaar is een commissie van externe deskundigen ingesteld om horizontaal toezicht door Belastingdienst te evalueren. Resultaten zullen door Douane worden betrokken op accijnzen.
Invoering EMCS lost accijnsfraude niet op	Onderzoek voor medio 2012 mogelijkheden EMCS op te tuigen met veraccijnsd vervoer. Stimuleer bij Europese Commissie en Raad van Ministers dat EMCS in praktijk wordt aangepast.	Aanbeveling wordt reeds uitgevoerd.
	Zorg zo snel mogelijk voor betere mogelijkheden risicoanalyse in Nederlandse EMCS en sluit systeem op andere douanesystemen aan.	Douane werkt nu aan oplossing om sneller over informatie te kunnen beschikken. In loop van 2013 zal EMCS aansluiten op andere douanesystemen.
Doelrealisatie overige accijnsfraudebestrijdingsbeleid valt niet te beoordelen.	Verzamel systematisch informatie over omvang zwarte markt en «tax gap» (gederfde belastinginkomsten).	Kadernota <i>Handhaving Accijns 2012–2015</i> (maart 2012) bevat initiatieven om fraudebestrijding ten aanzien van accijnzen te versterken.

DEEL 2 ONDERZOEKSBEVINDINGEN

1 INLEIDING

1.1 Beleidsterrein bestrijding accijnsfraude

1.1.1 Achtergrond

Met ingang van 1 januari 1993 ontstond de interne markt van de EU. De douanecontroles aan de binnengrenzen werden afgeschaft en vrij verkeer van goederen binnen de EU werd mogelijk. Hierdoor was het noodzakelijk dat er voor het vervoer van accijnsgoederen tussen lidstaten een nieuw communautair stelsel voor accijnzen zou komen. In 1985 schetste de Europese Commissie al de elementen daarvoor: overeenkomst over de producten waarover accijns geheven mag worden, afspraken over het vervoer van accijnsproducten en de onderlinge aanpassing van de hoogte van accijnstarieven. Over het laatste schrijft de Commissie (1985): «Indien de grenscontroles zouden worden afgeschaft terwijl de huidige grote verschillen op het gebied van de accijnzen blijven bestaan, zou dit leiden tot fraude en belastingontwijking.»

Met richtlijn 92/12/EG werd invulling gegeven aan een algemeen stelsel voor het vervoer van accijnsgoederen. Hiermee werd ook vastgelegd dat alleen over alcoholhoudende drank, tabaksproducten en minerale oliën accijns mocht worden geheven. Voor die goederen werden ook afspraken gemaakt over de structuur en minimumhoogte van de accijnzen. Tot grootschalige aanpassing van de tarieven om deze dicht bij elkaar te brengen, zoals door de Europese Commissie gewenst, kwam het echter niet.

De zogenaamde *high level* groep van directeuren-generaal van de douaneautoriteiten in de lidstaten en de directeur-generaal van DG Taxud van de Europese Commissie concludeerden in 1997 dat er binnen de EU op omvangrijke schaal werd gefraudeerd met alcohol- en tabaksproducten. Een van de belangrijkste aanbevelingen van deze groep om accijnsfraude te bestrijden was het bouwen van een geautomatiseerd systeem voor het volgen van het vervoer van accijnsgoederen binnen de EU (High Level Group, 1997).

1.1.2 Huidig wetgevingskader

Het *huidige* Europese accijnsregime regelt vier zaken:

1. algemene bepalingen ten aanzien van accijnsgoederen (productie, opslag, transport tussen lidstaten en het heffen van accijns);
2. afspraken over de manier waarop accijns geheven moet worden (accijnsstructuur);
3. afspraken over de minimumhoogte van accijnstarieven;
4. afspraken over wederzijdse bijstand tussen lidstaten (i.e. samenwerking en uitwisseling van gegevens over accijnsgoederen).

Tabel 1 laat zien hoe dit Europese wetgevingsregime voor alcoholhoudende dranken en tabaksproducten is uitgewerkt.

Tabel 1 Europees wetgevingskader voor accijns op alcohol en tabak

Inhoud	Productgroep	Wetgevingsdocument
Algemene bepalingen	Alle accijnsproducten	Richtlijn 2008/118 Verordening 684/2009
Accijnsstructuur	Alcohol Tabak	Richtlijn 92/83 Richtlijn 95/59
Accijnstarieven	Alcohol Tabak	Richtlijn 92/84 Richtlijn 92/79 Richtlijn 92/80
Wederzijdse bijstand tussen lidstaten	Alle accijnsproducten	Verordening 2073/2004 Verdrag van Napels II

De horizontale Accijnsrichtlijn 2008/118 en de uitvoeringsverordening 684/2009 zijn van toepassing op alle accijnsproducten. Daarnaast regelt verordening 2073/2004 de administratieve samenwerking tussen lidstaten op accijnsgebied. Het verdrag «Napels II» biedt de juridische basis voor strafrechtelijke samenwerking bij accijnzen tussen de lidstaten.

De structuur- en tariefriichtlijnen gelden specifiek voor de producten waarop ze gericht zijn.

Naast dit wetgevingsregime bestaan er op het terrein van tabak overeenkomsten tussen de Europese Commissie en fabrikanten.

In 2004 sloten de Europese Commissie en tien lidstaten een overeenkomst met Philip Morris International (PMI) nadat de Commissie een juridische procedure tegen PMI had aangespannen op grond van aanwijzingen dat PMI betrokken was bij de smokkel van zijn eigen producten. De overeenkomst met PMI heeft een looptijd van twaalf jaar. Op grond van de overeenkomst hebben de Europese Commissie en de betrokken lidstaten recht op schadebetalingen van PMI voor misgelopen accijns. Het gaat in totaal om 1,25 miljard dollar.

De Europese Commissie heeft tegen vier andere tabaksfabrikanten vergelijkbare zaken aangespannen. In 2007 werd een overeenkomst voor vijftien jaar gesloten met Japan Tobacco International (JTI), met betalingen van 400 miljoen dollar (Europese Commissie, 2007). In 2010 volgden British American Tobacco (BAT) met een overeenkomst van twintig jaar voor een bedrag van 200 miljoen dollar (Europese Commissie, 2010b) en Imperial Tobacco Limited (ITL) met een overeenkomst voor eveneens 20 jaar ter waarde van 300 miljoen dollar (Europese Commissie, 2010c). Tegen RJ Reynolds loopt nog een rechtszaak.

1.1.3 Organisatie accijnsheffing en vervoer accijnsgoederen

Accijns is een nationale belasting, die ten goede komt aan de eigen schatkisten van de lidstaten. Uitgangspunt bij de accijnsheffing is dat deze zoveel mogelijk wordt geheven wanneer accijnsgoederen de vrije verkoop ingaan. Om die reden bestaat er binnen de EU een stelsel van regels en vergunningen dat het mogelijk maakt om accijnsgoederen «onder schorsing» – dat wil zeggen dat er nog geen accijns hoeft te worden voldaan – te produceren, op te slaan, verzenden en ontvangen. Er ontstaat pas een verplichting tot het betalen van accijns (accijnsschuld) op het moment dat de vergunninghouder accijnsgoederen uit zijn opslagplaats verstuurt zodat ze aan consumenten kunnen worden verkocht.

Het uitgangspunt van de EU hierbij is dat accijns wordt afgedragen in het land waar accijnsgoederen worden verbruikt. Bij vervoer van accijnsgoederen tussen EU-lidstaten moet de accijns dus worden voldaan in de lidstaat van ontvangst.⁸ Accijnsvervoer vindt plaats tussen bedrijven in verschillende lidstaten. Dit kan op twee manieren:

1. *Vervoer onder schorsing*: dit vindt plaats tussen ondernemers met een accijnsvergunning. De goederen gaan van lidstaat A naar lidstaat B. Er wordt accijns afgedragen in lidstaat B.
2. *Veraccijnsd vervoer*: hiervoor is geen accijnsvergunning nodig. Voordat de goederen uit lidstaat A vertrekken naar lidstaat B, wordt in lidstaat A accijns afgedragen. Na aankomst in lidstaat B wordt ook daar accijns afgedragen. Vervolgens vraagt de ondernemer in lidstaat A de accijns terug.

Bij vervoer onder schorsing werd vóór 1 januari 2011 gebruikgemaakt van een «administratief geleidedocument» (AGD), waarvan vier exemplaren werden opgemaakt.⁹ Eén van de exemplaren werd door de ontvanger teruggestuurd naar de verzender, die hiermee van zijn accijnsplicht kon worden ontheven. Met de ingebruikname van het Excise Movement and Control System (EMCS) zijn per 1 januari 2011 in alle EU-lidstaten de papieren AGD's afgeschaft. Verzender en ontvanger melden verzending en ontvangst in het EMCS. De gegevens uit dit geautomatiseerde systeem zijn direct beschikbaar voor de douaneautoriteiten in het land van verzending en ontvangst.

Bij veraccijnsd vervoer wordt gebruikgemaakt van een papieren «vereenvoudigd geleidedocument» (VGD). Veraccijnsd vervoer valt niet onder het EMCS.

1.1.4 Het fraudeprobleem

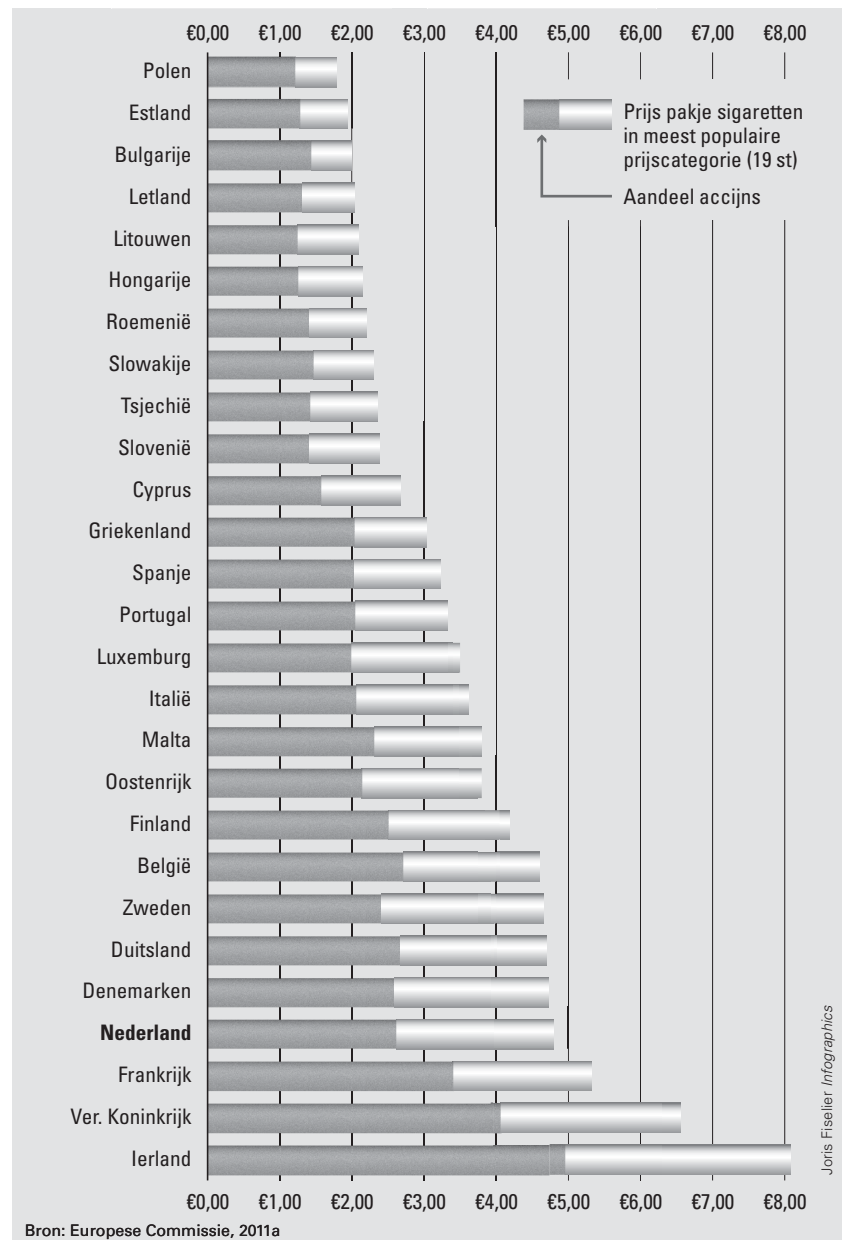
Verschillen in prijzen en accijnstarieven tussen de EU-lidstaten onderling enerzijds, en tussen EU-landen en niet EU-landen anderzijds, kunnen accijnsfraude tot een winstgevende bezigheid maken. Figuur 1 (zie volgende pagina) laat ter illustratie zien hoe groot de accijnsverschillen in de EU-lidstaten zijn op het gebied van sigaretten.¹⁰

⁸ Uitzondering hierop vormen reizigers die accijnsgoederen uit een andere lidstaat meebrengen. Zij betalen de accijns in het land van aankoop en niet in hun thuisland.

⁹ Exemplaar 1 was voor de administratie van afzender; exemplaar 2 voor de administratie van de ontvanger; exemplaar 3 werd door de ontvanger teruggestuurd naar de verzender; exemplaar 4 was voor de Douane in het land van ontvangst.

¹⁰ De resultaten voor de landen die geen lid zijn van de eurozone zijn berekend op basis van de wisselkoersen in april 2011 en beïnvloeden het geschetste beeld in beperkte mate.

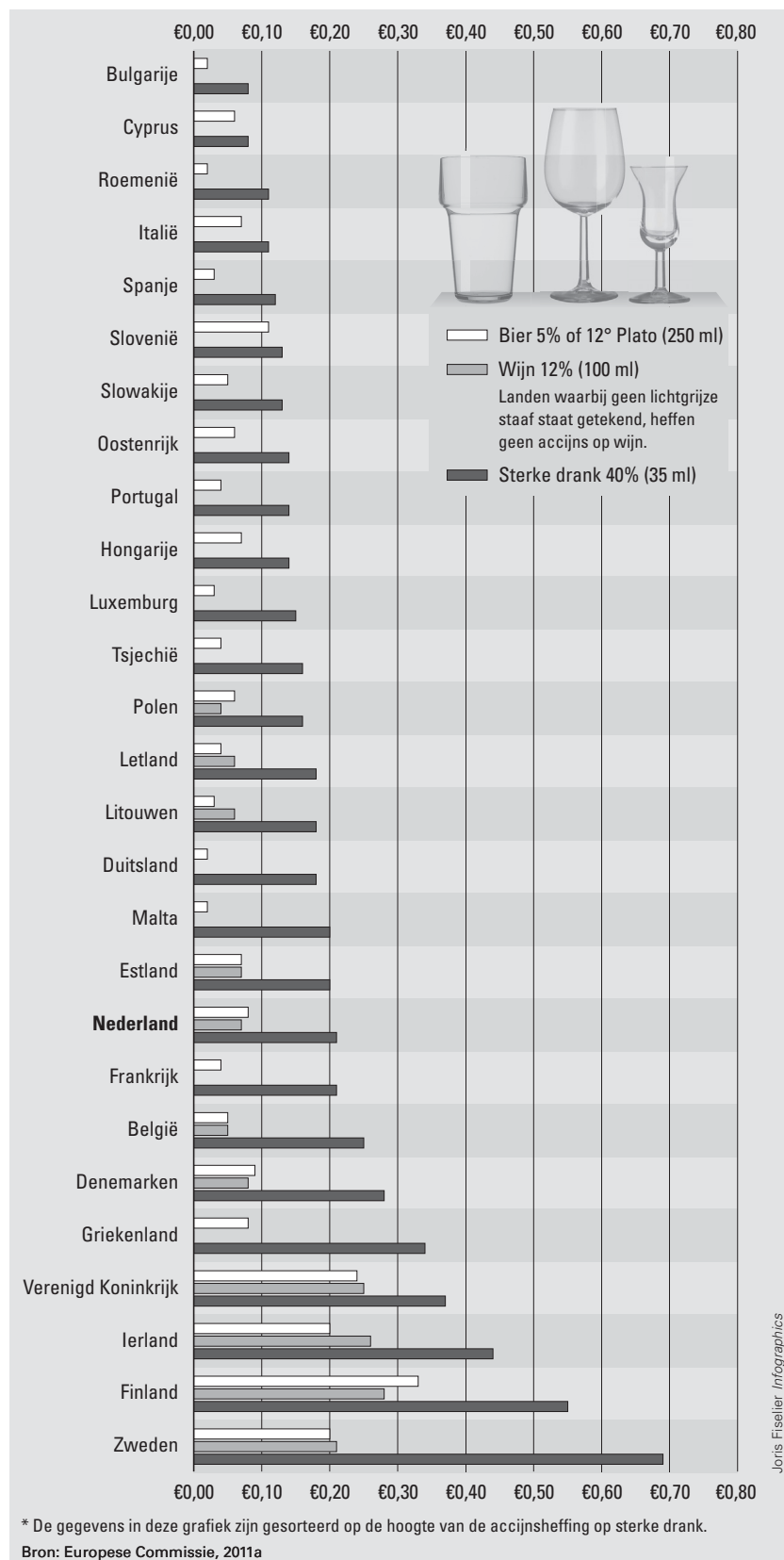
Figuur 1 Sigarettenprijzen en aandeel accijns daarin in de 27 EU-landen



De accijns op een pakje sigaretten is het laagst in Polen (€ 1,22) en het hoogst in Ierland (€ 4,96). Nederland staat met een tarief van € 2,74 op de vierde plaats na Ierland, het Verenigd Koninkrijk en Frankrijk.

Figuur 2 (zie volgende pagina) laat zien hoe groot de accijnsverschillen in de EU-lidstaten zijn voor drie soorten alcoholhoudende drank: sterke drank, bier en wijn.

Figuur 2 Hoogte van de accijnzen op alcoholhoudende drank in de 27 EU-landen*



Een aanzienlijke groep landen – waaronder Duitsland, Frankrijk, Griekenland, Italië, Portugal en Spanje – heft geen accijns op wijn. Ook heft een aantal landen een laag accijnstarief op bier. Dit zijn overwegend de zogenoemde «wijnlanden».

De landen die op alle soorten alcoholhoudende drank accijns heffen zijn doorgaans ook de landen met de hoogste tarieven: vooral Finland, Ierland, Verenigd Koninkrijk en Zweden, en in mindere mate België, Denemarken, Estland, Letland, Litouwen, Nederland en Polen.

Volgens een schatting van de High Level Group (1997) liepen de EU-lidstaten in 1996 4,8 miljard ECU¹¹ aan accijns mis als gevolg van fraude. Volgens een studie uit 2005 werd in 2004 naar schatting over 13% van de totale consumptie van sigaretten in de EU (van 25 lidstaten) binnen de EU geen accijns afgedragen. Bij ongeveer 4 à 5% ging het om sigaretten waarover op *legale* wijze geen accijns was betaald (bijvoorbeeld door reizigersvrijstellingen) en bij de resterende 8 à 9% om sigaretten waarover op *illegale* wijze geen accijns was betaald (Europese Commissie, 2005).

Dit percentage wordt gestaafd door een onderzoek uit 2010 naar de illegale handel in sigaretten. Volgens deze studie bedraagt het geschatte aandeel illegale sigaretten in landen met een hoog nationaal inkomen gemiddeld 9,8% van de totale markt (Joossens, et al., 2010).

De Europese Commissie schatte in 2010 dat de EU als geheel € 10 miljard per jaar aan inkomsten misloopt als gevolg van namaak en smokkel van sigaretten (Europese Commissie, 2010a).

Over de inkomsten die de EU-lidstaten mislopen als gevolg van fraude met accijnzen op alcoholhoudende drank zijn geen gegevens bekend.

