

Vergaderjaar 2003–2004

29 365

Accijnzen op minerale oliën: toezicht  
doorgelichtSamenwerkingsonderzoek met het Rekenhof  
van België

Nr. 2

RAPPORT

## Inhoud

	<b>Samenvatting</b>	<b>5</b>	3.4	Controle	23
			3.4.1	Wettelijke eisen en interne richtlijnen	23
<b>1</b>	<b>Inleiding</b>	<b>8</b>	3.4.2	Uitvoering controles	24
1.1	Achtergrond	8	3.4.3	Bijstelling aanpak	26
1.1.1	Aanleiding en doel	8	3.4.4	Vastlegging en informatievoorziening	27
1.1.2	Accijnzen op minerale oliën	8			
1.2	Douane en accijnzen	9	<b>4</b>	<b>Sectorgewijs toezicht</b>	<b>28</b>
1.2.1	Bedrijfsfilosofie en organisatie	9	4.1	Inleiding	28
1.2.2	Prestatiecontracten	10	4.2	Landelijk aangestuurde controles	28
1.2.3	Risicomanagement	10	4.2.1	Hoofdlijnen doelgroepaanpak	28
1.3	Eerder onderzoek Algemene Rekenkamer	12	4.2.2	Planning, uitvoering en evaluatie	29
1.4	Opzet huidige onderzoek	12	4.2.3	Vastlegging en informatievoorziening	30
1.4.1	Probleemstelling en onderzoeksvragen	12	4.3	Regionaal aangestuurde controles	31
1.4.2	Normenkader	12	4.3.1	Opzet	31
1.5	Opbouw rapport	13	4.3.2	Planning, uitvoering en evaluatie	32
			4.3.3	Vastlegging en informatievoorziening	34
			4.4	Bestuurlijke informatie	34
<b>2</b>	<b>Het systeem van accijnsheffing</b>	<b>14</b>	<b>5</b>	<b>Conclusies en aanbevelingen</b>	<b>35</b>
2.1	Inleiding	14	5.1	Inleiding	35
2.2	Communautaire regelgeving	14	5.2	Europese conclusies en aanbevelingen	35
2.3	Het systeem op hoofdlijnen	15	5.3	Overkoepelende conclusies en aanbevelingen	36
2.4	Omzetting in nationale wet- en regelgeving	15	5.4	Nationale conclusies en aanbevelingen	37
2.5	Uitvoerbaarheid van het systeem	18			
<b>3</b>	<b>Vergunningen</b>	<b>18</b>	<b>6</b>	<b>Reactie staatssecretaris en nawoord Algemene Rekenkamer</b>	<b>40</b>
3.1	Inleiding	18	6.1	Reactie staatssecretaris	40
3.2	Verlening	18	6.2	Nawoord Algemene Rekenkamer	42
3.2.1	Wettelijke eisen en interne richtlijnen	18			
3.2.2	Aanvraagbehandeling	20			
3.2.3	Vastlegging en informatievoorziening	21			
3.3	Onderhoud	22			
3.3.1	Wettelijke eisen en interne richtlijnen	22			
3.3.2	Uitvoering	22			
				<b>Bijlage 1</b>	<b>43</b>
				<b>Bijlage 2</b>	<b>46</b>
				<b>Bijlage 3</b>	<b>47</b>
				<b>Bijlage 4</b>	<b>48</b>



## SAMENVATTING

De Algemene Rekenkamer heeft in nauwe samenwerking met het Rekenhof van België in de periode april 2002-mei 2003 onderzoek gedaan naar de wijze waarop de Douane de heffing van de accijnzen op minerale oliën uitvoert. Doel van het gezamenlijke onderzoek was om tot een oordeel te komen over het functioneren van de Belastingdienst/Douane (in België: Administratie der Douane en Accijnzen) en daarmee bij te dragen aan versterking van de controleaanpak op dit gebied. Daarnaast werd beoogd bij te dragen tot (verdere) harmonisatie en modernisering van de communautaire accijnsregelgeving, met het oog op verbetering van de uitvoering op nationaal niveau. Met de accijns op minerale oliën, een nationale belasting, was 5223 miljoen euro (2001) respectievelijk 5761 miljoen euro (2002) als ontvangsten voor de schatkist gemoeid.