Fraude met accijnsgoederen kan op verschillende manieren plaatsvinden (High Level Group, 1997):¹²

- *Smokkel*: accijnsgoederen worden van buiten de EU op illegale wijze de EU binnengebracht. Op deze manier worden de douaneformaliteiten omzeild en worden de goederen aan de accijnsheffing onttrokken.
- *Illegale productie binnen de EU*: illegale bedrijven produceren binnen de EU alcohol of tabak die de accijnsheffing volledig omzeilen.
- *Fraude bij goederen onder schorsing*: bij zowel productie, opslag als vervoer kunnen goederen aan het zicht van de douaneautoriteiten worden onttrokken. Zo kan bij de fabricage of opslag van accijnsgoederen een deel van de voorraad illegaal worden verkocht. Als bij vervoer onder schorsing verzender en ontvanger samenspannen is het verder mogelijk om de indruk te wekken dat goederen van land A naar land B gaan, terwijl dat niet gebeurt. Als de verzender hierin slaagt wordt hij ten onrechte ontslagen van zijn accijnsplicht, terwijl hij de goederen nog steeds in bezit heeft en daarna (inclusief accijns) kan verkopen.
- *Fraude bij veraccijnsd vervoer*: over veraccijnsde goederen is belasting voldaan. De eenvoudigste vorm van fraude met deze goederen is om deze te kopen in land A met een lage accijns en te verkopen in land B met een hoge accijns, zonder dat in land B aangifte wordt gedaan. Op deze manier wordt geprofiteerd van de accijnsverschillen tussen land A en B.

¹¹ De European Currency Unit (ECU) was tussen 1979 en 1999 een rekeneenheid van de verschillende Europese munten. Het aandeel van een munt in de eenheid werd bepaald door de economische sterkte van een land. Op 1 januari 1999 werd de ECU vervangen door de euro tegen een wisselkoers van 1 op 1.

¹² Deze lijst is niet noodzakelijkerwijs uitputtend, maar geeft wel de ons bekende fraudemethodieken weer.

Indien goederen op frauduleuze wijze aan de belastingheffing worden onttrokken, kunnen lidstaten niet alleen accijnsinkomsten maar ook andere belastinginkomsten zoals btw en invoerrechten mislopen. In dat

geval wordt ook de EU getroffen, omdat lidstaten btw en invoerrechten afdragen voor de EU-begroting.

1.1.5 Actoren bestrijding accijnsfraude

In Nederland is het Ministerie van Financiën eindverantwoordelijk voor het heffen van belastingen, waaronder accijns. Het DG Belastingzaken is verantwoordelijk voor de Douane en voor het politieke element van uitvoeringskwesties, zoals de beantwoording van kamervragen. Het DG Fiscale Zaken is verantwoordelijk voor het ontwikkelen van wetgeving en beleid inzake fiscaliteit, waaronder accijns.

De Douane is een uitvoerings- en handavingsorganisatie van Financiën en maakt deel uit van de Belastingdienst. De Douane int verschuldigde accijns en voert risicogerichte controles uit aan de buitengrens van de EU op binnenkomende en uitgaande accijnsgoederen. In het binnenland controleert de Douane bij bedrijven met een accijnsvergunning. De Douane bestaat uit een landelijk kantoor in Rotterdam en negen regionale kantoren. Het management van de Douane is gevestigd in het landelijk kantoor.

De Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst (FIOD) is de bijzondere opsporingsdienst van Financiën en maakt eveneens deel uit van de Belastingdienst. De FIOD is belast met het opsporen en vervolgen van diverse soorten delicten, waaronder accijnsfraude.¹³

Het DG Taxud van de Europese Commissie is binnen de EU verantwoordelijk voor het opstellen van het wetgevingskader voor accijns, dat door de Raad van Economische en Financiële Zaken (Ecofin) wordt vastgesteld. Ook verzamelt het DG accijnsstatistieken uit de lidstaten, die worden gebruikt voor het evalueren van wetgeving. Het DG Taxud is daarnaast voorzitter van het Accijnscomité. Dit comité, dat bestaat uit nationale douane-experts, is een overlegorgaan dat uitvoeringsregels vaststelt. Ook is het een platform voor discussie en gegevensuitwisseling.

Het Office Européen de Lutte Antifraude (OLAF) is het Europees bureau voor fraudebestrijding. Dit bureau houdt zich onder andere bezig met het bestrijden van smokkel van accijnsgoederen. OLAF coördineert de bestrijding van accijnsfraude tussen de lidstaten en initieert onderzoek op basis van informatie uit de lidstaten. Namens de EU heeft OLAF onderhandeld over de overeenkomsten met de tabaksfabrikanten.

1.1.6 Opbrengst accijns in Nederland

In tabel 2 laten we de accijnsopbrengst in Nederland in de periode 2005–2011 zien.

¹³ Het College van procureurs-generaal van het Openbaar Ministerie (OM) bepaalt het landelijke opsporings- en vervolgingsbeleid. Het Functioneel Parket van het OM geeft leiding aan de bijzondere opsporingsdiensten, waaronder de FIOD.

Tabel 2 Accijnsopbrengsten in Nederland in de periode 2005–2011 (in miljoenen euro's)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Totale accijnsopbrengst	9 383	9 717	10 032	10 489	10 705	11 067	11 236
Accijns lichte oliën	3 935	3 884	4 018	4 066	4 009	4 092	4 043
Accijns minerale oliën	2 645	2 770	2 925	3 195	3 335	3 571	3 665
Tabaksaccijns	1 886	2 175	2 203	2 278	2 372	2 407	2 525
Alcoholaccijns	917	888	886	950	989	997	1 002

Bron: Belastingdienst, Beheerverslagen 2005–2010

De accijnsopbrengst in Nederland nam in de periode 2005–2011 toe van € 9,4 miljard in 2005 tot € 11,2 miljard in 2011. De tabaksaccijns nam in diezelfde periode toe van € 1,9 miljard tot € 2,5 miljard. De opbrengst van de accijns op alcohol groeide van € 917 miljoen in 2005 naar € 1 miljard in 2011.

1.2 Probleemstelling en onderzoeksvragen

Met dit onderzoek willen we het inzicht vergroten in de Nederlandse uitvoering van het EU-beleid voor de bestrijding van accijnsfraude bij tabaksproducten en alcoholhoudende dranken en in de naleving en effecten van het beleid in Nederland.

De *probleemstelling* van het onderzoek luidt:

Wat zijn de aard en omvang van de invloed van EU-beleid op de Nederlandse beleidsuitvoering op bestrijding van accijnsfraude op de terreinen van alcohol en tabak. Wordt het beleid goed nageleefd en worden de beoogde doelen van het beleid in Nederland behaald?

Om de doel- en probleemstelling te kunnen beantwoorden worden de belangrijkste Europese wetgevingsinstrumenten die van belang zijn voor de bestrijding van accijnsfraude bij alcohol en tabak onderzocht. Dit zijn de beschikking geautomatiseerde verwerking gegevens verkeer en controle accijnsgoederen (EMCS), de richtlijn algemene regeling inzake accijns, de verordening administratieve samenwerking en de richtlijnen ten aanzien van alcohol- en tabaksaccijns.

De volgende onderzoeksvragen zijn leidend geweest in het onderzoek:

1. Wat is de Nederlandse inzet bij de *totstandkoming* van het EU-beleid?
2. Wat zijn de aard en omvang van de *implementatie* van het EU-beleid in Nederland?
3. Hoe wordt het beleid *uitgevoerd* in Nederland?
4. Worden de doelen van het beleid in Nederland *gerealiseerd*?
5. Wijkt Nederland – voor zover waarneembaar – bij totstandkoming, implementatie, uitvoering en doelrealisatie af van andere EU-landen, waarop hetzelfde beleid van toepassing is?

1.3 Leeswijzer

Deel 2 van dit rapport volgt de structuur van de onderzoeksvragen. In hoofdstuk 2 gaan we in op het voortraject: de totstandkoming van het EU-beleid en de implementatie ervan in Nederlandse wet- en regelgeving. Vervolgens wordt in hoofdstuk 3 de uitvoering van het beleid in Nederland besproken. In hoofdstuk 4 gaan we in op de vraag of en zo ja in welke mate de doelen van het beleid in Nederland worden bereikt. Waar relevant wordt in de hoofdstukken 2, 3 en 4 landenvergelijkende infor-

matie gepresenteerd om de bevindingen voor Nederland in Europees perspectief te plaatsen.

Bijlage 1 bevat een overzicht van de belangrijkste afkortingen en begrippen. Bijlage 2 bevat onze methodologische verantwoording en de gehanteerde normen. Bijlage 3 bevat verwijzingen naar relevante gepubliceerde rapporten van de Algemene Rekenkamer.

2 TOTSTANDKOMING EN IMPLEMENTATIE VAN EU-BELEID

Als in de EU een voorstel voor nieuw beleid is aangenomen, moet het ook in Nederland worden uitgevoerd. Daarmee is Europees beleid ook Nederlands beleid.¹⁴ Nadat binnen de EU overeenstemming is bereikt over nieuw beleid, dient het te worden «omgezet» naar Nederlandse wet- en regelgeving. Over deze twee fasen – de totstandkoming en implementatie van het beleid – gaat dit hoofdstuk.

In dit hoofdstuk staan de volgende onderzoeksvragen centraal:

- Wat is de Nederlandse inzet bij de *totstandkoming* van het EU-beleid?
- Wat zijn de aard en omvang van de *implementatie* van het EU-beleid in Nederland?

2.1 Totstandkoming EU-beleid

2.1.1 Procedure

Europees beleid komt tot stand in een complex samenspel tussen Europese instellingen en de lidstaten van de EU. Nadat een onderwerp bij de Europese Commissie onder de aandacht is gekomen, kunnen de lidstaten worden geconsulteerd over de wenselijkheid ervan. Als er bij de lidstaten voldoende draagvlak voor nieuw beleid is stelt de Europese Commissie een «Commissievoorstel» op. Dit wordt toegezonden aan de Raad van de EU, het Europees Parlement en de EU-lidstaten. Vervolgens beginnen onderhandelingen. Hierin worden – globaal weergegeven – de volgende stappen doorlopen op Europees niveau:

- Eerst vinden onderhandelingen plaats in raads werkgroepen en in het overleg van Permanente Vertegenwoordigers van de lidstaten bij de EU.
- Vervolgens wordt in de Raad van de EU een besluit genomen over het voorstel. Afhankelijk van de gekozen procedure gebeurt dit op basis van unanimititeit of op basis van een gekwalificeerde meerderheid.
- Het Europees Parlement verstrekt daarna – afhankelijk van de gekozen procedure – advies of treedt op als medewetgever.

¹⁴ Dit is in het algemeen het geval. In uitzonderlijke gevallen kan een richtlijn zich tot één of een aantal lidstaten richten. Als Nederland daar geen onderdeel van is hoeft Nederland de richtlijn niet uit te voeren.

In tabel 3 wordt toegelicht welke procedure is toegepast voor de geselecteerde Europese beleidsvoorstellen.

Tabel 3 Besluitvormingsprocedures Europese beleidsvoorstellen

	Procedure Raad	Rol Europees Parlement	Datum Commissievoorstel	Datum aanname voorstel door Raad, of Raad en Europees Parlement
EMCS-beschikking	Gekwalificeerde meerderheid	Medebeslissing	19-11-2001	03-06-2003
Accijnsrichtlijn 2008	Unanimititeit	Advies	14-02-2008	16-12-2008
Verordening administratieve samenwerking	Unanimititeit	Advies	18-12-2003	16-11-2004
Richtlijn accijns tabaksfabrikaten	Unanimititeit	Advies	16-07-2008	16-02-2010
Richtlijn accijns alcohol	Unanimititeit	Advies	08-09-2006	Niet aangenomen

Onderhandelingen op het terrein van accijnzen binnen de Raad van de EU vinden over het algemeen plaats onder de unanimitetsregel. De onderhandelingen over de EMCS-beschikking vormen hierop een uitzondering.¹⁵ Bij besluitvorming onder de unanimitetsregel dienen alle landen met een voorstel in te stemmen, anders is er geen besluit. De lidstaten hebben derhalve veel invloed.

In Nederland worden – na toezending van het Commissievoorstel – de volgende stappen gezet:

- In de werkgroep Beoordeling Nieuwe Commissievoorstellen (BNC) wordt, onder voorzitterschap van het Ministerie van Buitenlandse Zaken, bepaald of een zogenaamd «BNC-fiche» (beknopt informatiedocument om het parlement te informeren over het EU-beleidsvoorstel) moet worden opgesteld.
- Het eerstverantwoordelijke ministerie voor dit beleidsterrein stelt – eventueel in samenspraak met andere ministeries – het fiche op. Na bespreking in de werkgroep BNC, de Coördinatie Commissie voor Europese Integratie- en Associatieproblemen (CoCo)¹⁶ en finale goedkeuring door de ministerraad, wordt het fiche naar de Tweede Kamer gestuurd.
- Tijdens het onderhandelingstraject wordt door Nederlandse onderhandelaars in samenspraak met het betrokken ministerie de Nederlandse standpunten ingebracht bij de raads werkgroep en het overleg van Permanente Vertegenwoordigers.
- Definitieve besluitvorming vindt plaats in één of meer bijeenkomsten van de Raad van de EU waarin de betrokken Nederlandse minister zitting heeft. In dit stadium informeert het kabinet de Tweede Kamer middels de agenda's en verslagen van bijeenkomsten van de Raad.

2.1.2 Nederland realistisch en constructief in onderhandelingen

Tabel 4 laat zien met welke standpunten Nederland de onderhandelingen is ingegaan en hoe de onderhandelingsprocessen die daarop volgen gekarakteriseerd kunnen worden.

¹⁵ Er bestond tijdens diverse onderhandelingen onenigheid tussen en binnen de Europese instellingen over de vraag of wetgeving rond administratieve en operationele aspecten van accijns ook onder de unanimitetsregels dient te vallen. De EMCS-beschikking is na veel discussie aangenomen onder artikel 95 EG-verdrag (gekwalificeerde meerderheid). Ook bij de onderhandelingen over de verordening administratieve samenwerking speelde een discussie over de juiste rechtsbasis van het voorstel. Het Hof van Justitie oordeelde in 2004, in het geval van de wederzijdse bijstand bij invordering van belastingschulden (richtlijn 76/308) dat bij fiscale bepalingen in brede zin artikel 93 en 94 EG-verdrag (unanimitet) de juiste rechtsgrondslag vormt. De verordening administratieve samenwerking werd onder artikel 93 (unanimitet) van het verdrag aangenomen.

¹⁶ De CoCo is een ambtelijk voorportaal voor de Nederlandse ministerraad ten behoeve van de coördinatie van Europese aangelegenheden. In de CoCo wordt, onder voorzitterschap van de staatsecretaris voor Europese Zaken, besluitvorming in de ministerraad voorbereid.

Tabel 4 Inzet Nederland en kenmerken onderhandelingen

	Standpunt Nederland begin onderhandelingen ¹	Onderhandelingstraject EU		Ontwikkeling standpunt Nederland tijdens onderhandeling	Uitkomst onderhandeling	Resultaat Nederlandse inzet
		Duur traject ²	Posities landen ³			
EMCS-beschikking	Gematigd positief, met kritische kanttekeningen	18 maanden	Verschillend	Nederland schikt initieel in met betrekking tot standpunt over juiste rechtsbasis van het voorstel, maar krijgt in uiteindelijk besluit toch gelijk.	Aangenomen. Rechtsbasis is artikel 95 EG Verdrag. OLAF krijgt rol bij analyses, termijn invoering EMCS is zes jaar.	Nederland wordt op de meeste punten tegemoetgekomen, dan wel discussie wordt uitgesteld.
Accijnsrichtlijn 2008	Gematigd positief	10 maanden	Verschillend	Nederland heeft op relatieve details standpunt aangepast.	Aangenomen. Europese Commissie heeft toegegeven op voorwaarden voor particulieren (artikel 8).	Uitkomst komt in grote lijnen overeen met wensen van Nederland.
Verordening administratieve samenwerking	Gematigd positief, met kritische kanttekeningen	11 maanden	Samenhangend	Nederland wil aanvankelijk een kennisgevingsprocedure in een nationale wet handhaven, maar wijzigt standpunt na overleg met Europese Commissie. Standpunt verder gelijk.	Aangenomen, met andere juridische basis, afzwakking informatie aan Europese Commissie en uitstel inwerkingtreding.	Nederland haalt alle standpunten binnen, behalve kennisgevingsprocedure.
Richtlijn accijns tabaksfabrikaten	Gematigd positief	19 maanden	Verschillend	Geen ontwikkeling. Nederland blijft voorstander harmonisering tabakstarieven.	Aangenomen, op hoofdlijnen overeind gebleven. Gemengde tariefstructuur shag is gesneuveld. Daarnaast langere uitzonderingsperiodes sommige lidstaten.	Op hoofdlijnen gelijk aan Commissievoorstel. Geen gemengde structuur shag en tarieven shag hoger dan gewenst.
Richtlijn accijns alcohol	Gematigd positief	3 maanden	Sterk uiteenlopend	Nederland geeft toe op onderdeel waarvan vooraf bekend is dat het onhaalbaar zou zijn.	Niet aangenomen.	Niet van toepassing.

¹ Categoriëring: negatief, gematigd negatief, neutraal, gematigd positief, positief

² Lengte formeel traject in maanden (tussen presentatie Commissievoorstel en laatste Raad)

³ Categoriëring: samenhangend, verschillend, sterk uiteenlopend

Het overzicht laat zien dat de startpositie van Nederland in de meeste gevallen gematigd positief was, waarbij in een aantal gevallen kritische kanttekeningen werden geplaatst. Nederland heeft zich tijdens de onderhandelingen meestal constructief en realistisch opgesteld.

Onhaalbare standpunten die voor Nederland niet van het allerhoogste belang waren werden bijgesteld, zodat het onderhandelingsproces doorgang kon vinden. In de meeste gevallen lag de uiteindelijke uitkomst van het proces niet ver af van de positie van Nederland.

We lichten het onderhandelingstraject hieronder per dossier kort toe.

EMCS-beschikking

Het doel van de *EMCS-beschikking* was om uitvoering te geven aan de analyse van de High Level Group (1997) waarin werd geconstateerd dat er een geautomatiseerd controlesysteem nodig is om fraude tegen te gaan. De Europese Commissie (1998) kondigde op basis hiervan aan dat er een haalbaarheidstudie zou worden uitgevoerd. Uit deze studie (Alcatel, 1999) bleek dat een geautomatiseerd controlesysteem haalbaar was.

De Europese Commissie keurde de haalbaarheidstudie goed op 17 maart 2000 en gebruikte het als basis voor het Commissievoorstel in 2001 (Europese Commissie, 2001).

In het Commissievoorstel werd erop ingezet dat zowel de lidstaten als de Europese Commissie zich juridisch en budgettair zouden verbinden.

De Europese Commissie zou zorgdragen voor de coördinatie tussen de lidstaten en steun verlenen bij het gebruik van informatie bij de bestrijding van fraude en daarvoor € 35 miljoen vrij maken. De lidstaten zouden alle noodzakelijke middelen ter beschikking stellen voor de ontwikkeling en invoering van het systeem op nationaal niveau.

In de onderhandelingen in raads werkgroepen sprak Nederland de zorg uit dat het oogmerk van het EMCS, fraudebestrijding, te veel uit het oog werd verloren, en dat de voorwaarden onder het EMCS niet strenger mochten zijn dan onder het bestaande papieren systeem. Nederland maakte zich met name zorgen over onnodige lastenverzwaring voor het bedrijfsleven. Uit het onderhandelingsdossier komt naar voren dat Nederland op de meeste punten die het van belang achtte tegemoet is gekomen, of dat de discussie hierover is uitgesteld. In de aangenomen tekst van de beschikking wordt benadrukt dat het systeem van belang is voor de interne markt en dat de applicatie tegen zo laag mogelijke kosten moet worden aangeboden aan ondernemers.

Accijnsrichtlijn 2008

Het commissievoorstel houdende een *algemene regeling inzake accijns* voorziet in een nieuw accijnsregime en intrekking van Richtlijn 92/12/EEG als gevolg van de invoering van het ECMS (Europese Commissie, 2008a). Hiervoor moesten bepalingen betreffende het verkeer van goederen onder schorsing van accijns worden aangepast.

Uit het BNC-fiche (BuZa, 2008a) blijkt dat Nederland voorstander was van wijziging van de richtlijn op de volgende punten: invoering van het EMCS, een logischer structuur van de tekst, schrappen van verouderde bepalingen en vereenvoudiging van de accijnsprocedure. Over de wijziging van artikel 8 van de richtlijn was Nederland van mening dat zolang er geen vergaande harmonisatie van accijnstarieven plaatsvond, er geen versoepeling van vrijstelling van accijnzen voor reizigers kon worden doorgevoerd. Nederland heeft zijn standpunt over artikel 8 niet hoeven aanpassen. De meeste andere lidstaten hadden ook problemen met deze versoepeling.

Verordening administratieve samenwerking accijnzen

De verordening administratieve samenwerking accijnzen is in december 2004 van kracht geworden. Voor die tijd waren bepalingen over samenwerking op het gebied van accijnzen verspreid over twee richtlijnen: richtlijn 77/799 (wederzijdse bijstand directe en indirecte belastingen) en richtlijn 91/12 (algemene regeling accijnsproducten). Met het voorstel voor de nieuwe verordening op het gebied van accijnzen in december 2003 beoogde de Europese Commissie de twee richtlijnen op één plek samen te brengen (Europese Commissie, 2003a).

De Europese Commissie refereerde in de toelichting op de conceptverordening aan de bevindingen van de High Level Group (1997), onder andere dat op het vlak van accijns de coördinatie en communicatie tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en de Europese Commissie ontoereikend was. De Commissie hoopte dit met de nieuwe verordening te verbeteren en daarmee een basisvoorwaarde te creëren voor een – op dat moment nog te ontwerpen – geautomatiseerd systeem voor accijns-goederen (het huidige EMCS). Voor de tekst van de conceptverordening putte de Europese Commissie uit de in oktober 2003 aangenomen verordening voor samenwerking op het gebied van btw (verordening 1798/2003).

Nederland ondersteunde de voorgestelde verordening. Voor de onderhandelingen werden vier aandachtspunten genoemd (BuZa, 2004a). Nederland wilde de kennisgevingsprocedure in de Wet internationale bijstandsverlening handhaven, terwijl deze volgens de Europese Commissie niet langer van toepassing kon zijn op accijnzen als de nieuwe verordening in werking zou treden (Financiën, 2004). Uiteindelijk heeft Nederland op dit punt zijn standpunt aangepast. Nederland heeft met uitzondering van de kennisgevingsprocedure op dit onderwerp goede zaken gedaan in Brussel.

Richtlijn tabaksaccijnzen

In het Commissievoorstel op het gebied van *tabaksaccijnzen* gaf de Europese Commissie in 2008 aan de bestaande communautaire wetgeving te willen moderniseren, vereenvoudigen en transparanter te maken. Overwegingen daarvoor waren het beschermen van de gezondheid, de goede werking van de interne markt en het terugdringen van fraude en smokkel (Europese Commissie, 2008b).

Nederland steunde de herziening van de bepalingen van tabaksaccijns, en was het eens met de belangrijkste elementen uit het voorstel. Nederland was alleen kritisch op het punt van het verplicht aanleveren van informatie door de lidstaten aan de Commissie voor een vierjaarlijkse evaluatie (BuZa, 2008b).

In de onderhandelingen over de accijns op sigaretten was er een tweedeling tussen lidstaten die voorstander waren van hogere tarieven of zelfs nog verder wilden gaan dan de voorstellen van de Europese Commissie, en lidstaten die de voorstellen te ambitieus vonden. Over de hoogte van de tarieven voor shag vond eenzelfde discussie plaats, waarbij onenigheid bestond over het voorstel van de Europese Commissie voor een gemengde accijnsstructuur voor shag (een vast minimumtarief én een percentueel tarief).

Uiteindelijk zijn de meeste voorstellen van de Europese Commissie in de wetstekst opgenomen. Het voorstel om net als bij sigaretten ook bij shag een gemengde accijnsstructuur in te voeren heeft het niet gehaald. Daarnaast hebben de nieuwe lidstaten een langere uitzonderingsperiode voor de nieuwe accijnsafspraken voor sigaretten bedongen. De bepaling over het aanleveren van informatie aan de Europese Commissie voor

evaluaties is in de uiteindelijke wetstekst afgezwakt. De uitkomst is grotendeels in overeenstemming met de Nederlandse inzet.

Richtlijn alcoholaccijnzen

In september 2006 stelde de Europese Commissie een wijziging voor van Richtlijn 92/84/EEG betreffende de *onderlinge aanpassing van de accijnstarieven op alcohol en alcoholhoudende dranken* (Europese Commissie, 2006). In de Ecofinraad van april 2005 is de Europese Commissie gevraagd met een voorstel te komen «om de minimumaccijnzen aan te passen teneinde een vermindering van de reële waarde van de communautaire minimumtarieven te voorkomen, en daarbij te voorzien in overgangsperioden en afwijkingen voor lidstaten die problemen bij het verhogen van hun accijnzen zouden ondervinden; tevens dient de Commissie naar behoren rekening te houden met de algemene politieke gevoeligheid van deze specifieke kwestie». Nederland was gematigd positief over het voorstel. Het voldeed zelf al aan alle minimumtarieven en was voorstander van het dichter bij elkaar brengen van accijnstarieven voor alcohol. Nederland zou verder graag zien dat er een positief minimumtarief (nu 0) voor wijn kwam, zodat de prijzen van bier en wijn niet te ver uit elkaar zouden gaan liggen. Uit het onderhandelingsdossier komt naar voren dat een groep landen al meteen te kennen gaf grote bezwaren te hebben tegen het voorstel. In de Ecofinraad werden – na overleg tussen de Permanente Vertegenwoordigers van de lidstaten – twee compromissen ter tafel gebracht. De meeste landen steunden één of beide compromissen. Eén land kon met geen van beide compromissen akkoord gaan. De voorzitter concludeerde vervolgens dat unanimititeit niet haalbaar was, waarmee het Commissievoorstel van de baan was.

2.1.3 Informatievoorziening aan Tweede Kamer vaak laat en soms afwezig

Een belangrijk aspect voor de democratische controle is dat het parlement door de regering op tijd en inhoudelijk correct op de hoogte wordt gehouden van de belangrijkste ontwikkelingen tijdens onderhandelingen in Brussel. Daarvoor zijn enkele vaste momenten, zoals de aanbidding van een BNC-fiche aan de Tweede Kamer. Dit behoort tijdig te gebeuren, zodat bekend is wat de Europese Commissie heeft voorgesteld voordat daarover in de Raad van de EU wordt gesproken.

Ook de periodieke algemeen overleggen (AO's) waarin agenda's van raadsbijeenkomsten en de resultaten daarvan worden besproken, vormen vaste momenten voor informatievoorziening. Daarnaast kunnen afzonderlijke AO's over een EU-gerelateerd onderwerp een moment zijn waarop de regering de Kamer informeert over aanstaande onderhandelingen in Brussel.¹⁷ Onderstaande tabel laat zien hoe hieraan bij de vijf door ons onderzochte Commissievoorstellen invulling is gegeven.

¹⁷ In de afgelopen jaren is de Tweede Kamer zelf proactiever geworden in het vergaren van informatie over Europese wets- en beleidsvoorstellen. Daarnaast heeft het met de subsidiariteitstoets, het behandelvoorbehoud en de Europese gele kaartprocedure nieuwe instrumenten in handen gekregen (Tweede Kamer, 2011).

Tabel 5 Informatievoorziening aan Tweede Kamer tijdens onderhandelingen

	BNC-fiche naar Tweede Kamer			Informatie raadsbijeenkomsten		AO Tweede Kamer
	Tijdigheid	Volledigheid	Op tijd voor 1 ^o Raad	Tijdigheid	Volledigheid	
EMCS-beschikking	Geen fiche	Geen fiche	Geen fiche	Geen informatie aan Tweede Kamer	Geen informatie aan Tweede Kamer	Nee
Accijnsrichtlijn 2008	Ja	Ja	Ja	Ja	Grotendeels	Ja
Verordening administratieve samenwerking	Nee	Ja	Ja	Geen informatie aan Tweede Kamer	Geen informatie aan Tweede Kamer	Nee
Richtlijn accijns tabaksfabrikaten	Nee	Ja	Ja	Grotendeels	Gedeeltelijk	Ja
Richtlijn accijns alcohol	Nee	Ja	Nee	Ja	Ja	Nee

Het overzicht laat zien dat alleen het BNC-fiche voor de horizontale richtlijn accijns op tijd – dat wil zeggen, binnen de vastgestelde normperiode van zes weken – in het parlement was. De inhoudelijke informatievoorziening in de fiches was adequaat. De meeste fiches hadden de Tweede Kamer bereikt vóór de eerste bespreking van het onderwerp in de Raad plaatsvond. Voor de EMCS-beschikking is geen BNC-fiche opgesteld. Ook op andere momenten in het onderhandelingstraject is er geen informatie over dit onderwerp naar de Tweede Kamer gestuurd. Dit laatste is ook het geval voor informatie over de onderhandelingen over de verordening administratieve samenwerking.

Over twee van de vijf onderzochte onderwerpen heeft de Tweede Kamer dus geen informatie tijdens de onderhandelingen ontvangen. Dit betekent dat het parlement niet in staat was om, indien gewenst, bij te sturen. De tijdigheid en volledigheid van de informatie aan de Tweede Kamer over de raadsbijeenkomsten voor de andere onderwerpen was over het algemeen adequaat. In slechts een enkel geval – de richtlijn accijns tabaksfabrikaten – is een afzonderlijk AO gehouden.

2.1.4 Actieve lobby tabaksfabrikanten

Uit onze bestudering van de onderhandelingsdossiers is naar voren gekomen dat verschillende actoren invloed kunnen uitoefenen op de onderhandelingen. Een voorbeeld daarvan is de tabaksbranche tijdens de onderhandeling over de richtlijn tabaksaccijnzen. Tussen september 2008 en april 2009 pleitte een tabaksfabrikant er minimaal negen keer bij de Nederlandse onderhandelaars voor om een neutraal standpunt over minimumprijzen voor sigaretten in te nemen. Ook vond er in maart 2009 een gesprek plaats tussen de staatssecretaris van Financiën en vertegenwoordigers van deze fabrikant.

Nederland was aanvankelijk net als de Europese Commissie en de juridische dienst van de Raad van de EU tegen minimumprijzen voor sigaretten, omdat dit tegen de interne marktregels ingaat en resulteert in concurrentievervalsing doordat het duurdere sigaretten beschermt. In maart 2009 veranderde Nederland zijn standpunt van «sceptisch» naar «neutraal».

Uit ons onderzoek is verder gebleken dat de tabaksbranche toegang heeft tot informatie over de posities van de verschillende lidstaten en de vertrouwelijke uitkomsten van lopende onderhandelingen. De informatiepositie en beïnvloedingsmogelijkheden van (delen van) de tabaksbranche is daarmee beter dan die van het Nederlandse parlement, omdat die geen inzicht heeft in posities van andere landen.

2.2 Implementatie EU-beleid in Nederlandse wet- en regelgeving

2.2.1 Procedure

De bepalingen uit richtlijnen en verordeningen moeten door de lidstaten worden verwerkt in nationale wetgeving. Dit gebeurt in twee stappen:

- *omzetting (transpositie)*: dit betreft het «vertalen» van de inhoud van richtlijnen in nationale verbindende regelingen;
- *inkadering (operationalisatie)*: dit omvat verschillende activiteiten, zoals het intrekken of aanpassen van nationale regelingen, het creëren of aanwijzen van bevoegde instanties voor de concrete uitvoering en handhaving van de regelingen, het formaliseren van procedures, het vaststellen van sancties en het instellen van rechtsbescherming.

Bij richtlijnen zijn beide activiteiten van belang, bij verordeningen alleen de tweede.¹⁸

De verplichtingen die voortvloeien uit Europese regelgeving beperken zich niet tot de nationale wetgeving. De lidstaat is er ook voor verantwoordelijk dat de EU-regels daadwerkelijk en correct op zijn grondgebied worden uitgevoerd en gehandhaafd.

2.2.2 Implementatie in Nederlandse wet- en regelgeving grotendeels probleemloos

2.2.2.1 Tijdigheid en volledigheid

Eén van de belangrijkste eisen van de Europese Commissie aan lidstaten is dat nieuwe Europese wet- en regelgeving tijdig en volledig wordt geïmplementeerd in nationale wetten en regels.

Tabel 6 geeft een overzicht van de mate waarin bij de implementatie van de onderzochte Europese wetgevingsbesluiten door Nederland is voldaan aan de eisen van tijdigheid en volledigheid.

Tabel 6 Mate waarin Nederland voldoet aan tijdigheids- en volledigheidseisen implementatie

	Tijdigheid	Volledigheid	Inbreukprocedures Europese Commissie tegen Nederland
EMCS-beschikking	Ja	Grotendeels	Nee
Accijnsrichtlijn 2008	Ja	Ja	Nee
Tariefrijsrichtlijn tabak	Ja	Ja	Nee
Verordening administratieve samenwerking	Ja	Ja	Nee

¹⁸ Een richtlijn bevat voor de lidstaten een opdracht tot aanpassing van het nationale recht in de door de richtlijn aangegeven zin, waardoor de verschillende wetgevingen van de lidstaten onderling op elkaar worden afgestemd. De lidstaten zijn verplicht de door de richtlijn gewenste resultaten tijdig en inhoudelijk volledig in de nationale rechtsorde te verwezenlijken. Een verordening is verbindend in al haar onderdelen en rechtstreeks toepasselijk in elke lidstaat. Een verordening is als het ware een wet op Europees niveau: de bepalingen ervan vormen een rechtstreekse bron van rechten en verplichtingen voor allen die het betreft – particulieren of de lidstaten.

De tabel laat zien dat Nederland de Europese besluiten tijdig en grotendeels volledig heeft geïmplementeerd in Nederlandse wetten en regels. De Europese Commissie heeft geen inbreukprocedures tegen Nederland ingesteld.

EMCS-beschikking

De EMCS-beschikking verplicht de lidstaten tot invoering van het geautomatiseerde systeem EMCS voor het vervoer van accijnsgoederen onder schorsing. De implementatie (de instelling en de volledige werking van het EMCS) diende zes jaar na inwerkingtreding van de beschikking (1 juli 2003) op 1 juli 2009 te zijn voltooid. Deze datum is door het Accijnscomité uitgesteld vanwege discussies over systeemspecificaties en vanwege herziening van de Accijnsrichtlijn 92/12/EEG als wettelijke basis voor (de overbrengingsprocedure van) het EMCS.

Per 1 april 2010 waren alle lidstaten en de in die lidstaten gevestigde accijnsvergunninghouders verplicht om in het EMCS elektronische geleidedocumenten te kunnen ontvangen. Hieraan heeft Nederland voldaan. Per 1 januari 2011 is het volledige gebruik van het EMCS (ontvangen én verzenden) verplicht geworden en daarmee is het papieren administratief geleidedocument definitief vervangen door een elektronisch administratief document. In Nederland konden accijnsgoederen echter pas per 16 januari 2011 met EMCS worden verzonden. Voor de tussenliggende periode gold in Nederland een overgangsregeling, waarbij de noodprocedure zoals voorzien in de Accijnsrichtlijn is toegepast.¹⁹

Accijnsrichtlijn en tariefriichtlijn tabak

De Accijnsrichtlijn 2008 en tariefriichtlijn tabak 2010/12/EU zijn door Nederland tijdig in de nationale wet- en regelgeving geïmplementeerd. De Accijnsrichtlijn is bij de Wet op de accijns, het uitvoeringsbesluit accijns en de uitvoeringsregeling accijns geïmplementeerd en in werking getreden op 1 april 2010. De bepalingen over de procedure voor het overbrengen van accijnsgoederen onder schorsing in het EMCS zijn geïmplementeerd in het uitvoeringsbesluit accijns. De tariefriichtlijn is omgezet in de Wet Implementatie wijziging tabaksaccijns en deze wet is overeenkomstig de richtlijn in werking getreden met ingang van 1 januari 2011.

Verder heeft Nederland de wet op de accijns aangepast voor zover nodig ter implementatie van de tariefriichtlijn tabak. In verband met de richtlijnconformiteit sluiten de bepalingen van de wet zoveel mogelijk aan bij de tekst van de richtlijn.

Verordening administratieve samenwerking

De verordening administratieve samenwerking 2073/2004 trad op 1 juli 2005 in werking. De aanpassing van hiermee mogelijk strijdige nationale bepalingen is tijdig uitgevoerd bij de wet van 16 juni 2005 tot wijziging van de wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen.

2.2.2.2 Nederland voldoet aan uitvoerings- en handhavingsbepalingen

Per wetgevingsinstrument stelt de Europese Commissie eisen aan de wijze waarop de uitvoering in de lidstaat gestalte moet krijgen. In sommige gevallen kan het nodig zijn dat daartoe een uitvoerings- en handhavingstoets wordt uitgevoerd, mede om zicht te krijgen op de (daarmee verbonden) kosten. Verder kan het leiden tot een wijziging van verantwoordelijkheden. Uiteindelijk is de vraag van belang of Nederland

¹⁹ Artikel 3c van het uitvoeringsbesluit accijns bepaalt – in overeenstemming met artikel 26 van de Accijnsrichtlijn 2008 – welke procedure door de afzender in Nederland moet worden gevolgd wanneer het EMCS niet beschikbaar is in Nederland. Nederland maakte van 1 januari 2011 tot 16 januari 2011 gebruik van deze noodprocedure.

voldoet aan de eisen van de Europese Commissie. Tabel 7 geeft een overzicht.

Tabel 7 Mate waarin Nederland voldoet aan eisen uitvoering

	Mate waarin Nederland voldoet aan eisen Europese Commissie	Invulling verantwoordelijkheden	Extra kosten voor Nederland
EMCS-beschikking	Volledig	Onveranderd	Zie Accijnsrichtlijn
Accijnsrichtlijn 2008	Volledig	Onveranderd	Ja
Tariefriichtlijn tabak	Volledig	Onveranderd	Nee
Verordening administratieve samenwerking	Volledig	Douane Informatiecentrum aangewezen als verbindingsbureau	Verwaarloosbaar

Uitvoeringseisen Europese Commissie

De tabel laat zien dat Nederland aan de uitvoeringseisen van de Europese Commissie voldoet. Alleen in het geval van de EMCS-beschikking was dat tijdelijk niet het geval, omdat het Nederlandse EMCS pas 16 januari 2011 volledig operationeel werd.

Invulling verantwoordelijkheden

Aan de verantwoordelijkheidsstructuur voor de uitvoering en handhaving van de Nederlandse accijnswetgeving en de daarmee samenhangende douanewetgeving is door de invoering van het EMCS en de Accijnsrichtlijn 2008 geen verandering gekomen. Ook de tariefriichtlijn tabak leidt niet tot wijzigingen in de uitvoering en handhaving.

Als gevolg van de verordening administratieve samenwerking is het Douane Informatiecentrum (DIC) is aangewezen als de centrale instantie op het gebied van de internationale wederzijdse bijstand douane en accijnzen. Het DIC heeft de hoofdverantwoordelijkheid voor de uitwisseling van inlichtingen over het accijnsgoederenverkeer.

Kosten

Tabel 7 laat zien dat de invoering van de nieuwe regels in de meeste gevallen niet zal leiden tot (geschatte) hoge kosten voor Nederland. De invoering van de verordening administratieve samenwerking leidt tot verwaarloosbare uitvoeringskosten voor de Belastingdienst en administratieve lasten voor het bedrijfsleven.

Het gebruik van het EMCS leidt tot uitvoeringskosten voor de Belastingdienst. Het betreft de kosten voor de bouw en het onderhoud van het systeem (€ 6,3 miljoen in 2008; € 8 miljoen in 2009, € 4,3 miljoen in 2010 en € 2 miljoen in de jaren 2011 tot en met 2013). Voor deze meerjarige kosten zijn voorzieningen opgenomen in de begroting van de Belastingdienst.

2.2.2.3 Parlementaire behandeling vooral schriftelijk

Het wetsvoorstel voor de implementatie van het EMCS vond plaats binnen het kader van de parlementaire behandeling van de accijnsrichtlijn. Het wetsvoorstel is zonder beraadslaging en zonder stemming door de Tweede Kamer aangenomen. Datzelfde gold voor het wetsvoorstel voor de implementatie van de tariefrichtlijn tabak.