De centrale vraag in het onderzoek was of de Douane erin slaagt de wet- en regelgeving op het gebied van de accijnzen op minerale oliën adequaat uit te voeren en te handhaven. Die vraag hebben de Algemene Rekenkamer en het Rekenhof beantwoord door onderzoek uit te voeren naar het accijnssysteem voor minerale oliën, naar het beheer (verlenen, onderhouden en controleren) van accijnsvergunningen en naar de uitvoering van de controle door de Douane op de minerale oliesector als geheel (sectorgewijs toezicht).

De Algemene Rekenkamer en het Rekenhof zijn tot het oordeel gekomen dat het accijnssysteem als geheel, bedoeld als een administratief gesloten systeem, in de praktijk beperkingen kent die de uitvoerbaarheid en/of de controle belemmeren. Een – niet onaanzienlijk – gedeelte van de fraude wordt hierdoor in de hand gewerkt. De belangrijkste oorzaak daarvan is het gebrek aan harmonisatie van de communautaire accijnsregelgeving in het algemeen en van de tarieven tussen en binnen de lidstaten in het bijzonder. Daarnaast is het voor de Douane onmogelijk accijnsgoederen direct fysiek te controleren. De controle vindt achteraf plaats en is met name administratief van aard.

De Algemene Rekenkamer en het Rekenhof roepen de ministers dan ook op de Europese plannen tot verdere harmonisatie van de accijnstarieven en tot het implementeren van een Europees geautomatiseerd controlesysteem voor de accijnzen van ganser harte te steunen.

De Algemene Rekenkamer en het Rekenhof hebben daarnaast het volgende vastgesteld.

Het beheer van de accijnsvergunningen voor minerale oliën is volgens de Algemene Rekenkamer niet in alle opzichten ordelijk en controleerbaar. Dit is een situatie die zich evenzeer in België voordoet. Het verlenen en onderhouden van vergunningen – de hoeksteen van het accijnsgebouw – verloopt niet altijd op de voorgeschreven wijze, waarmee uniforme uitvoering niet gewaarborgd is.

Voorts is de vastlegging van de verrichte (controle)werkzaamheden onvoldoende. De informatievoorziening is daardoor niet gewaarborgd en terugkoppeling naar de risicoanalyse is niet goed mogelijk. Het risico-beheersingsconcept waarmee de Douane haar taken uitvoert, staat hiermee onder druk. De geautomatiseerde informatiesystemen – zowel Europees als nationaal – voldoen niet, daar zij onvolledig en/of niet-actueel zijn. Voorts ontbreekt het bij de Douane aan voldoende kennis voor het uitvoeren van (administratieve en/of fysieke) controles op het

gebied van de minerale oliën. Op al deze punten wordt aanbevolen tot verbeteringen te komen.

Tot slot hebben de Algemene Rekenkamer en het Rekenhof geconstateerd dat er geen operationele samenwerking bestaat tussen de Nederlandse en Belgische administratie op het gebied van de fysieke controles bij grensoverschrijdend (olie)vervoer. Op dit punt bevelen zij aan tot samenwerking te geraken.

De uitvoering van de accijnstaak op nationaal niveau geeft de Algemene Rekenkamer aanleiding op te merken dat de Douane veel van de voorschriften niet naleeft, deels ook omdat ze verouderd zijn en niet aansluiten bij de ontwikkelingen van de laatste jaren. De opzet sluit niet aan bij de praktijk, wat tot verschil in uitvoering op regionaal niveau leidt.

De doelgroepaanpak, waarbij de Douane controles verricht op basis van risicoanalyse, is volgens de Algemene Rekenkamer (nog) niet goed uitgewerkt. In de overgangsfase van individuele klantbehandeling naar doelgroepaanpak is onder meer niet duidelijk wat er in de overgangsfase precies aan controle moet gebeuren en op welk niveau deze controles moeten worden aangestuurd. Ook heeft de Douane geen goed beeld van de risico's die in die overgang worden gelopen. Positief is in dit verband wel dat de Douane inmiddels heeft bepaald welke klanten nog individuele behandeling zullen krijgen en welke onder de doelgroep zullen vallen.

De sectorgewijze aanpak is nog volop in ontwikkeling. In 2001–2002 heeft de Douane slechts weinig controles landelijk aangestuurd. De beoogde 50% werd bij lange na niet gehaald. Ook is bij die aanpak nog niet duidelijk in welke mate de (beschreven) risico's ermee moeten worden afgedekt. Tot nu toe wordt een groot deel ervan (nog) niet via landelijke controleopdrachten bestreken.