De Eerste Kamer heeft het voorstel voor de implementatie van de Accijnsrichtlijn na beraadslaging zonder stemming aangenomen. Er heeft wel een schriftelijke behandeling plaatsgevonden in de Eerste Kamer. In deze behandeling werden onder andere eventuele verliezen voor de Nederlandse schatkist door fraude en mogelijke kosten voor het bedrijfsleven door het EMCS aan de orde gesteld. De Eerste Kamer heeft het voorstel voor implementatie van de tariefrichtlijn tabak als hamerstuk afgedaan.

Het voorstel voor de verordening administratieve samenwerking is met algemene stemmen aangenomen door de Tweede Kamer. De Eerste Kamer heeft het voorstel als hamerstuk afgedaan.

2.2.2.4 Internationale vergelijking

Er is weinig landenvergelijkende informatie publiek beschikbaar over de implementatie van de accijnsrichtlijnen en -verordening in de andere lidstaten.

Over de implementatie van het EMCS is wel informatie beschikbaar. Nederland was niet het enige land waar op 1 januari 2011 nog problemen bestonden. Ook in België, Denemarken en Italië was het systeem niet volledig operationeel. Eind januari 2011 waren de problemen in deze landen opgelost.

3 UITVOERING VAN HET EU-BELEID

3.1 Inleiding

In dit hoofdstuk gaan we na hoe het in Nederlandse wet- en regelgeving geïmplementeerde Europese beleid wordt uitgevoerd. De volgende onderzoeksvraag staat centraal:

- Hoe wordt het beleid uitgevoerd in Nederland, wat zijn de kosten, en in hoeverre wordt de uitvoering beïnvloed door interactie tussen het nationale en EU-beleid?

Om de onderzoeksvraag te beantwoorden zijn we onder andere nagegaan wat de opzet van de in Nederland gekozen uitvoeringsstructuur is en of deze in de praktijk naar behoren werkt. Verder zijn we nagegaan of de door de EU verplichte maatregelen en prestaties worden geleverd, welke kosten aan de uitvoering van het beleid verbonden zijn, en hoe de samenwerking met buitenlandse partners verloopt.

3.2 Bevindingen

3.2.1 Nederland leeft EU-regels na en wisselt tijdig informatie uit met andere lidstaten

3.2.1.1 Nederland houdt zich aan Europese regels

Europese regelgeving verplicht Nederland bepaalde regels na te leven die zijn voorgeschreven in richtlijnen en verordeningen. De regels voor de structuur en minimumtarieven voor alcohol- en tabaksproducten zijn vastgelegd in aparte richtlijnen. Hiernaast moet Nederland de bepalingen uit de Accijnsrichtlijn (2008/118/EG) en de verordening administratieve samenwerking (2073/2004) naleven. Tot slot moet Nederland voldoen aan de bepalingen uit het verdrag «Napels II», betreffende internationale strafrechtelijke samenwerking. Uit ons onderzoek is gebleken dat Nederland deze regels naleeft.

Belangrijke verplichtingen uit de Accijnsrichtlijn zijn het heffen en innen van verschuldigde accijns en het afgeven van vergunningen voor een accijnsgoederenplaats. In Nederland is de Douane de bevoegde autoriteit om accijns te heffen en te innen. Zij geeft ook vergunningen af voor een accijnsgoederenplaats.

Naast deze verplichtingen zijn in de Accijnsrichtlijn ook de bepalingen uit de beschikking geautomatiseerde verwerking gegevensverkeer en controle accijnsgoederen verwerkt. Op grond hiervan moet Nederland een systeem instellen voor de automatische verwerking van gegevens over het verkeer van en de controle op accijnsgoederen (EMCS). Met de invoering van het EMCS en het beheer daarvan voldoet Nederland aan deze verplichting.

De verordening administratieve samenwerking stelt voorwaarden waaronder lidstaten onderling en met de Europese Commissie kunnen samenwerken en informatie over accijnsgoederen kunnen uitwisselen, om ervoor te zorgen dat de accijnswetgeving wordt nageleefd. De praktijk van ingediende verzoeken om wederzijdse bijstand van en aan Nederland laat zien dat Nederland zich aan deze voorwaarden houdt. Uit de verordening volgt verder de verplichting dat Nederland zo spoedig mogelijk, maar

uiterlijk binnen drie maanden, informatie moet verstrekken aan de bevoegde autoriteit van een lidstaat die om deze inlichtingen verzoekt. In Nederland is het Douane Informatiecentrum (DIC) aangewezen als het centrale verbindingsbureau voor het onderhouden van contacten met bevoegde autoriteiten in andere lidstaten.

3.2.1.2 Nederland overwegend tijdig met beantwoording bijstandsverzoeken

We hebben bij de Douane en de FIOD informatie opgevraagd over het aantal wederzijdse bijstandverzoeken en de tijdigheid van de beantwoording van die verzoeken van Nederland aan alle EU-lidstaten en andersom. Aangezien onze drie buurlanden België, Duitsland en het Verenigd Koninkrijk belangrijke partners zijn, lichten we die in deze paragraaf eruit.²⁰

Uit ons onderzoek naar de buurlanden is gebleken dat Nederland bij het verstrekken van inlichtingen beter voldoet aan de norm van drie maanden dan de buurlanden. Wanneer Nederland de verzoekende autoriteit is, wordt de termijn vaker overschreven dan wanneer zij verzoeken beantwoordt. Hieronder worden de exacte aantallen toegelicht.

Douane

Tabel 8 laat zien hoeveel verzoeken tot bijstand Nederland in de periode 2005–2011 heeft ontvangen van haar drie buurlanden. Tussen haakjes staat het aantal verzoeken dat Nederland tijdig heeft afgehandeld.

Tabel 8 Inkomende bijstandverzoeken van drie buurlanden aan de Douane

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Verzoeken van:							
België	13 (8)	16 (13)	110 (83)	216 (147)	119 (66)	114	57
Duitsland	71 (67)	103 (96)	149 (121)	316 (238)	113 (71)	67	187
Verenigd Koninkrijk	104 (95)	65 (56)	53 (47)	78 (62)	103 (100)	137	85

Uit tabel 8 kunnen we afleiden dat het aantal bijstandverzoeken vanuit België en Duitsland tussen 2005 en 2008 aanzienlijk is toegenomen. Vanaf 2008 namen deze aantallen weer flink af, tot bij Duitsland weer een toename zichtbaar is in 2011. De trend bij het Verenigd Koninkrijk is juist andersom. Tussen 2005 en 2007 nam het aantal verzoeken vanuit het Verenigd Koninkrijk aan Nederland af, waarna het vanaf 2008 weer toenam. 2011 laat juist weer een afname zien. In de periode 2005–2011 kreeg Nederland in totaal 645 verzoeken uit België, waarvan het er 385 tijdig afhandelde. Dat komt overeen met 69%. De beantwoording aan Duitsland was in 78% van de gevallen op tijd, namelijk 628 van de 1 006 verzoeken. Van de 625 verzoeken van het Verenigd Koninkrijk handelde Nederland er 461 op tijd af. Dat is gelijk aan 89%.

In tabel 9 staan de aantallen uitgaande verzoeken van Nederland aan de buurlanden in de jaren 2005–2011. Tussen haakjes staat het aantal keer dat Nederland binnen drie maanden de inlichtingen ontving waar het om had verzocht.

²⁰ In deze paragraaf lichten we de uitwisseling van informatie met België, Duitsland en het Verenigd Koninkrijk eruit, waardoor de verzoeken van en aan andere lidstaten onbenoemd blijven. De aantallen geven derhalve slechts een deel van de totale internationale activiteiten die de Douane en FIOD ondernemen.

Tabel 9 Uitgaande bijstandverzoeken aan drie buurlanden van de Douane

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Verzoeken aan:							
België	21 (5)	12 (6)	44 (30)	23 (11)	7 (1)	20	10
Duitsland	22 (17)	21 (17)	64 (48)	68 (46)	27 (14)	47	14
Verenigd Koninkrijk	33 (18)	7 (5)	18 (15)	25 (11)	37 (14)	39	17

De informatie in tabel 9 laat voor de verzoeken aan de buurlanden geen duidelijke trend zien. Nederland deed de meeste verzoeken aan België en Duitsland in 2007 en 2008. Dat aantal nam vervolgens weer af. Het aantal verzoeken aan het Verenigd Koninkrijk is in de periode 2005–2011 redelijk stabiel gebleven, met een uitschieter naar beneden in 2006. Van de 137 verzoeken die Nederland in de periode 2005–2011 aan België deed werden er 61 tijdig afgehandeld. Dat is 50%. Nederland deed in diezelfde periode 263 keer een verzoek om bijstand aan Duitsland. Daarvan werden 179 verzoeken tijdig afgehandeld, wat overeenkomt met 74%. Het Verenigd Koninkrijk handelde in de onderzoeksperiode 176 bijstandverzoeken van Nederland af. In 83 gevallen deed het Verenigd Koninkrijk dit binnen drie maanden, wat neerkomt op een tijdigheid van 54%.

Als we beide tabellen met elkaar vergelijken kunnen we concluderen dat zowel België, Duitsland als het Verenigd Koninkrijk in de periode 2005–2011 meer bijstand verzocht aan Nederland dan andersom. Nederland was, ondanks de grotere hoeveelheid verzoeken die het moest verwerken, wel vaker op tijd met het verstrekken van de gevraagde inlichtingen dan de drie buurlanden.

Er kan ook zonder een voorafgaand verzoek informatie worden verstrekt over accijnszaken. Dit zijn spontane meldingen. Nederland deed in de periode 2005–2011 in totaal 137 keer een melding aan België, zonder verzoek van de Belgische bevoegde autoriteit. Nederland ontving op haar beurt 408 spontane meldingen van de Belgische autoriteit. Nederland deed in diezelfde periode 159 meldingen aan Duitsland en ontving er 817. Tot slot verstrekte Nederland tussen 2005 en 2011 83 keer inlichtingen zonder verzoek aan de autoriteiten in het Verenigd Koninkrijk en ontving Nederland 316 keer een spontane melding.

FIOD

Op basis van het verdrag Napels II wisselt de FIOD, net als de Douane, informatie uit met de overige EU-lidstaten. Ook voor de FIOD zijn België, Duitsland en het Verenigd Koninkrijk belangrijke partners. De FIOD wisselt opsporingsinformatie uit, maar dat blijft veelal beperkt tot enkele verzoeken per jaar.

Het aantal verzoeken van buurlanden om opsporingsinformatie over accijnszaken is in tabel 10 weergegeven.

Tabel 10 Inkomende bijstandverzoeken bestemd voor de FIOD

	2005	2006	2007	2008	2009	2010 ¹
België	–	1	2	1	1	–
Duitsland	–	1	–	1	1	–
Verenigd Koninkrijk	2	–	1	3	4	2

¹ Gegevens tot 31 oktober 2010

In de periode 2005–2010 is meer dan de helft van de verzoeken aan de FIOD afkomstig uit het Verenigd Koninkrijk. Dit lijkt te verklaren door de hoge accijns in het Verenigd Koninkrijk, dat daardoor in veel gevallen als afzetmarkt wordt gebruikt. Het Verenigd Koninkrijk heeft dus een duidelijk belang bij het opsporen en bestrijden van accijnsfraude.

In tabel 11 staan de aantallen verzoeken van de FIOD betreffende accijnszaken aan de bevoegde autoriteiten in de drie buurlanden.

Tabel 11 Uitgaande bijstandverzoeken van de FIOD

	2005	2006	2007	2008	2009	2010 ¹
België	–	–	1	–	–	–
Duitsland	1	1	–	–	1	1
Verenigd Koninkrijk	–	–	2	–	2	2

¹ Gegevens tot 31 oktober 2010

De hoeveelheid bijstandsverzoeken die de FIOD aan haar de bevoegde autoriteiten in België, Duitsland en het Verenigd Koninkrijk heeft gericht is beperkt. Aangezien accijnsfraude over het algemeen een grensoverschrijdend karakter heeft lijkt het echter van groot belang om samen te werken. De drie buurlanden zijn daarin belangrijke partners voor Nederland.

In de periode 2005–2010 heeft de FIOD in totaal elf verzoeken om bijstand gedaan aan de buurlanden in verband met accijnszaken. Dit aantal laat zien dat de frequentie van officiële samenwerking op dat gebied nog kan worden verbeterd.

3.2.2 Douaneaanpak heeft risico's in praktijk

3.2.2.1 Opzet douaneaanpak

Generieke, risicogestuurde controles

De Douane controleert in- en uitgaande goederen aan de grens. Daarnaast voert zij in het kader van de accijnswetgeving ook in het binnenland controles uit bij accijnsvergunninghouders. De controles van de Douane zijn risicogestuurd. Dit betekent dat risicosignalen uit douanesystemen over mogelijke niet-naleving worden gebruikt om controles aan te sturen.

De Douane hanteert het uitgangspunt dat er bij buitengrenscontroles wordt gecontroleerd op de naleving van *alle* wetgeving met een douane-element. Daarbij wordt dus ook de accijnswetgeving gecontroleerd. Volgens de Douane is daarmee elke controle aan de grens ook meteen een accijnscontrole. In opzet is deze aanpak van de Douane efficiënt, omdat de Douane met een generieke controleaanpak in theorie minder controles hoeft uit te voeren dan met een specifieke controleaanpak, waarbij per controle één thema of wet wordt gecontroleerd.

Verticaal toezicht

Voor het controleren van binnenkomende en uitgaande goederen maakt de Douane gebruik van *verticaal toezicht* en «*horizontaal toezicht*». Verticaal toezicht is de «traditionele» vorm van controleren door het uitvoeren van bijvoorbeeld fysieke of administratieve controles. Volgens de Douane gaat verticaal toezicht uit van een belastingplichtige die zich niet of niet volledig aan de regels zal houden. In verticaal toezicht worden daarom maatregelen genomen om te bevorderen en waarborgen dat deze

zich wél aan de regels zal houden. De Douane wil verticaal toezicht alleen toepassen als «horizontaal toezicht» niet werkt (Belastingdienst, 2010a).

Horizontaal toezicht

Volgens de Douane zijn grote groepen burgers en bedrijven van nature bereid de regels na te leven. Naast verticaal toezicht maakt de Douane daarom ook gebruik van «horizontaal toezicht». «Horizontaal toezicht» gaat ervan uit dat een belastingplichtige zich wél aan de regels zal houden, door waarborgen die deze in zijn bedrijfsprocessen heeft ingebouwd.

In «horizontaal toezicht» werkt de Douane op grond van vertrouwen samen met bedrijven om de naleving van wet- en regelgeving te bevorderen. Dit houdt in dat die bedrijven actief worden betrokken bij hun eigen handhaving (zelfcontrole), waardoor de toezichtslast (controles) vanuit de Douane bij die ondernemers kan worden verminderd.

Volgens de Douane is er bij «horizontaal toezicht» sprake van een wijziging van de relatie met ondernemers: van gecontroleerde tot volwaardig partner. De Douane faciliteert haar «partners» onder andere door de goederenstroom zo min mogelijk te onderbreken, hun vooraf meer zekerheid te geven over voorgenomen controles en door hen voorrang te verlenen als er controles moeten worden uitgevoerd.

De Douane kan net als bij verticaal toezicht in «horizontaal toezicht» ook gebruikmaken van fysieke en administratieve controles, maar het inzetten van die instrumenten dient dan een ander doel. Bij verticaal toezicht toetst de Douane direct of een bedrijf de regels naleeft of niet. Bij «horizontaal toezicht» toetst de Douane met deze instrumenten de beheersmaatregelen van het bedrijf, met andere woorden: of het bedrijf nog aan de voorwaarden voor «horizontaal toezicht» voldoet.

Relatie verticaal toezicht en horizontaal toezicht

De precieze relatie tussen verticaal toezicht en «horizontaal toezicht» bij de Douane is niet helder. Aan de ene kant worden verticaal toezicht en «horizontaal toezicht» gepresenteerd als twee aparte, elkaar uitsluitende vormen van toezicht. In die visie past de Douane zoveel mogelijk «horizontaal toezicht» toe en wordt verticaal toezicht alleen gebruikt waar «horizontaal toezicht» niet werkt (Belastingdienst, 2010a).

Aan de andere kant beschrijft de Douane «horizontaal toezicht» als een onderdeel van verticaal toezicht. In die optiek is «horizontaal toezicht» één van de handhavingsinstrumenten die in meer of mindere mate kan worden ingezet.

Uitbreiding horizontaal toezicht

Volgens de Douane zijn de grenzen van «klassiek, repressief toezicht» bereikt en zijn ondernemers in een situatie van «horizontaal toezicht» eerder bereid om hun verplichtingen na te komen. De Douane stelt dat «de beweging van horizontalisering is ingezet om de handhaving effectiever en efficiënter te maken» (Belastingdienst, 2010a).

De Douane heeft als doel om «horizontaal toezicht» in de komende jaren verder uit te breiden. Bij bedrijven waar geen «horizontaal toezicht» kan worden toegepast (omdat deze daartoe niet in staat of bereid zijn) wordt verticaal toezicht toegepast (Belastingdienst, 2010a).

AEO en Horizontaal Toezicht

«Horizontaal toezicht» loopt parallel aan een Europese ontwikkeling waarbij gecertificeerde bedrijven van de EU douaneautoriteiten de status van «Authorized Economic Operator» (AEO) krijgen. Bedrijven met een AEO-status kunnen gebruikmaken van vereenvoudigde douaneprocedures aan de grens.

Uitgangspunt van de Douane bij «horizontaal toezicht» is dat bedrijven eerst een AEO-certificaat behalen. AEO-gecertificeerde bedrijven kunnen vervolgens een horizontaal toezichtsconvenant met de Douane of de hele Belastingdienst afsluiten. Bedrijven met alleen een accijnsvergunning in het binnenland hoeven niet eerst een AEO-status aan te vragen, omdat deze betrekking heeft op douaneformaliteiten aan de grens. Wel hanteert de Douane bij deze bedrijven de eisen van AEO-certificering als basis voor de aanvraag van «horizontaal toezicht».

Een horizontaal toezichtsconvenant heeft de vorm van een contract tussen bedrijf en Douane of tussen bedrijf en Belastingdienst. De Douane en het betreffende bedrijf spreken daarbij af op basis van transparantie, begrip en vertrouwen met elkaar om te gaan. Het bedrijf moet zorgdragen voor een goed systeem van interne beheersing, interne controle en externe controle en de Douane zegt toe de vorm en intensiteit van zijn toezicht hierop af te stemmen.²¹

3.2.2.2 Praktijk douaneaanpak

Reikwijdte controles niet verifieerbaar

De Douane heeft niet kunnen aantonen dat ze in de praktijk daadwerkelijk bij elke controle aan de grens, op alle wetten waarvoor zij in de handhaving verantwoordelijk is, controleert. Het is bovendien de vraag of een controle op al deze wetten praktisch mogelijk is, zeker als de aanleiding voor een controle een specifiek risico is, bijvoorbeeld bij accijns. De douaneambtenaar die de controle uitvoert zal primair oog hebben voor het onderzoeken van dat specifieke accijnsrisico. Dat hij daarbij andere zaken (bijvoorbeeld wapens en munitie) kan tegenkomen die worden meegenomen in de controle-uitkomsten, kan volgens de Algemene Rekenkamer eerder als «bijvangst» worden gezien dan als het resultaat van een overkoepelende controle.

In het geval van een niet-specifiek ingestoken controle is het aannemelijk dat de douaneambtenaar zijn controle «breder» benadert. Ook hier moet deze ambtenaar echter keuzes maken: welke aspecten onderzoekt hij in de tijd die voor de controle beschikbaar is? Daarbij zal hij mede afgaan op wat hij in de controle tegenkomt. Ook hier geldt dat een controle op alle wetten praktisch onmogelijk lijkt.

Gezien het bovenstaande kunnen wij de stelling van de Douane dat alle controles aan de grens ook accijnscontroles zijn, niet ondersteunen.

Verticaal toezicht: aantal controles afgenomen, ook bij accijns

Tabel 12 toont de ontwikkeling van het aantal «traditionele» douanecontroles tussen 2005 en 2011.²² Deze ontwikkeling is zowel procentueel als in absolute aantallen weergegeven.