De op regionaal niveau aangestuurde controles zijn tot nu toe vooral fysieke controles gericht op «onbekende klanten» en aangestuurd binnen fysiek toezicht. De beoogde 30% aansturing door de regionale DIA's wordt nog niet gehaald. Wel is een trend waarneembaar van meer aandacht bij de DIA's voor accijnzen op minerale oliën.

De Algemene Rekenkamer heeft voorts vastgesteld dat de informatievoorziening over de geplande en uitgevoerde accijnscontroles op minerale oliën gebrekkig is. Zo is er geen onderverdeling in aansturingsniveau mogelijk en worden niet alle controles in het daarvoor bedoelde geautomatiseerde systeem opgenomen. De bestuurlijke informatie van de Douane is zodanig vormgegeven, dat geen «harde» cijfers beschikbaar zijn over de feitelijke aansturing, terwijl daarvoor wel streefcijfers zijn geformuleerd. De Algemene Rekenkamer acht het van groot belang dat het toezicht op de integrale uitvoering van de controleprogramma's en op de controleplanningen wordt verbeterd en daar structureel capaciteit voor wordt vrijgemaakt binnen de primaire processen. De doelgroepaanpak dient volgens haar beter te worden uitgewerkt, met name ook voor de overgangsfase van individuele behandeling naar doelgroepcontroles. Om de mate te kunnen bepalen waarin de streefcijfers over de aansturing van controles worden gehaald, is het aanbevelenswaardig de bestuurlijke informatie van de Douane daarvoor geschikt te maken.

## Reactie staatssecretaris van Financiën en nawoord Algemene Rekenkamer

De staatssecretaris van Financiën – die mede namens de minister op het rapport heeft gereageerd – onderschrijft het merendeel van de conclusies van het onderzoek en geeft aan dat hij de aanbevelingen van de Algemene Rekenkamer zal opvolgen. Tijdens het onderzoek en kort nadat het was afgerond, heeft de Douane verschillende interne richtlijnen opgesteld ter verbetering van het werkproces.

Het rapport geeft, aldus de staatssecretaris, een herkenbaar beeld van het douanetoezicht op de accijns van minerale oliën. Het spreekt hem aan dat het onderzoek zich over twee lidstaten uitstrekt. Daarmee is volgens de bewindsman duidelijk aangegeven dat een van de omgevingsfactoren op dit terrein de internationale dimensie is. Hij vindt het interessant te mogen constateren dat de Belgische Douane in een aantal situaties met soortgelijke problematiek wordt geconfronteerd als de Nederlandse.

De staatssecretaris laat weten de conclusies en aanbevelingen van de Algemene Rekenkamer zeer ter harte te nemen. Het onderzoek legt volgens hem de vinger op enkele zere plekken en heeft een katalyserende werking gehad. Diverse onvolkomenheden zijn inmiddels verbeterd.

Er is een werkgroep in het leven geroepen om concrete voorstellen te formuleren naar aanleiding van de aanbevelingen van de Algemene Rekenkamer. De werkgroep gaat voor eind 2003 rapporteren. De staatssecretaris stelt dat de verbeteringen in 2005 gerealiseerd zullen zijn en zullen worden opgenomen in het Handboek Klantbehandeling Douane.

Twee aanbevelingen neemt de staatssecretaris niet over. Een teruggaafstelsel voor laag te belasten gasolie wil hij niet, daar dat in strijd is met het kabinetsbeleid inzake de administratieve lastendruk voor het bedrijfsleven. Ook wil de staatssecretaris geen wijziging aanbrengen in het beleid op het gebied van de toegang van Douanemedewerkers tot informatie bij de «blauwe» kant van de Belastingdienst. Hoewel de Algemene Rekenkamer begrip heeft voor dit door het integriteitsbeleid van de Belastingdienst ingegeven standpunt, hoopt zij wel op een efficiënter gebruik van de bestaande mogelijkheden tot informatievergaring.