²¹ Wij baseren deze bevindingen op een voorbeeld van een horizontaal toezichtconvenant uit 2009 tussen de Belastingdienst Rijnmond, de Douane en een ondernemer. Uit privacyoverwegingen publiceren we de naam van deze ondernemer niet.

²² Het aantal controles op reizigers laten we buiten beschouwing, omdat we ons in dit onderzoek richten op grootschalige fraude.

Tabel 12 Trends in douanecontroles (2005–2011)

	%	#
Toename		
Controles koeriers en post (fysiek)	100% ↑ ¹	129 793 ↑
Scancontroles (fysiek)	29% ↑	23 933 ↑
Afname		
Fysiek toezicht (fysiek)	66% ↓	22 903 ↓
Controles vracht (fysiek)	49% ↓	105 221 ↓
Administratieve controles	45% ↓	1 714 ↓
Ambulante controles (fysiek)	5% ↓	3 678 ↓

¹ Controles koeriers en post werden in 2005 nog onder «controles vracht» geadmistreerd. In 2005 waren er nog geen aparte cijfers voor controles koeriers en post waardoor de stijging 100% is. Dit verklaart ook de grote afname van «controles vracht».

Het aantal controles laat een toenemende trend zien (20 210): de totale toename (153 726 controles) is groter dan de totale afname (133 516 controles).

De High Level Group van directeuren-generaal van douaneautoriteiten in de EU, die in 1997 accijnsfraude onderzocht, onderstreepte indertijd het belang van fysieke controles bij accijns aan de *voorkant* van het proces (High Level Group, 1997). Ook de Douane erkent het belang van fysieke controles bij accijns, omdat accijns een belasting is die afhankelijk is van het type product (bijvoorbeeld wijn of bier) en de hoeveelheid daarvan. Tegelijkertijd hanteert zij echter het uitgangspunt dat de fysieke controles bij vergunninghouders ondersteunend zijn aan administratieve controles, die aan de *achterkant* van het proces worden uitgevoerd.

In tabel 12 zien we dat het totaal aantal uitgevoerde controles in de periode 2005–2011 is toegenomen. Deze ontwikkeling betreft alleen de fysieke controles. De administratieve controles zijn in de betreffende periode afgenomen. Gegeven het feit dat de Douane een generieke controleaanpak hanteert, is het aannemelijk dat ook de inzet op accijns, zowel bij fysieke als administratieve controles, eenzelfde trend laat zien als voor het totaal van de generieke controles.

In vergelijking met andere Europese lidstaten voert de Nederlandse Douane relatief weinig controles uit. Het aantal fysieke controles op goederen bij import bedroeg in Nederland in 2009 0,9% van het totale aantal invoeraangiften. Het Europese gemiddelde bedroeg in 2009 6,5%. Het aantal administratieve controles op invoeraangiften bedroeg in Nederland in 2009 2% van het totale aantal invoeraangiften, in vergelijking met een Europese gemiddelde van 14% (Kouwenberg, 2011).

Horizontaal toezicht: omvang en effecten onduidelijk

In verschillende documenten geeft de Douane aan dat zij gebruikmaakt van «horizontaal toezicht», maar de precieze omvang en effecten ervan zijn onduidelijk, omdat cijfers hierover ontbreken. Wel geeft de Douane aan dat in 2009 bijna 60% van de totale accijnsopbrengst onder «een vorm van horizontaal toezicht» viel.²³ Een nadere uitsplitsing van deze cijfers naar type accijns (minerale oliën, alcohol, tabak) en een nadere specificatie van de precieze toezichtsvorm heeft de Douane niet beschikbaar.

Cijfers over de *effecten* van «horizontaal toezicht» zijn er niet, noch van het toezicht op accijns, noch van het douanetoezicht als geheel. Hierdoor kan niet worden vastgesteld of de grenzen van klassiek toezicht inderdaad

²³ Het gaat om € 6,3 miljard op een totale accijnsopbrengst van € 10,7 miljard.

zijn bereikt en of ondernemers bij «horizontaal toezicht» eerder geneigd zijn hun verplichtingen na te komen.

De Douane benoemde in 2009 onvoldoende inzicht in «horizontaal toezicht» als een waarschijnlijk en ernstig risico, dat verslechtering van dienstverlening, toezicht en reputatie tot gevolg kan hebben. Om die reden kondigde zij aan om in 2010 een nulmeting uit te voeren naar het effect van «horizontaal toezicht». Dit is echter niet gebeurd.

Europese Rekenkamer: problemen bij vereenvoudigde douaneprocedures Nederland

In 2010 heeft de Europese Rekenkamer onderzoek gedaan naar het systeem van vereenvoudigde douaneprocedures bij invoer van goederen. Het systeem van AEO-vergunningen maakt hier deel van uit.

De Europese Rekenkamer publiceerde behalve algemene bevindingen ook bevindingen per lidstaat. Zij prees het Nederlandse concept van de vergunningverlening, maar «vond nauwelijks bewijs dat de Nederlandse douaneautoriteiten deze aanpak hadden gevolgd» (Europese Rekenkamer, 2010a).

Zo stelde de Europese Rekenkamer vast dat de Nederlandse Douane niet steekproefsgewijs controles uitvoert (op basis van een geautomatiseerde aselechte steekproef) voordat goederen worden vrijgegeven. Dit is volgens de Europese Rekenkamer wel nodig om voor handelaren een zekere mate van onzekerheid te behouden, om overtredingen van EU-wetgeving op te kunnen sporen en te lage betalingen van verschuldigde invoerrechten te voorkomen (Europese Rekenkamer, 2010a).

De Europese Rekenkamer stelde vast dat Nederland weliswaar beschikt over een gestructureerd systeem voor het achteraf beoordelen van gecertificeerde handelaren, maar dat de frequentie van de Nederlandse controles op de naleving van gecertificeerde bedrijven niet bevredigend is, noch de daarbij gehanteerde controle standaarden (Europese Rekenkamer, 2010a). In haar preliminaire bevindingen voor de verklaring bij de Europese rekeningen kwam de Europese Rekenkamer tot dezelfde conclusie. De Europese Rekenkamer stelde in dit document vast dat de Douane gecertificeerde handelaren niet minstens één keer in de drie jaar diepgaand controleert, terwijl dit wel nodig is om het risico op verjaring van niet geïnde invoerrechten te verminderen.

De bevindingen van de Europese Rekenkamer hebben ook betrekking op de Nederlandse bedrijven die van vereenvoudigde procedures gebruikmaken bij de import van accijnsgoederen. Ook hier zijn controles vóór vrijgave van goederen van belang om te voorkomen dat gecertificeerde bedrijven zekerheid hebben dat ze niet worden gecontroleerd en daarmee in de verleiding kunnen komen om overtredingen van accijnswetgeving te begaan (bijvoorbeeld smokkel of onvolledige aangifte). Controles achteraf zijn onder andere nodig om het risico van verjaring van niet geïnde accijns te voorkomen. De Douane geeft aan dat in tegenstelling tot invoerrechten de accijns niet na drie jaar, maar na vijf jaar verjaart.

Door de problemen die de Europese Rekenkamer vaststelt bij de manier waarop Nederland gecertificeerde handelaren controleert, is er een risico van een «stapeleffect», waarbij Nederland zowel invoerrechten als accijns misloopt. Omdat invoerrechten deel uitmaken van de eigen middelen van de EU, kan op die manier ook de EU inkomsten mislopen.

Onvoldoende scheiding relatiebeheer en controle

De Douane maakt bij bedrijven met een douane- of accijnsvergunning onderscheid tussen «groepsgewijze klanten» en «individuele klanten». De «groepsgewijze klanten» worden per groep beheerd door een relatiebeheerder. De «individuele klanten» hebben elk een eigen klantmanager bij de Douane.

Zowel relatiebeheerders als klantmanagers fungeren als aanspreekpunt. Het verschil tussen beiden is gelegen in de rol die ze vervullen in de controle. Relatiebeheerders zijn niet verantwoordelijk voor de controles op de bedrijven die ze beheren. Het afdekken van de risico's en aansturen van controles bij deze bedrijven wordt gedaan door een aparte afdeling binnen de Douane. Bij klantmanagers daarentegen is er in de behandeling van de individuele klanten geen functiescheiding tussen relatiebeheer en controle. De klantmanager beheert niet alleen de relatie met een bedrijf, maar zorgt er ook voor dat risico's bij het bedrijf worden afgedekt, door vast te stellen welk type en hoeveel controles bij het bedrijf moet worden uitgevoerd.

Wij signaleren in dit ontbreken van een functiescheiding een systeemrisico, omdat relatiebeheer en controle twee activiteiten zijn die op gespannen voet met elkaar kunnen staan. Het verenigen van deze twee functies kan afbreuk doen aan de kwantiteit en kwaliteit van controles en daarmee aan de mate van naleving bij individuele klanten. In het geval van accijns hoort bij dit systeemrisico ook een financieel risico, omdat de 208 individuele accijnsklanten voor een groot deel van de accijnsopbrengst van Nederland zorgen.²⁴

Bij de groepsgewijze klanten speelt dit risico niet, aangezien de Douane de verantwoordelijkheden voor relatiebeheer en controle daar wel heeft gescheiden.

3.2.3 Bestrijding accijnsfraude geen hoge prioriteit

3.2.3.1 Geen specifieke accijnsdoelstellingen

Het Ministerie van Financiën, de Douane en de FIOD hebben geen doelstellingen geformuleerd voor de bestrijding van accijnsfraude. Het effect dat Nederland met de genomen maatregelen op dit terrein wil bereiken is daardoor onduidelijk. De algemene doelstellingen die zijn geformuleerd liggen op een hoger abstractieniveau.

In de begrotingen van Financiën in de jaren 2005–2010 is een aantal algemene doelstellingen opgenomen voor Financiën, de Belastingdienst en de Douane, die indirect betrekking hebben op accijns en daarmee ook op de bestrijding van accijnsfraude. Financiën heeft als operationele doelstelling: het genereren van inkomsten en het evalueren van fiscale wet- en regelgeving (Financiën, 2009). In de periode 2005–2010 is er één evaluatie uitgevoerd op het terrein van alcoholaccijns; deze had betrekking op het verlaagde tarief voor bieraccijns voor kleine brouwerijen (Financiën, 2008). Op het terrein van tabaksaccijns zijn er in dezelfde periode geen evaluaties uitgevoerd.

Voor de Belastingdienst is in de begroting van 2010 de doelstelling opgenomen om door toezicht en opsporing belastingplichtigen te bevorderen hun wettelijke verplichtingen na te komen (Financiën, 2009). Dit omvat ook het afdragen van accijns. Een specifieke doelstelling voor de bestrijding van accijnsfraude ontbreekt echter.

²⁴ Het getal 208 baseren we op interne gegevens van de Douane over het aantal bedrijven dat individuele behandeling krijgt.

De Douane heeft, naast de fiscale doelstelling om accijnsplichtigen te stimuleren om accijns af te dragen, als niet-fiscale doelstelling om een bijdrage te leveren aan de bescherming van de samenleving tegen ongewenste goederen (Belastingdienst, 2011). In het kader van dit onderzoek zijn dat illegale tabaks- en alcoholproducten. Dit is echter geen specifieke doelstelling voor accijns of de bestrijding van accijnsfraude.

De doelstelling van de FIOD is het waarborgen van een integer beroeps- en bedrijfsleven en de bestrijding van de georganiseerde criminaliteit. Dit is een algemene doelstelling die ook betrekking heeft op de bestrijding van accijnsfraude. Voor de FIOD zijn geen specifieke doelstellingen op het terrein van accijnsfraudebestrijding geformuleerd.

Voorbeelden van maatregelen tegen accijnsfraude

Hoewel Financiën, de Douane en de FIOD geen specifieke doelstellingen hebben voor de bestrijding van accijnsfraude, liggen er wel enkele preventieve en repressieve maatregelen tegen accijnsfraude in hun algemene beleid en werkwijze besloten.

Zo heeft Financiën het beleid om elk legaal tabaksproduct dat in Nederland wordt geproduceerd te voorzien van een accijnszegel, wat de opsporing van illegale tabaksproducten makkelijker maakt.

De Douane ontvangt, doordat zij samenwerkt met tabaksfabrikanten, tips over verdachte ladingen.

Douane en FIOD hebben in het verleden een project opgezet tegen de verkoop van sigaretten via internet, waarbij de koper werd geïnformeerd over de verplichting tot het betalen van accijns.

Daarnaast zijn beide organisaties betrokken bij een project om de illegale handel in alcohol tegen te gaan.

3.2.3.2 Capaciteit bestrijding accijnsfraude afgenomen

De Douane en de FIOD zetten op verschillende manieren capaciteit in om fraude met accijnsgoederen te bestrijden. Aan de ene kant zijn er werkzaamheden waar accijns een rol in kan spelen, zoals generieke controles door de Douane. Aan de andere kant zijn er afdelingen binnen zowel de Douane als de FIOD die specifiek belast zijn met de bestrijding van accijnsfraude.

Generieke inzet Douane

De capaciteit die de Douane inzet bij generieke controles op accijnsgoederen, is onbekend. De Douane stelt dat een uitsplitsing van controleactiviteiten binnen een generieke controle een onvolledig beeld zou opleveren, omdat niet duidelijk is in hoeveel van de controles accijns aan de orde is en hoeveel tijd een douaneambtenaar aan accijns besteedt.

Specifieke inzet Douane

Binnen de Douane is er één afdeling, het Kennisteam Accijns, Smokkel en Fraude (KASF), die naast andere taken specifiek is belast met het thema accijnsfraude. Deze afdeling is verantwoordelijk voor het analyseren en afdekken van risico's op het terrein van accijns. Vóór de reorganisatie van de Douane in 2010 was dit thema ondergebracht bij de Risicokennisgroep Accijns.

Tussen 2009 en 2010 is de specifieke capaciteit van de Douane voor de bestrijding van accijnsfraude met 32% afgenomen. In 2009 had de Douane

nog twintig mensen beschikbaar, goed voor 6,3 fte. De afdeling KASF had in 2010 voor accijns de beschikking over acht medewerkers voor in totaal 4,3 fte.

Tijdens de reorganisatie, waarbij veel medewerkers besloten om niet mee te verhuizen naar het nieuwe hoofdkantoor van de Douane in Rotterdam, is veel kennis over accijns verloren gegaan. Door het gereduceerde aantal fte's kan de afdeling KASF bovendien minder werkzaamheden oppakken dan haar voorganger.

Inzet FIOD

Net als bij de Douane is er binnen de FIOD één organisatieonderdeel, de Coördinatiegroep Accijns, dat de specifieke taak heeft om accijnsfraude te bestrijden. Daarnaast wordt een deel van de opsporingscapaciteit van de FIOD benut voor zaken met accijnsfraude.

De Coördinatiegroep Accijns werd in 1998 opgericht door de Douane en de FIOD en bestond uit twaalf medewerkers. Doordat de Douane inmiddels geen deel meer uitmaakt van deze groep, wordt de capaciteit uitsluitend geleverd door de FIOD. De beschikbare capaciteit is onder andere daardoor gedaald van twaalf naar vier medewerkers.

Het aantal opsporingsuren dat de FIOD tussen 2007 en 2011 besteedde aan accijns is met 73% afgenomen. Daarentegen is het door de FIOD aantal afgeronde accijnszaken tussen 2006 en 2011 licht gestegen. Het aantal opsporingsuren en afgeronde accijnszaken is weergegeven in tabel 13.

Tabel 13 Aantal opsporingsuren en afgeronde zaken accijnsfraude

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Aantal uren	–	31 364	49 311	39 356	16 672	8 381
Afgeronde zaken	17	22	27	22	24	22

3.2.3.3 Nederlandse invulling EMCS beperkt geschikt voor fraudebestrijding

Uit de Accijnsrichtlijn volgt de verplichting voor lidstaten om een systeem in te stellen voor de automatische verwerking en controle van gegevens over accijnsgoederen onder schorsing van accijns (Europese Commissie, 2009). Dit is het Excise Movement and Control System (EMCS). Elke lidstaat heeft zijn eigen systeem gebouwd, dat aan Europese minimumvereisten moet voldoen.

Het Nederlandse EMCS bestaat uit drie lagen:

1. het communautaire domein: de EU-vereisten;
2. het nationale domein: de Nederlandse invulling van de rest van het systeem;
3. het externe domein: het deel van het systeem dat toegankelijk is voor bedrijven met een accijnsvergunning.

De Nederlandse invulling van het EMCS maakt risicoanalyse moeilijk, omdat het systeem is ingericht als «kelderproces» en «stand alone»-systeem. Dit houdt in dat het hele proces van verzenden en ontvangen van elektronische administratieve documenten (e-AD's) is geautomatiseerd en dat het systeem geen verbindingen heeft met andere douanesystemen. Daar komt bij dat alleen de centrale administratie van de Belastingdienst in Apeldoorn gemachtigd is om draaitabellen uit het systeem te genereren, waarmee risicoanalyses kunnen worden uitgevoerd. Andere afdelingen binnen de Douane moeten derhalve een verzoek om informatie

doen aan de centrale administratie, in plaats van deze zelf te kunnen genereren. Door deze invulling van het systeem worden de mogelijkheden van het EMCS niet ten volle benut.

Op het aan accijns gerelateerde terrein van btw-fraude had de Algemene Rekenkamer in 2009 vergelijkbare bevindingen. Ook op dat terrein is aangiftebehandeling volledig geautomatiseerd, maar zijn de mogelijkheden voor risicovinding in het systeem beperkt (Algemene Rekenkamer, 2009a).

3.2.4 Nauwelijks informatie controles

3.2.4.1 Geen specifieke aansturing Douane op accijnsfraudebestrijding

Het Ministerie van Financiën stuurt de Douane aan door middel van een jaarlijks stuurcontract. In het stuurcontract zijn afspraken vastgelegd tussen de directeur-generaal Belastingdienst en de algemeen directeur Douane, die zijn gebaseerd op begroting IXB van Financiën en het bedrijfsplan van de Belastingdienst. Het hoge abstractieniveau van begroting IXB werkt door in het stuurcontract, waardoor de cijfers daarin op een algemeen niveau worden weergegeven.

Het stuurcontract bevat onder andere algemene informatie over personeel, geld en activiteiten. Dit betekent dat er streefwaarden zijn geformuleerd per generieke controle, zoals het aantal fysieke en administratieve controles en het aantal scancontroles. Door deze vorm van aansturing worden er geen specifieke afspraken gemaakt over bijvoorbeeld accijns. Doordat Financiën en de Douane in het stuurcontract geen specifieke doelstellingen voor accijns opnemen verantwoordt de Douane zich ook niet afzonderlijk over haar controle-inspanning op het gebied van accijns.

Sinds de reorganisatie van de Douane in 2010 voert de Douane naar eigen zeggen de regie op het gebied van accijns en de bestrijding van accijns-fraude. De inhoud van het jaarlijkse stuurcontract waarmee Financiën de Douane aanstuurt wordt bovendien voor een groot deel opgesteld door input die de Douane aanlevert, zo laat de Douane ons weten. Omdat de streefwaarden in het stuurcontract voor een groot deel door de Douane zelf worden bepaald, ligt de regie bij de Douane.

Het Ministerie van Financiën weerspreekt deze visie van de Douane en stelt dat het departement zelf de regie in handen heeft, waarbij het stuurcontract voor een groot deel wordt opgesteld door het DG Belasting-zaken.

De algemene wijze van aansturen door Financiën houdt gelijke tred met de generieke controleaanpak van de Douane. De Douane stelt echter wel elk jaar een handhavingsplan op, waarin het stuurcontract wordt vertaald en uitgewerkt. In dit handhavingsplan staat, in vergelijking met het stuurcontract, specifiekere beschreven waar de Douane haar capaciteit op inzet. Deze gegevens bieden inzicht in de controle-inspanning die de Douane in opzet in het betreffende jaar wil leveren. Zo staat in het handhavingsplan 2010 dat de Douane toeziet op de fabricage, de verkoop, het vervoer en het voorhanden hebben van accijnsgoederen.

3.2.4.2 Informatie voor aansturing accijns ontbreekt

Doordat de Douane zich op een algemeen niveau verantwoordt, is de registratie van controles daar ook op ingericht. Dit betekent dat de Douane per type controle het aantal registreert. Deze manier van registratie geeft geen inzicht in het aantal controles dat is uitgevoerd waarbij een accijnsrisico de aanleiding is geweest. Daarnaast ontbreekt het inzicht bij hoeveel van de generieke controles daadwerkelijk is gecontroleerd op accijns en in hoeveel van de gevallen de accijnswetgeving is overtreden. Bovendien houdt de Douane niet bij hoeveel controles bedrijven met een accijnsvergunning krijgen.

Door haar wijze van registreren kan de Douane geen aansluiting maken tussen de controlethema's die zijn beschreven in haar handhavingsplan en het aantal daadwerkelijk uitgevoerde controles per thema. Er is dus geen inzicht in de inspanning die voor het thema accijns is geleverd, noch in het effect van die inspanning. Daarmee is onduidelijk of aan de verplichtingen uit het handhavingsplan is voldaan, ook op het punt van accijns. Hierdoor is onduidelijk welke kosten met controles op accijns zijn gemoeid en hoeveel onregelmatigheden er worden geconstateerd. Voor het management van de Douane ontbreekt het bijgevolg aan informatie die noodzakelijk is voor een adequate aansturing van het thema accijns in een lopend jaar en in toekomstige jaren.

In eerdere rapporten stelde de Algemene Rekenkamer ook al vast dat de Douane geen cijfers heeft over het aantal controles op specifieke terreinen waarop zij actief is. Ook concludeerde de Rekenkamer verscheidene malen dat de Douane geen inzicht heeft in haar eigen effectiviteit (Algemene Rekenkamer, 1999; 2006; 2010).

3.2.4.3 Beperkt aantal gegevens accijns, problemen met consistentie en betrouwbaarheid

Zoals aangegeven zijn er weinig specifieke accijnsgegevens beschikbaar in de interne en externe verantwoordingsinformatie van de FIOD en de Douane. De FIOD houdt echter wel bij hoeveel accijnszaken er worden opgepakt. De Douane werkt met interne voortgangsoverzichten waarin het aantal aangiften accijns en verbruiksbelasting staat vermeld, inclusief het aantal controles hierop. Ook in het beheersverslag van de Belastingdienst en de begrotingen van Financiën zijn een aantal accijnsindicatoren opgenomen, zoals het aantal genomen monsters van accijnsgoederen, het aantal fiscale controles op invoerrechten en accijnzen en het aantal bekeuringen naar aanleiding van een overtreding van de accijnswetgeving.

Op grond van het beperkte aantal accijnsgegevens in de verantwoordingsinformatie van de Douane en de FIOD is het evenwel niet mogelijk om een goed beeld te krijgen van accijnsfraudebestrijding. Indicatoren die direct of indirect met accijns te maken hebben, komen niet consequent elk jaar terug in de begroting van Financiën en het beheersverslag van de Belastingdienst.²⁵ Door het ontbreken van continuïteit in de indicatoren is het waarnemen van trends moeilijk. Bovendien worden de realisatiecijfers en streefwaarden van deze indicatoren in opeenvolgende jaren niet altijd consistent gebruikt. In dat geval wordt een cijfer dat is vastgesteld op een later moment aangepast.²⁶ Uitleg hierover ontbreekt veelal.

²⁵ Zo komen in de periode 2005–2010 maar twee van de tien indicatoren die met accijns te maken hebben in alle begrotingen van Financiën terug. De overige acht indicatoren komen in ofwel één begroting (zes indicatoren), twee begrotingen (één indicator), of drie begrotingen (één indicator) voor.

²⁶ In de begrotingen van Financiën in de periode 2005–2010 zijn we tien gevallen tegengekomen waarbij streefwaarden of realisatiecijfers van een bepaald jaar niet consistent terugkomen in volgende jaren.

Tijdens ons onderzoek kwam het voor dat de Douane gevraagde informatie niet kon aanleveren. Zo hebben wij over de periode 2005–2010 alle managementrapportages opgevraagd van de Douane. Deze vormen de basis van de informatie van de Douane in het beheersverslag. Over de jaren 2005–2009 waren de managementrapportages echter niet beschikbaar. Ook kon de Douane geen informatie aanleveren over het aantal onregelmatigheden dat betrekking had op accijns en over de hoogte van bekeuringen voor overtredingen van accijnswetgeving – ofschoon in het beheersverslag wel het aantal «bekeuringen accijnswetgeving» is opgenomen.

Tot slot kon de Douane de betrouwbaarheid van aangeleverde interne voortgangsoverzichten niet garanderen, terwijl deze informatie wel wordt gebruikt voor sturing en verantwoording door het management van de Douane.

Wij stelden in 2009 vast dat op het terrein van btw-fraude ook geen compleet overzicht beschikbaar was van het aantal onregelmatigheden en het financieel belang daarvan (Algemene Rekenkamer, 2009a). Daarnaast oordeelden wij al in 1999 en nogmaals in 2010 dat de informatie en cijfers van de Douane onvoldoende betrouwbaar zijn en dat dit doorwerkt in haar interne en externe verantwoordingsdocumenten (Algemene Rekenkamer, 1999; 2010).

Veelvoud aan systemen bij Douane

De Douane maakt van veel verschillende systemen gebruik. Zo heeft de Douane voor het beheer van bedrijfsgegevens drie verschillende systemen. Voor het plannen en vastleggen van de uitkomsten van controles gebruikt de Douane drie aparte systemen: twee voor administratieve controles en één fysieke controles. Voor het vastleggen van accijnsaangiftes heeft de Douane twee systemen. Voor het vastleggen van risico's wordt gebruikgemaakt van een aparte risicodatabase.

De gegevens uit de verschillende systemen worden in veel gevallen niet systematisch bij elkaar gebracht. Zo worden de gegevens over uitgevoerde administratieve en fysieke controles en de uitkomsten daarvan niet bij elkaar gebracht per accijnsvergunninghouder. Als een dergelijk overzicht gewenst is, moet de klantmanager deze handmatig opstellen met de informatie uit de verschillende systemen waarin de controleresultaten zijn opgeslagen.

De veelvoud van systemen en het ontbreken van systematische gegevenskoppeling brengt een aantal problemen en risico's met zich mee. In sommige gevallen moeten medewerkers dezelfde gegevens in meerdere systemen invoeren, wat leidt tot extra administratieve lasten. Zo wordt een sigarettenvangst door de Douane in minstens vier verschillende databases vastgelegd. Daarnaast bestaat het risico dat onvoldoende verbanden kunnen worden gelegd tussen informatie uit verschillende systemen. Tot slot bestaat er een risico dat samengestelde, geaggregeerde overzichten voor het management een onvolledig beeld geven en onjuiste gegevens bevatten.

4 REALISATIE VAN EU-BELEIDSDOELEN

4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk gaan we in op de realisatie van de doelen van het beleid ter bestrijding van accijnsfraude. De onderzoeksvraag luidt:

- Worden de doelen van het beleid in Nederland gerealiseerd?

We hebben bekeken in welke mate de doelstellingen en doelrealisatie op elkaar aansluiten. Daarbij hebben we vooral de nadruk gelegd op prestaties en effecten van bestrijding van accijnsfraude bij tabaksproducten, omdat over de bestrijding van accijnsfraude bij alcoholhoudende drank nauwelijks informatie beschikbaar is.

Verder gaan we in op de beoordeling van de doelrealisatie van het EMCS en de doelrealisatie bij het overige beleid ter bestrijding van accijnsfraude.

4.2 Bevindingen

4.2.1 Invoering EMCS lost fraudeprobleem niet op

In de «handleiding EMCS» uit maart 2010 schrijft de Douane het volgende: *«De EU wordt geconfronteerd met omvangrijke accijnsfraudes. Hierdoor lopen de nationale schatkisten miljarden euro's aan inkomsten mis. Uit fraudeanalyse is gebleken dat een geautomatiseerd systeem (EMCS) dit probleem kan oplossen.»*

In hoofdstuk 1 hebben we een aantal fraudemethodieken behandeld. In de onderstaande tabel laten we zien dat het EMCS in opzet alleen fraude bij goederen onder schorsing van accijns kan bestrijden.

Tabel 14 Afdekking accijnsfraude (in opzet) door EMCS

Fraudemethodiek	Dekt EMCS deze methodiek in opzet af?
Smokkel	Nee
Illegale productie binnen de EU	Nee
Fraude bij goederen onder schorsing	Ja
Fraude bij veraccijnsd vervoer	Nee

Het EMCS richt zich niet op smokkel, illegale productie binnen de EU en fraude bij veraccijnsd vervoer. Per definitie kan EMCS accijnsfraude in brede zin niet oplossen.

Doelrealisatie EMCS

Volgens de specifieke doelstellingen van de beschikking EMCS (1152/2003/EG) en de horizontale Accijnsrichtlijn (2008/118/EG) zou het EMCS moeten bijdragen aan de vereenvoudiging van het intracommunautaire verkeer van goederen onder schorsing van accijns. Dit zou moeten gebeuren door de elektronische doorgifte van het administratief geleide-document en door het bedrijfsleven eenvoudiger en papierloos te laten opereren.

De administratieve geleidedocumenten zijn inmiddels vervangen door elektronische administratieve documenten. Voor bedrijven bestaat nog de verplichting om een papieren uitdraai van het elektronische document of

de administratieve referentiecode mee te geven aan de vervoerder. Hierdoor wordt nog niet geheel papierloos gewerkt.

Een tweede doelstelling van het EMCS is verbetering van de controle. Het systeem zou dit mogelijk maken doordat het verkeer van accijnsgoederen er «real time» mee kan worden gevolgd en doordat toezicht er beter mee kan worden geïntegreerd, sneller kan worden uitgevoerd en op risico kan worden gebaseerd.

Met het EMCS is de uiterste termijn waarin de ontvanger van een lading accijnsgoederen een elektronische bevestiging moet sturen aan de verzender teruggebracht van één maand (binnen Nederland) respectievelijk drie maanden (binnen de EU) naar vijf werkdagen. Het «real time» volgen van accijnsgoederen onder schorsing is echter nog steeds niet mogelijk. De betrokken partijen kunnen slechts zien waar goederen zich volgens de elektronische aangifte bevinden: nog niet verzonden, onderweg of gearriveerd. Net als vroeger is de Douane daarbij afhankelijk van de eerlijkheid van het bedrijf dat de gegevens verstrekt. De ontvangende partij van een lading accijnsgoederen kan bijvoorbeeld nog steeds ten onrechte opgeven dat de goederen zijn ontvangen.

Tot slot biedt het Nederlandse EMCS nauwelijks mogelijkheden tot het opsporen en analyseren van risico's. Douanemedewerkers hebben te beperkt toegang tot het systeem om fraudeanalyses te kunnen maken en het systeem staat los van andere douanesystemen, zodat uitwisseling van gegevens met andere douanesystemen voor fraudeanalyse ook niet mogelijk is. Daarnaast is de controle die wordt uitgevoerd vóór verzending, door vergelijking van de gegevens van het elektronisch administratief document met gegevens in SEED (de Europese databank met accijnsvergunninghouders), weinig diepgaand. Daar komt bij dat alle 27 EU-lidstaten verantwoordelijk zijn voor de controle op vergunningaanvragen die in de eigen lidstaat worden gedaan. Als de controle in één of meer lidstaten onvoldoende is, kan SEED «vervuild» raken met malafide ondernemingen.

Het EMCS kan in opzet fraude met accijnsgoederen onder schorsing van accijns aanpakken. In de praktijk blijkt echter dat deze vorm van fraude nog mogelijk is, omdat het systeem niet waterdicht is.

4.2.2 Beoordeling doelrealisatie niet mogelijk

4.2.2.1 Formulering doelstellingen algemeen

In hoofdstuk 1 hebben we het Europese wetgevingskader voor accijns behandeld. In dit hoofdstuk richten we ons op de drie wetgevingsbesluiten die als (secundaire) doelstelling specifiek de bestrijding van accijnsfraude hebben. Tabel 15 geeft een overzicht van de doelen die daarin zijn opgenomen.

Tabel 15 Doelstellingen EU-wetgevingsbesluiten

Wetgeving	Primaire doelstelling	Secundaire doelstelling
Beschikking EMCS (1152/2003/EG)	<ul style="list-style-type: none"> – Elektronische doorgifte van administratief geleidedocument en verbetering van controle – Functioneren van interne markt verbeteren door intracommunautaire verkeer van goederen onder schorsing van accijns te vereenvoudigen en door lidstaten in staat te stellen in werkelijke tijd verkeer van accijns te volgen en, indien nodig, noodzakelijke controles te verrichten 	<ul style="list-style-type: none"> – Bestrijding fraude in intracommunautaire verkeer van accijnsplichtige alcohol- en tabaksproducten
Horizontale richtlijn accijns (2008/118/EG)	<ul style="list-style-type: none"> – Vaststelling van gemeenschappelijke regeling ter zake van bepaalde aspecten van accijns 	<ul style="list-style-type: none"> – Bedrijfsleven eenvoudiger en zonder papieren rompslomp laten opereren – Accijnsautoriteiten mogelijkheid geven hun toezicht sterker te integreren, sneller uit te voeren en op risico te baseren – Bestrijding van accijnsfraude, interne markt goed laten functioneren, lidstaten toelaten fiscale heffingen te innen, gelijke behandeling van ondernemers garanderen
Verordening administratieve samenwerking accijnzen (2073/2004)	<ul style="list-style-type: none"> – Vereenvoudiging en versterking van administratieve samenwerking tussen lidstaten 	

De beschikking EMCS en de verordening administratieve samenwerking accijnzen hebben specifiekere geformuleerde doelstellingen dan de horizontale Accijnsrichtlijn. Geen van de drie wetgevingsbesluiten bevat echter meetbare doelstellingen. Hierdoor kunnen we slechts in heel algemene zin iets zeggen over de mate waarin de doelen van de wetgevingsbesluiten worden bereikt.

Naast deze wetgevingsbesluiten zijn er overeenkomsten die de Europese Commissie en tien EU-lidstaten gesloten hebben met vier tabaksfabrikanten, die als doelstelling hebben om samen te werken in de strijd tegen productie, verkoop, distributie en opslag van illegale sigaretten, en in het bijzonder om een einde te maken aan de toegang van sigaretten van de betreffende fabrikanten tot de illegale markt. De overeenkomsten met de tabaksfabrikanten bevatten elk slechts een gedeeltelijk meetbare doelstelling. Dit maakt het ook hier moeilijk om te beoordelen in hoeverre de doelen van de overeenkomsten worden bereikt.

4.2.2.2 Inzicht in prestaties en effecten gebrekkig

Administratieve samenwerking

In hoofdstuk 3 hebben we een overzicht gegeven van de inkomende en uitgaande verzoeken om administratieve bijstand en van de tijdigheid van de reacties. De cijfers laten zien dat Nederland regelmatig douane-informatie uitwisselt met de bevoegde autoriteiten in andere EU-lidstaten. Daarnaast is er een informele groep van zeven lidstaten opgericht die op basis van de verordening samenwerkt in multilaterale controles. Sinds de oprichting van deze groep in 2009 zijn er vijf multilaterale controles verricht, waarvan vier met Nederlandse betrokkenheid.

De aantallen verzoeken om wederzijdse bijstand laten geen duidelijke trend zien. We kunnen hierdoor geen eenduidig effect van de verordening vaststellen. Wel zien we dat er in de EU wordt samengewerkt en dat Nederland daarin een actieve rol speelt. Als we kijken naar wederzijdse bijstand in brede zin (inclusief strafrechtelijke samenwerking op basis van het Napels II-verdrag), zien we dat er meer administratief dan strafrechtelijk wordt samengewerkt. In de periode 2005–2010 vormt het aantal

rechtshulpverzoeken maximaal 4% van het totale aantal bijstandverzoeken van en aan Nederland.

Generieke controles Douane

Zoals beschreven in hoofdstuk 3 voert de Douane geen specifieke accijnscontroles uit, maar controleert zij generiek. Dit betekent dat per inspectie niet alleen wordt gecontroleerd op bijvoorbeeld accijns, maar ook op andere zaken zoals verdovende middelen, namaakgoederen en wapens en munitie.

De wijze waarop de Douane haar werkzaamheden registreert levert geen inzicht in de controle-inspanning die voor het thema accijns is geleverd. Hierdoor is het niet mogelijk om het effect van controles op specifieke thema's te meten.

Opbrengsten overeenkomsten tabaksindustrie

Met het ondertekenen van de overeenkomsten met de Europese Commissie en tien EU-lidstaten hebben de vier betrokken tabaksfabrikanten zich ertoe verplicht de betrokken overheden jaarlijks een rapport aan te bieden waarin beschreven staat op welke wijze zij voldoen aan de afspraken over verkoop, distributie, opslag en vervoer van sigaretten. Hieronder valt ook de toezegging om de geldende wetgeving van de Europese Commissie en de betrokken EU-lidstaten te respecteren, waaronder betalingen van alle belastingen, inclusief accijns.

Aan de overeenkomsten is een betalingsverplichting voor de tabaksfabrikanten gekoppeld vanwege accijnsinkomsten die de lidstaten eerder zijn misgelopen doordat een deel van de productie van deze fabrikanten aan de accijnsheffing werd onttrokken. Sinds 2006 ontvangt Nederland bedragen die voortvloeien uit de overeenkomst met Philip Morris International. Vanaf 2009 zijn daar bedragen van Japan Tobacco International bijgekomen. Deze bedragen, die ten goede komen aan de algemene middelen van de Belastingdienst, zijn in tabel 16 weergegeven.

De overeenkomsten met British American Tobacco en Imperial Tobacco zijn in 2010 gesloten. De eerste betalingen vonden in 2011 plaats. In de periode 2006–2011 heeft Nederland in totaal € 25,9 miljoen ontvangen.

Tabel 16 Opbrengsten overeenkomsten tabaksfabrikanten (in euro's)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	Totaal
Philip Morris	13 566 457	2 150 517	2 655 358	1 939 990	1 155 507	1 470 540	22 938 369
Japan Tobacco				789 475	879 368	879 368	2 548 211
British American Tobacco						146 187	146 187
Imperial Tobacco Limited						310 399	310 399
Totaal	13 566 457	2 150 517	2 655 358	2 729 465	2 034 875	2 806 494	25 943 166

Bron: door het Ministerie van Financiën aangeleverde informatie over de ontvangen bedragen voortvloeiend uit de overeenkomsten met tabaksfabrikanten.

In januari 2012 heeft Nederland een vierde betaling van Japan Tobacco ontvangen à € 898 514.

Gezien de rapportageverplichting zou Financiën elk jaar een rapport moeten ontvangen waarin de tabaksfabrikanten verslag doen van de wijze waarop ze in het afgelopen jaar hebben voldaan aan de voorwaarden uit de overeenkomst. Deze rapportageverplichting en de bijbehorende rapportages zijn bij Financiën echter niet bekend. Wij hebben derhalve geen inzage gehad in deze rapportages en daardoor ontbreekt het inzicht of, en zo ja in welke mate, de tabaksfabrikanten in Nederland aan de voorwaarden voldoen.

4.2.2.3 Beperkt inzicht in zwarte markt

Hieronder geven we een beeld van de ontwikkelingen in accijnsfraude sinds 2005, in het bijzonder van de gedeerde inkomsten uit accijns op sigaretten. Voor accijnsfraude met alcoholhoudende dranken is geen informatie beschikbaar over de omvang van de zwarte markt. Wel is de Douane in 2011 begonnen met het in kaart brengen van de «tax gap» bij alcoholhoudende drank.

Geraamde en geïnde tabaksaccijns in Nederland

De Nederlandse staat int per jaar ongeveer € 2,5 miljard aan accijns op tabak. In tabel 17 geven we een overzicht van de geraamde en geïnde tabaksaccijnzen in de periode 2006–2011.

Tabel 17 Geraamde en geïnde tabaksaccijnzen in de periode 2006–2011 (in miljoenen euro's)

Tabaksaccijns	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Geraamd	2 126	2 062	2 238	2 513	2 340	2 530
Geïnd	2 175	2 203	2 278	2 372	2 407	2 525
Vershil	+49	141	+40	-141	+67	-5

Bron: Belastingdienst, 2007, 2008, 2009, 2010b, 2011

We zien dat de geïnde accijns per jaar licht toeneemt. In 2006 bedroeg de geïnde tabaksaccijns bijna € 2,2 miljard, in 2011 € 2,5 miljard. Het verschil tussen de geraamde en geïnde bedragen varieert behoorlijk per jaar.

Vershil verkoop en consumptie van sigaretten

Het aantal geconsumeerde sigaretten in Nederland is groter dan het aantal sigaretten waarover in Nederland accijns is betaald. Het verschil tussen deze twee getallen bestaat uit sigaretten die op legale wijze in het buitenland zijn verkregen of via illegale kanalen in Nederland in omloop zijn gebracht.

Volgens een studie uit 2005 die in opdracht van de Europese Commissie is uitgevoerd werd er in Nederland in de jaren 2002, 2003 en 2004 over 8% van de geconsumeerde sigaretten in Nederland geen accijns betaald (Europese Commissie, 2005). Deze resultaten komen in grote lijnen overeen met een meer recent onderzoek dat concludeert dat het aandeel van de sigaretten dat in Nederland wordt gerookt en afkomstig is uit het buitenland (taxfree en buitenlands accijnszegel) tussen 2006 en 2010 redelijk stabiel bleef op 9% (Trendbox, 2011).

Onderschepte tabaksproducten in Nederland

In de beheersverslagen van de Belastingdienst worden de aantallen in beslag genomen sigaretten genoemd. Als deze onderschepte sigaretten in omloop waren gebracht was de schatkist een miljoenenbedrag aan belastingen (accijns, btw en invoerrechten) misgelopen. In tabel 18 is weergegeven hoeveel sigaretten er in de periode 2005–2011 zijn onderschept en welk bedrag Nederland daarbij misgelopen zou zijn, indien deze sigaretten op de Nederlandse markt waren gebracht.

Tabel 18 In beslag genomen sigaretten in Nederland (2005–2011)¹ en de potentiële belastingderving in miljoenen euro's (2005–2011)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Sigaretten (x 1 000)	107 000	116 246	84 768	204 419	209 904	131 979	81 620
Potentiële belastingderving ²	16	18,2	12,7	32,8	36,3	22,2	15,8

¹ In een «standaard» container kunnen ongeveer tien miljoen sigaretten worden vervoerd.

² In 2005–2007 betreft het accijns, btw en invoerrechten. In 2008 en 2009 betreft het accijns en btw.

Bron: Belastingdienst, (2006: 2010a: 2011) en door FIOD aangeleverde informatie.

Bovenstaande tabel geeft inzicht in de daadwerkelijk onderschepte sigaretten, die slechts een deel van de zwarte markt vormen. De belastingderving van de totale zwarte markt is hoger. Het aantal onderschepte sigaretten laat in de periode 2005–2011 geen duidelijke trend zien. In 2005 waren de inbeslagnames het gevolg van 364 acties. Daarbij werd tevens 50 000 kg tabak onderschept (Belastingdienst, 2006). In 2006 werd, naast de onderschepte sigaretten, ook 11 000 kg tabak in beslag genomen. In totaal verrichtten Douane en FIOD in 2006 35 inbeslagnames en onderschepte het 2 000 koeriers- en postpakketten (Belastingdienst, 2007). Voor de periode 2007–2011 is het aantal inbeslagnames niet in de beheersverslagen opgenomen.

Schatting omvang zwarte markt sigaretten

In Nederland wordt door de overheid niet jaarlijks onderzoek gedaan naar misgelopen accijnsopbrengsten. Sinds 2003 doen de Douane en FIOD binnen het project «zwart roken» echter wel periodiek onderzoek naar de zwarte markt voor sigaretten en shag. Het eerste onderzoek uit 2003 bestond uit het analyseren van lege pakjes sigaretten, verzameld na evenementen en op andere strategische locaties, zoals scholen. Het onderzoek is herhaald in 2005 en 2008. Op basis van deze onderzoeken komen de Douane en FIOD tot onderstaande schattingen van de omvang van de zwarte markt in aantallen sigaretten en als percentage van de totale consumptie. Het fiscaal nadeel wordt eveneens weergegeven.

Tabel 19 Geschatte omvang zwarte markt Nederland in 2003, 2005 en 2008 en fiscaal nadeel

	2003	2005	2008
Totale consumptie sigaretten	€ 17 miljard	€ 13 miljard	€ 15 miljard
Omvang zwarte markt	€ 500 miljoen (3%)	€ 650 miljoen (5%)	€ 150 miljoen (1%)
Fiscaal nadeel in euro's	€ 55,5 miljoen	€ 87 miljoen	€ 22,5 miljoen

Het rapport gaat uit van een gemis van € 55,5 miljoen aan accijns en omzetbelasting in 2003, en ruim € 87 miljoen in 2005. Voor 2008 komen de berekeningen uit op een gemis van € 22,5 miljoen aan belastinginkomsten. In tegenstelling tot de potentiële belastingderving zoals weergegeven in tabel 18, worden in tabel 19 *schattingen* van de totale zwarte markt voor sigaretten gepresenteerd.

Een intern onderzoeksdocument van een tabaksfabrikant geeft aan dat het aandeel namaaksigaretten en anderszins illegale sigaretten op de Nederlandse markt in de periode 2006–2009 sterk is gedaald. Het suggereert eveneens dat de Nederlander, in vergelijking met het EU-gemiddelde, minder sigaretten consumeert die op *niet legale* wijze in het buitenland zijn verkregen of die nagemaakt zijn. Hiertegenover staat

dat de Nederlander meer sigaretten consumeert die op *legale* wijze voor consumptief gebruik in het buitenland zijn verkregen.

In het Douane/FIOD-onderzoek uit 2008 werd aanbevolen om het onderzoek «zwart roken» in 2010 of 2011 opnieuw uit te voeren. Dat heeft geleid tot een projectopdracht «zwart roken 2010–2012». Hierin staat de hypothese dat de zwarte markt van tabaksfabrikaten is gegroeid ten opzichte van 2008 als gevolg van accijnsverhogingen en de uitbreiding van de EU. De resultaten van dit onderzoek zijn nog niet bekend.

Verhouding namaak en echte sigaretten

Tabel 20 toont hoe de verhouding namaak- en echte sigaretten, binnen de in beslag genomen sigaretten, zich heeft ontwikkeld door de jaren heen.

Tabel 20 Verdeling naar namaak en echt van in beslag genomen sigaretten (in percentages van het totaal)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Namaak	38	69	87	50	51	14
Echt	28	20	4	2	2	26 ¹
Onbekend	34	11	9	1	2	-
Cheap whites	-	-	-	47	45	60
Totaal	100	100	100	100	100	100

¹ In beslaggenomen «cheap whites» zijn geregistreerd als sigaretten van een grote tabaksfabrikant, omdat laatstgenoemde aandeelhouder is van de producent van de desbetreffende «cheap whites».

Het aantal illegaal verhandelde echte sigaretten neemt af tot en met 2010, terwijl het aantal namaaksigaretten fluctueert. Van de onderschepte sigaretten van het meest gerookte merk in Nederland was volgens de FIOD in 2009 99,8% namaak. Deze bevindingen duiden erop dat de overeenkomsten met de tabaksfabrikanten effectief zijn. De Europese Commissie deelt de conclusie dat de overeenkomsten met de sigarettenfabrikanten er voor hebben gezorgd dat smokkel van echte sigaretten is teruggedrongen (Europese Commissie, 2010a). 2011 laat echter een ander beeld zien, omdat het aandeel van echte sigaretten in het totaal van in beslag genomen sigaretten is gestegen tot 26%. Dat is nagenoeg gelijk aan het percentage in 2006. Het aandeel namaaksigaretten is met 14% in 2011 op zijn laagste punt sinds 2006.

Tegelijkertijd constateert de FIOD dat bijna de helft (2009 en 2010) en meer (2011) van alle in beslag genomen sigaretten «cheap whites» zijn. Dit zijn sigaretten die geen thuismarkt en geen gedeponeerde merknaam in de EU hebben. Daaruit kunnen we concluderen dat de afname van de illegaal verhandelde namaak- en echte sigaretten is «opgevuld» door deze cheap whites.²⁷

4.2.2.4 Accijnsfraude met sigaretten in vergelijkend perspectief

Europese Unie

Volgens de Europese Commissie zijn de overeenkomsten met de tabaksfabrikanten effectief in het terugdringen van accijnsfraude met bekende merken. Op dit moment bestaat het grootste gedeelte van de illegale sigaretten in de EU, 65%, dan ook uit namaak. Deze komen veelal uit China maar ook uit landen aan de oostgrens van de EU, zoals Rusland en Oekraïne. Tegelijkertijd worden er steeds meer fabrieken voor namaaksigaretten binnen de grenzen van de EU gesignaleerd. In 2010 schatte de Europese Commissie het bedrag dat de EU als geheel aan inkomsten misloopt als gevolg van namaak en smokkel van sigaretten op € 10 miljard per jaar (Europese Commissie, 2010a).

²⁷ Het is aannemelijk dat een deel van de sigaretten die in 2006–2008 als namaak werd bestempeld ook bestond uit «cheap whites», die op dat moment nog niet als zodanig werden geregistreerd.

Op basis van gegevens die de lidstaten aan OLAF hebben geleverd is berekend dat er in 2008 in totaal 5,2 miljard illegale sigaretten zijn onderschept in de EU (Europese Commissie, 2010a). Kleinere onderschepte ladingen door bijvoorbeeld particulieren zijn niet in deze berekening meegenomen.

België, Duitsland en het Verenigd Koninkrijk

Tabel 21 laat zien hoeveel sigaretten tussen 2006–2009 zijn onderschept in Nederland en haar buurlanden.

Tabel 21 Aantal onderschepte sigaretten (in miljoenen stuks)

	2006	2007	2008	2009
België ¹	Onbekend	148	212	127
Duitsland	415	465	291	281
Nederland	116	85	204	210
Verenigd Koninkrijk	2 000	2 000	1 900	1 800

¹ De cijfers voor het aantal onderschepte sigaretten in België verschillen van bron tot bron. In maart 2010 wordt de minister gevraagd om het aantal inbeslagnames van sigaretten in de Belgische havens en hoeveel van het totaal in de havens wordt onderschept. Na berekeningen op basis van deze cijfers werden er in 2008 338 miljoen en in 2009 159 miljoen sigaretten in beslag genomen. In het jaarverslag van FOD Financiën worden andere cijfers genoemd. Volgens dit verslag werden in 2008 212 miljoen en in 2009 127 miljoen sigaretten onderschept.

Bronnen: Federale Overheidsdienst Financiën, 2010; Bundesministerium der Finanzen 2010; HMRC, 2009.

Het aantal onderschepte sigaretten in Nederland is ten opzichte van de andere landen de afgelopen jaren toegenomen.²⁸ In Duitsland is een afname te zien tussen 2007–2009 terwijl in Nederland het aantal onderscheppingen in die periode juist groeit. Hoewel het aantal onderscheppingen door het Verenigd Koninkrijk afneemt, is dit nog het grootste aandeel van de vier onderzochte landen.

België

België wordt gezien als doorvoerland van sigaretten op weg naar landen met een hogere accijns zoals het Verenigd Koninkrijk en Ierland. De afgelopen jaren onderschept de Belgische Douane minder sigaretten. De meeste sigaretten worden onderschept in de havens, maar ook dit aandeel loopt terug. In 2006 werd nog 80% van de onderschepte sigaretten in beslag genomen in de havens. In 2008 en 2009 is dit percentage teruggelopen naar respectievelijk 29% en 44% (Federale Overheidsdienst Financiën, 2009).

Duitsland

Sigarettenmokkel is in Duitsland een probleem geworden na de eenwording in 1990 en de openstelling van de Europese grenzen per 1 januari 1993. Daarnaast heeft de accijnsverhoging in het Verenigd Koninkrijk een duidelijke impact gehad op de smokkel in Duitsland. In een beleidsdocument uit 2005 wordt geconcludeerd dat Duitsland door de accijnsverhoging in het Verenigd Koninkrijk meer als doorvoerland dan als afzetland wordt gezien. Zeventig procent van de in 2002 onderschepte sigaretten was bedoeld voor de Britse markt (Zollkriminalamt, 2004).

²⁸ In 2010 daalde het aantal onderschepte sigaretten naar 132 miljoen stuks, zie tabel 18.

Verenigd Koninkrijk

Het Verenigd Koninkrijk heeft de hoogste accijnstarieven én de hoogste accijnsontduiking van de onderzochte landen. In 2002 werden er in het Verenigd Koninkrijk verdragen gesloten met de grote tabaksfabrikanten om gezamenlijk smokkel te bestrijden. In 2006 werden deze verdragen hernieuwd en werd ook de smokkel van shag erbij betrokken. In 2008 werd de strategie wederom vernieuwd toen het Grens Agentschap werd opgericht. Hiermee nam de capaciteit voor het uitvoeren van de grenscontroles toe en kon HM Revenue and Customs zich richten op de binnenlandse controles. Sinds 2002 is HMRC onder andere verantwoordelijk voor het aanleveren van bewijs bij illegale activiteiten.

Om accijnsfraude tegen te gaan bevatten de Britse sigarettenpakjes sinds 2007 een veiligheidsmerk. Dit is een zegel die gescand wordt door controleurs waardoor namaaksigaretten beter van originele sigaretten te onderscheiden zijn. In 2001 werd er al een zegel geïntroduceerd met de tekst «UK duty paid» om het onderscheid tussen echte en gesmokkelde producten voor de consument duidelijk te maken. In het Verenigd Koninkrijk worden, van de onderzochte buurlanden, de meeste sigaretten onderschept voordat ze het land worden ingevoerd. Het totale aantal onderschepte sigaretten ligt in de periode 2006–2009 jaarlijks tussen de 1,8 en 2 miljard (HMRC, 2009).

BIJLAGE 1 AFKORTINGEN EN BEGRIPPEN

Afkortingen

AEO	Authorized Economic Operator
BNC	Werkgroep beoordeling nieuwe Commissievoorstellen
Btw	Belasting toegevoegde waarde
CoCo	Coördinatie Commissie voor Europese Integratie- en Associatieproblemen
DG Taxud	Directoraat-generaal Taxation and Customs Union van de Europese Commissie
EMCS	Excise Movement and Control System; EU-breed systeem voor het volgen van (vooralsnog) goederen onder schorsing van accijns.
Ecofin	Raad van Economische en Financiële Zaken
ECU	European Currency Unit; rekeneenheid van verschillende Europese munten tot 1 januari 1999.
EU	Europese Unie
HMRC	Her Majesty's Revenue and Customs (Britse Douane)
FIOD	Fiscale Inlichtingen en Opsporingsdienst
OLAF	Office Européen de Lutte Antifraude (antifraude bureau Europese Commissie)
OM	Openbaar Ministerie
SEED	System for Exchange of Excise Data; Europees bestand van alle vergunninghouders die EMCS mogen gebruiken.

Kernbegrippen

Accijns

Vorm van belasting die wordt geheven op de verkoop van bepaalde goederen, zoals alcoholische dranken, tabak en brandstoffen. Een accijns wordt geheven over de hoeveelheid van het product, en niet over de waarde daarvan. Dit in tegenstelling tot bijvoorbeeld de btw.

Douane

De Douane is als onderdeel van de Belastingdienst een uitvoerende dienst van het Ministerie van Financiën.

Europese Commissie

Instelling van de EU met recht van initiatief. De Europese Commissie is het uitvoerend orgaan van de EU. Deze functie van de Commissie heeft betrekking op alle terreinen waarop de Europese Unie zeggenschap heeft. De Commissie is verantwoordelijk voor het beheer van de communautaire begroting. De voorzitter en de leden van de Commissie worden door de lidstaten benoemd na goedkeuring door het Europees Parlement.

EMCS

Excise Movement and Control System. Europees systeem dat informatie uitwisselt tussen ondernemers en douaneautoriteiten over het vervoer van accijnsgoederen onder schorsing van accijns.

FIOD

Uitvoerende dienst van het Ministerie van Financiën en onderdeel van de Belastingdienst.

Fraude

Bedrog bestaande uit vervalsing van administratie of ontduiking van voorschriften. Er is sprake van een opzettelijke handeling waarbij een misleidende voorstelling van zaken wordt gegeven. Daarbij bestaat het oogmerk om economisch voordeel te behalen en is er sprake van één of meer benadeelden.

Richtlijn

Een wetgevend instrument van de EU. Een richtlijn is verbindend ten aanzien van het te bereiken resultaat voor elke lidstaat waarvoor zij bestemd is, doch aan de nationale instanties wordt de bevoegdheid gelaten vorm en middelen te kiezen.

SEED

Systeem waarin de gegevens van de vergunninghouders van een accijnsgoederenplaats in de EU zijn opgenomen. Met dit systeem kan de Douane controleren of de geadresseerde in het bezit is van een vereiste vergunning en voor welke accijnsgoederen deze vergunning is afgegeven.

Verordening

Een wetgevend instrument van de EU. Een verordening heeft een algemene strekking. Zij is verbindend in al haar onderdelen en is rechtstreeks van toepassing in elke lidstaat. Dit betekent dat zij recht scheidt dat in alle EU-lidstaten dezelfde kracht heeft als het nationale recht, zonder dat nationale instanties daarvoor iets hoeven te doen.

BIJLAGE 2 METHODOLOGISCHE VERANTWOORDING EN GEHANTEERDE NORMEN

Methodologische verantwoording

Voor onze weergave van de totstandkoming van het EU-beleid hebben we onderhandelingsdossiers bij het verantwoordelijke ministerie en bij de Permanente Vertegenwoordiging te Brussel onderzocht. Verder zijn er gesprekken gevoerd met medewerkers die betrokken zijn geweest bij de onderhandelingen en is aanvullende literatuur geraadpleegd.

De onderhandelingsdossiers bevatten veel vertrouwelijke documenten, bijvoorbeeld over posities van landen of concurrentiegevoelige informatie over bedrijven. Aangezien dit rapport alleen betrekking heeft op de wijze waarop de onderhandelingen voor Nederland zijn verlopen wordt daarnaar niet expliciet verwezen. Ook bevatten de dossiers vaak verwijzingen naar personen die bij de onderhandelingen betrokken zijn geweest. Uit privacyoverwegingen worden die namen niet genoemd.

Ook voor onze weergave van de uitvoering van het beleid, en de mate waarin de doelen van het beleid worden gerealiseerd is gebruik gemaakt van niet-openbare documenten over fraude met tabak- en alcoholaccijns van het Ministerie van Financiën, de Douane en de FIOD. Hiernaar wordt in dit rapport niet expliciet verwezen.

Bij ons onderzoek naar de uitvoering van het beleid (hoofdstuk 3) is gekeken naar (1) beleid en organisatie, (2) maatregelen en prestaties, (3) kosten en capaciteit, en 4) samenwerking met buitenlandse partners. Daarvoor zijn de volgende activiteiten ondernomen:

1. Er zijn gesprekken gevoerd met het Ministerie van Financiën (DG Belastingdienst en DG Fiscale zaken) en met de Douane (afdeling Vaktechniek). Zowel Financiën als de Douane hebben de benodigde documentatie verstrekt en laatstgenoemde heeft tevens schriftelijke vragen beantwoord.
2. Er zijn gesprekken gevoerd met de Douane en de FIOD. Vanuit de Douane waren onder andere de afdeling Handhavingregie/Intelligence, een boete-fraudecoördinator en klantmanagement betrokken. De gesprekspartner vanuit de FIOD was de Coördinatiegroep Accijns. Daarnaast hebben we een apart gesprek gehad met de Administratieve Unit Accijns over het EMCS. Behalve verslagen van gesprekken hebben wij ook documentatie ontvangen over de besproken onderwerpen.
3. Er is gesproken met de afdeling Bedrijfsvoering van de Douane en met de FIOD. Deze gesprekken betroffen onze bevinding dat er weinig informatie beschikbaar was over gemaakte kosten en ingezette capaciteit voor accijnszaken.
4. Er zijn gesprekken gevoerd met het Douane Informatiecentrum (DIC), verbindingsautoriteit voor buitenlandse douaneautoriteiten. Behalve van de schriftelijke documentatie die we van het DIC hebben ontvangen, hebben we ook gebruikgemaakt van openbare bronnen op internet.

In hoofdstuk 4 gaan we in op de doelrealisatie bij de bestrijding van accijnsfraude. Het is lastig om de omvang van fraude vast te stellen of zelfs maar bij benadering in te schatten. Beoogde prestaties en effecten van bestrijding van accijnsfraude afzetten tegen gerealiseerde prestaties en effecten op dat terrein is dan ook moeilijk.

We hebben noodgedwongen de nadruk gelegd op prestaties en effecten van bestrijding van accijnsfraude bij tabaksproducten. Er is hierover meer informatie beschikbaar dan over de bestrijding van fraude met accijns op alcohol. Dit hangt onder meer samen met het financieel belang van bestrijding van illegale en namaak sigaretten, zeker ook voor tabaksfabrikanten.

Normen

Voor ons onderzoek naar de totstandkoming en implementatie van EU-beleid (hoofdstuk 2) hebben we gewerkt met de volgende normen:

- Vanuit het oogpunt van democratische controle dienen de Staten-Generaal door de regering juist, tijdig en volledig met kwalitatief goede gegevens te worden geïnformeerd over nieuwe EU-beleidsvoorstellen en de mogelijke kosten daarvan in termen van financiële en beleids- en administratieve consequenties.
- De regering dient de Staten-Generaal, op grond van overleg met uitvoerders en handhavers, vooraf te informeren over de consequenties van nieuwe EU-beleidsvoorstellen in termen van uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid.²⁹

Specifieke normen hierbij zijn onder andere:

- tijdigheid en volledigheid van het fiche voor de Tweede Kamer, inclusief aandacht voor uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid;
- tijdigheid en volledigheid informatievoorziening aan de Tweede Kamer over de stand van zaken bij de (voorbereiding van de) onderhandelingen in de Raad van de EU.
- Lidstaten dienen zorg te dragen voor een tijdige, volledige en juiste omzetting van richtlijnen in nationale wet- en regelgeving. De norm voor tijdigheid is gegeven in de richtlijn zelf: daarin wordt bepaald op welke datum de lidstaten de regelgeving moeten hebben omgezet. Voor een verordening geldt ook dat tijdig een uitvoerings- en handhavingsorganisatie is gerealiseerd. Voor alle EU-regelgeving geldt dat eventuele strijdige nationale regels zijn weggenomen.
- De regering dient de Staten-Generaal op grond van advies en overleg met uitvoerders en handhavers te informeren over de consequenties van nationale inkadering van bestaande EU-richtlijnen.

In ons onderzoek naar de uitvoering van het EU-beleid in Nederland (hoofdstuk 3) hebben we de volgende normen gehanteerd:

- De Nederlandse beleidsuitvoering dient te voldoen aan de van toepassing zijnde Europese wet- en regelgeving.
- In de wettelijke voorschriften dient geen sprake te zijn van overlap en/of hiaten als het gaat om de taken, verantwoordelijkheden en bevoegdheden van de binnen het beleidsveld opererende actoren.
- De bewindspersonen die verantwoordelijk zijn voor het beleidsterrein moeten duidelijke eisen stellen aan de rapportages van uitvoerende en controlerende instanties, zodat zij een beeld hebben van de mate waarin aan de wet- en regelgeving wordt voldaan.
- De beleidsinformatie moet voldoen aan inhoudelijke normen en normen voor vorm en presentatie. Inhoudelijke normen zijn: relevantie (volledig, actueel en tijdig), betrouwbaarheid en validiteit (ordelijk en controleerbaar) en conformiteit aan wettelijke regels en gezaghebbende richtlijnen voor de vorm van informatie. Normen voor vorm en presentatie zijn: begrijpelijkheid (toegankelijk en eenduidig), vergelijkbaarheid en conformiteit aan wettelijke regels en gezaghebbende richtlijnen voor de vorm van informatie.
- De ambities van het beleid, de tijd, de mensen en de middelen en het geld moeten met elkaar in balans zijn. De beleidsdoelen kunnen

²⁹ Deze norm geldt alleen voor fiches van 2007 of later. Wel kan meer in het algemeen voor die tijd worden verwacht dat het kabinet de Tweede Kamer informeert over eventuele consequenties van Europese beleidsvoorstellen voor Nederland.

worden gerealiseerd binnen de afgesproken tijd met de beschikbare mensen en middelen. We verwachten dat de overheid en daarmee verbonden organisaties bij de totstandkoming van beleid nagaan of het beleid uitvoerbaar (ook in tijd) en handhaafbaar is.

In ons onderzoek naar de doelrealisatie van het EU-beleid in Nederland (hoofdstuk 4) hebben we de volgende norm gebruikt:

- De beleidsdoelen moeten worden gerealiseerd. Bij het beoordelen van de doelrealisatie gaat het om de beoogde prestaties en effecten, die worden afgezet tegen de gerealiseerde prestaties en effecten. De beoogde prestaties en effecten zijn dus de normen waaraan moet worden getoetst.

BIJLAGE 3 BEVINDINGEN UIT EERDER ONDERZOEK ALGEMENE REKENKAMER

Europees beleid: informatievoorziening Tweede Kamer

Aandacht voor financiële gevolgen van Europees beleid (2009)

Dit terugblikonderzoek naar aanleiding van een eerder rapport uit 2004 stelt vast dat fiches voor het parlement over nieuwe EU-voorstellen nog altijd later dan de gestelde termijn van zes weken worden verzonden. Hierdoor is de Tweede Kamer vaak te laat betrokken bij het bepalen van de Nederlandse positie voor de onderhandelingen in Brussel. Daarnaast wordt de Tweede Kamer onvoldoende geïnformeerd over de mogelijke financiële consequenties van nieuw Europees beleid.

Fraudebestrijding en accijnsbeleid

Intracommunautaire btw-fraude (2009)

Dit onderzoek stelt vast dat de manier waarop Nederland intracommunautaire btw-fraude bestrijdt te wensen overlaat. Zo ontbreken doelstellingen en is de kwaliteit van managementinformatie over btw-fraudebestrijding onvolledig en gebrekkig. Daarnaast zijn de mogelijkheden voor detectie van btw-fraude in de systemen die de Belastingdienst gebruikt beperkt. Er is geen zicht op de omvang van het btw-fraudeprobleem in Nederland en op de effectiviteit van de maatregelen die daartegen worden genomen.

Accijnzen op minerale oliën: toezicht doorgelicht (2003, 2006)

In het rapport uit 2003 wordt geconcludeerd dat het systeem van accijnsheffing op minerale oliën beperkingen kent die de uitvoerbaarheid belemmeren. Dit zijn onder meer het gebrek aan harmonisatie van de EU-regelgeving en de tariefverschillen tussen de EU-lidstaten. De Algemene Rekenkamer stelde verder vast dat de informatievoorziening over de geplande en uitgevoerde accijnscontroles op minerale oliën gebrekkig is. In een terugblikonderzoek uit 2006 constateerde de Algemene Rekenkamer dat de Douane veel verbeteringen in gang had gezet. In de informatievoorziening werden echter geen structurele verbeteringen doorgevoerd.

Niet-fiscale douanetaken

Douane en Douanita, onderzoek naar niet-fiscale douanetaken (1999)

De Algemene Rekenkamer concludeert in dit onderzoek dat de manier waarop ministeries de Douane aansturen op niet-fiscale douanetaken gebrekkig is. Hieronder vallen onder andere controles op de in-, uit- en doorvoer van goederen zoals wapens, afvalstoffen, milieugevaarlijke stoffen, bedreigde uitheemse dier- en plantensoorten, medicijnen en cultuurgoederen. Kwantitatieve en kwalitatieve doelstellingen ontbreken veelal. Daarnaast is vastgesteld dat de informatie en cijfers van de Douane onvoldoende betrouwbaar zijn. Dit werkt door in de interne managementinformatie en externe verantwoordingsdocumenten van de Douane.

EU-tendrapport 2010 (2010)

Het EU-tendrapport 2010 laat zien dat er binnen de EU weinig inzicht bestaat over doelrealisatie van het Europese beleid ter bestrijding van namaakgoederen. In Nederland is het inzicht in effecten van dit EU-beleid eveneens beperkt. De Nederlandse Douane voert de relevante Europese regelgeving op professionele wijze uit, maar er is weinig zicht op doelrealisatie. Daar komt bij dat de cijfers van de Europese Commissie en

de Douane over namaakgoederen grote gebreken vertonen. De betrokken Nederlandse ministeries zouden in hun jaarverslagen en evaluaties meer inzicht moeten verstrekken in de mate waarin de doelen van het beleid tegen namaakgoederen worden bereikt.

LITERATUUR

Publicaties

Alcatel (1999). *Excise movement and control system feasibility study*. Final report, 19 november 1999. European Commission / DG Taxation and Customs Union: eigen beheer.

Algemene Rekenkamer (1999). *Douane en Douanita, onderzoek naar niet-fiscale douanetaken*. Tweede Kamer, vergaderjaar 1998–1999, 26 451, nr. 2. Den Haag, Sdu.

Algemene Rekenkamer (2003). *Accijnzen op minerale oliën: toezicht doorgelicht*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2003–2004, 29 365, nr. 2. Den Haag: Sdu.

Algemene Rekenkamer (2006). *Accijnzen op minerale oliën: toezicht doorgelicht*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2005–2006, 29 365, nr. 6. Den Haag, Sdu.

Algemene Rekenkamer (2009a). *Intracommunautaire btw-fraude*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2008–2009, 31 880, nr. 2. Den Haag, Sdu.

Algemene Rekenkamer (2009b). *Aandacht voor financiële gevolgen van Europees beleid*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2009–2010, 29 751, nr. 4. Den Haag: Sdu.

Algemene Rekenkamer (2010). *EU-tendrapport 2010*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2009–2010, 32 306, nr. 2. Den Haag: Sdu.

Belastingdienst (2006). *Beheersverslag 2005*. Den Haag: Belastingdienst.

Belastingdienst (2007). *Beheersverslag 2006*. Den Haag: Belastingdienst.

Belastingdienst (2008). *Beheersverslag 2007*. Den Haag: Belastingdienst.

Belastingdienst (2009). *Beheersverslag 2008*. Den Haag: Belastingdienst.

Belastingdienst (2010a). *Bedrijfsplan 2011: Het huis op orde (en daarna)*. Den Haag: Belastingdienst.

Belastingdienst (2010b). *Beheersverslag 2009*. Den Haag: Belastingdienst.

Belastingdienst (2011). *Beheersverslag 2010*. Den Haag: Belastingdienst.

Bundesministerium der Finanzen (2010). *Die Bundeszollverwaltung. Jahresstatistik 2009*. Berlijn: Bundesministerium der Finanzen.

BuZa (2004). *Nieuwe Commissievoorstellen en initiatieven van de lidstaten van de Europese Unie*. Brief van de staatssecretaris van Buitenlandse Zaken d.d. 3 maart 2004 aan de Tweede Kamer, met tien fiches, opgesteld door de Werkgroep Beoordeling Nieuwe Commissievoorstellen (BNC). Tweede Kamer, vergaderjaar 2003–2004, 22 112 nr. 308. Den Haag: Sdu.

BuZa (2006). *Nieuwe Commissievoorstellen en initiatieven van de lidstaten van de Europese Unie*. Brief van de minister van Buitenlandse Zaken d.d. 15 november 2006 aan de Tweede Kamer met zes fiches, opgesteld door de Werkgroep Beoordeling Nieuwe Commissievoorstellen (BNC). Tweede Kamer, vergaderjaar 2006–2007, 22 112, nr. 471. Den Haag: Sdu.

BuZa (2008a). *Nieuwe Commissievoorstellen en initiatieven van de lidstaten van de Europese Unie*. Brief van de staatssecretaris van Buitenlandse Zaken d.d. 27 maart 2008 ter aanbieding van drie fiches, opgesteld door de werkgroep Beoordeling Nieuwe Commissievoorstellen (BNC). Tweede Kamer, vergaderjaar 2007–2008, 22 112, nr. 627. Den Haag: Sdu.

BuZa (2008b). *Nieuwe Commissievoorstellen en initiatieven van de lidstaten van de Europese Unie*. Brief van de staatssecretaris van Buitenlandse Zaken d.d. 10 september 2008 aan de Tweede Kamer, met vier fiches, opgesteld door de Werkgroep Beoordeling Nieuwe Commissievoorstellen (BNC). Tweede Kamer, vergaderjaar 2007–2008, 22 112, nr. 696. Den Haag: Sdu.

Europees Hof van Justitie (2004). *Judgement of the Court of 29 april 2004 in Case C-338/01: Commission of the European Communities v Council of the European Union*. Luxemburg: Europees Hof van Justitie.

Europese Commissie (1985). *De voltooiing van de interne markt: witboek van de Commissie voor de Europese Raad*. COM (85) 310. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (1998). *Communication on efforts to tackle fraud in the field of excise duties*. SEC(1998) 732 final, 29 april 1998. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2001). *Voorstel voor een beschikking van het Europees Parlement en de Raad betreffende geautomatiseerde verwerking van gegevens inzake het verkeer van en de controle op accijnsgoederen*. COM (2001) 466 def. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2003a). *Voorstel voor een verordening van het Europees Parlement en de Raad betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de accijnzen*. COM (2003) 797. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2005). *Study on the collection and interpretation of data concerning the release for consumption of cigarettes and fine-cut tobacco for the rolling of cigarettes*, DG Taxud. 27 december 2005. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2006). *Voorstel voor een richtlijn van de Raad tot wijziging van Richtlijn 92/84/EEG betreffende de onderlinge aanpassing van de accijnstarieven op alcohol en alcoholhoudende dranken*. 8 september 2006. COM (2006) 486 def. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2007). *De EC en JT International (Japan Tobacco) ondertekenen akkoord voor 15 jaar ter bestrijding van smokkel en namaak van sigaretten*. Persbericht IP/07/1927, 14 december 2007. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2008a). *Voorstel voor een richtlijn van de Raad houdende een algemene regeling inzake accijns*. COM (2008) 78 def. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2008b). *Voorstel voor een Richtlijn van de Raad tot wijziging van Richtlijnen 92/79/EEG, 92/80/EEG en 95/59/EG wat betreft de structuur en de tarieven van de accijns op tabaksfabrikaten*. COM (2008) 459. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2010a). *Contraband and counterfeit cigarettes: frequently asked questions*. MEMO/10/448, 27 September 2010. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2010b). *EC en British American Tobacco tekenen een overeenkomst over de bestrijding van de illegale handel in tabak*. Persbericht, IP/10/951, 15 juli 2010. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2010c). *European Commission and Imperial Tobacco sign agreement to combat illicit trade in tobacco*. Persbericht, IP/10/1179, 27 september 2010. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2011a) *Overzichten accijnstarieven in de EU lidstaten*, DG Taxud. Brussel: Europese Commissie.

Europese Commissie (2011b). *EMCS (Excise Movement and Control System): Certain aspect of deployment of EMCS by Member States*. CED 698 rev8. 27 January 2011. Brussel: Europese Commissie.

Europese Rekenkamer (2010a). *Worden de vereenvoudigde douaneprocedures voor importen op doeltreffende wijze gecontroleerd?* Speciaal verslag nr. 1 2010. Luxemburg: Europese Rekenkamer.

Federale Overheidsdienst Financiën (2010). *Jaarverslag 2009. Tabellen en grafieken*. Brussel: Federale Overheidsdienst Financiën.

Financiën (2004). *Wijziging van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (implementatie richtlijn nr. 2003/93/EG en aanpassing in verband met verordening (EG) nr. 1798/2003); Brief van de staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer d.d. 14 juni 2004, met het advies van de Raad van State*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2003–2004, 29 615, nr. 4. Den Haag: Sdu.

Financiën (2006a). *Begroting IXB 2007*. Den Haag: Ministerie van Financiën.

Financiën (2006b). *Brief van de staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer d.d. 5 juli 2006, ter aanbieding van een onderzoek naar de effecten van accijnsaanpassingen op relevante markten en branches*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2005–2006, 30 306, nr. 75. Den Haag: Sdu.

Financiën (2007). *Begroting IXB 2008*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2007–2008 31 200, nrs. 1–2. Den Haag: Sdu.

Financiën (2008). *Begroting IXB 2009*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2008–2009, 31 700, nrs. 1–2. Den Haag: Sdu.

Financiën (2009). *Begroting IXB 2010*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2009–2010, 32 123, nrs. 1–2. Den Haag: Sdu.

High Level Group on Fraud in the tobacco and alcohol sectors (1997). *Report to Directors General for customs and indirect taxation*. Brussel: High Level Group.

HM Revenue and Customs (2009). Meeting our challenges. Departmental Autumn Performance Report 2009. Richmond: Crown. Londen: HMRC.

Joossens, et.al. (2010) *The impact of eliminating the global illicit cigarette trade on health and revenue*. *Addiction* 105: p.1640–1649.

Kouwenberg, M.W. (2011). *Horizontaal toezicht en trends in de EU*. Europese Fiscale Studies. Rotterdam: EUR.

Trendbox B.V. (2011), *Determine Market Share of International Tobacco Packages Cigarettes and RYO*, Learnings after eighteen waves, januari 2011. Amsterdam: Trendbox B.V.

Tweede Kamer der Staten Generaal (2011). *Bovenop Europa – Evaluatie van de versterkte EU-ondersteuning van de Tweede Kamer 2007–2011*. Bijlage bij Kamerstuk 32 726 nr. 1. Vergaderjaar 2010–2011.

Zollkriminalamt (2004). *Situationsdarstellung zum Zigarettenschmuggel*. Berlijn: Zollkriminalamt.

Wet- en regelgeving

Beschikking nr. 1152/2003/EG van het EP en de Raad van 16 juni 2003 betreffende geautomatiseerde verwerking van gegevens inzake het verkeer van en de controle op accijnsgoederen. Brussel: Publicatieblad L 162 van 1 juli 2003.

Accijns. Gebruikmaking van het Excise Movement and Control System (EMCS) tijdens de periode 1 januari 2011 t/m 15 januari 2011. Besluit van 6 december 2010, nr. DGB2010/6857M van de staatssecretaris van Financiën. Den Haag: Staatscourant 2010, 19812.

Richtlijn 2008/118/EG van de Raad van de Europese Unie van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van richtlijn 92/12/EEG. Brussel: Publicatieblad L 9 van 14 januari 2009.

Richtlijn 2010/12/EU van de Raad van 16 februari 2010 tot wijziging van Richtlijnen 92/79/EEG, 92/80/EEG en 95/59/EG wat betreft de structuur en de tarieven van de accijns op tabaksfabrikaten en Richtlijn 2008/118/EG. Brussel: Publicatieblad L 50 van 27 februari 2010.

Uitvoeringsbesluit accijns. Den Haag: Staatsblad 2009, 614 van 23 december 2009.

Uitvoeringsregeling accijns. Den Haag: Staatscourant 2009, 20624.

Verordening (EG) nr. 1798/2003 van de Raad van 7 oktober 2003 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde. Brussel: Publicatieblad L 264 van 15 oktober 2003.

Verordening (EG) Nr. 2073/2004 van de Raad van 16 november 2004 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de accijnzen. Brussel: Publicatieblad L 359 van 4 december 2004.

Wet van 16 juni 2005 tot wijziging van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen. Den Haag: Staatsblad 2005, 312 van 16 juni 2005.

Wet van 23 december 2009 tot wijziging van de Wet op de accijns in verband met Richtlijn nr. 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008. Den Haag: Staatsblad 2009, 608 van 23 december 2009.

Wet van 13 december 2010 tot wijziging van de Wet op de accijns in verband met de implementatie van de Richtlijn 2010/12/EU van de Raad van 16 februari 2010 tot wijziging van Richtlijnen 92/79/EEG, 92/80/EEG en 95/59/EG wat betreft de structuur en de tarieven van de accijns op tabaksfabrikaten en Richtlijn 2008/118/EG. Den Haag: Staatsblad 2010, 841 van 28 december 2010.