De Algemene Rekenkamer is verheugd over de vele reeds ondernomen dan wel voorgenomen acties en over het tempo waarmee de staatssecretaris een en ander aanpakt. Zij hoopt dat de voorgenomen verbeteringen zullen bijdragen aan de versterking van de risicogestuurde doelgroepaanpak van de Douane, en daarmee tot het dichten van de kloof tussen opzet en werking van de accijnsheffing op minerale oliën. De Algemene Rekenkamer zal de ontwikkelingen gericht op realisatie uiterlijk in 2005 met veel belangstelling volgen.

## 1 INLEIDING

### 1.1 Achtergrond

#### 1.1.1 Aanleiding en doel

De Algemene Rekenkamer heeft in de periode april 2002-mei 2003 onderzoek verricht naar de accijnzen op minerale oliën en het toezicht dat de Douane daarop uitoefent. Zij deed dit in samenwerking met het Rekenhof van België.<sup>1</sup> De afspraak om gezamenlijk onderzoek uit te voeren werd gemaakt in het jaarlijkse overleg van Presidenten van de rekenkamers van de Benelux.<sup>2</sup>

De Algemene Rekenkamer en het Rekenhof hebben het onderzoek vanuit dezelfde probleemstelling opgezet. Ook de onderzoeksvragen en de toegepaste normen (zie paragraaf 1.4) zijn gelijklopend. Daarnaast is het onderzoek deels gezamenlijk uitgevoerd. Over de beide onderzoeken wordt afzonderlijk gerapporteerd. Wel staan er in elk rapport – naast op nationaal niveau gelegen conclusies en aanbevelingen – gezamenlijke conclusies en aanbevelingen van de Algemene Rekenkamer en het Rekenhof.

Voor het gezamenlijke onderzoek heeft de Algemene Rekenkamer in een vroeg stadium afspraken gemaakt met de directeur-generaal Belastingdienst, met name over deelname van medewerkers van het Belgische Rekenhof aan de controles ter plaatse bij de Douane. Medewerkers van de Algemene Rekenkamer hebben op basis van gelijksoortige afspraken in de controles van het Rekenhof bij de Belgische Administratie der Douane en Accijnzen geparticipeerd.

Er is onderzoek verricht naar het functioneren van de Douane in de periode 2001–2002. Het onderzoek had een tweeledig doel. De Algemene Rekenkamer wilde op de eerste plaats tot een oordeel komen over het functioneren van de Douane op het gebied van de heffing van de olieaccijnzen en bijdragen aan de versterking van de controleaanpak op dat terrein. Op de tweede plaats wilde de Algemene Rekenkamer een bijdrage leveren aan de (verdere) harmonisatie en modernisering van de communautaire accijnsregelgeving, met het oog op de verbetering van de uitvoering op nationaal niveau.

De Algemene Rekenkamer zond haar conceptrapport op 3 oktober 2003 voor commentaar aan de minister en aan de staatssecretaris van Financiën. Laatstgenoemde antwoordde, mede namens de minister, bij brief van 30 oktober 2003.

#### 1.1.2 Accijnzen op minerale oliën

Accijns is een kostprijsverhogende rijksbelasting, die wordt geheven op alcoholische dranken, tabaksproducten en minerale oliën (indien gebruikt als motorbrandstof, bijvoorbeeld benzine of dieselolie, of als brandstof voor verwarming). Het gaat om producten die in Nederland worden verbruikt.

De accijnsheffing op minerale oliën zit ingewikkeld in elkaar. De petrochemische industrie vervaardigt verschillende soorten minerale olieproducten door raffinage van grondstoffen, zoals ruwe olie. De grondstoffen zijn vrij van accijns. Pas na raffinage vallen de producten (voor een deel) onder het accijnsregime.

Producenten en handelaren in de oliesector voldoen accijns aan de

---

<sup>1</sup> De samenvatting van het Verslag van het Rekenhof van België aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers is als bijlage 1 in dit rapport opgenomen.

<sup>2</sup> Het Rekenhof van Luxemburg heeft in een latere fase om capaciteitsredenen afgezien van deelname aan het onderzoek.

Douane voor de producten die ze in Nederland voor verbruik afzetten. Ze moeten de in een bepaald tijdvak verschuldigde accijns zelf aangeven bij de Douane. De Douane controleert de aangifte achteraf aan de hand van de administratie van de belastingplichtige, en stelt vast of het bedrijf de wettelijk verschuldigde accijns heeft voldaan. Verschillen leiden tot naheffing dan wel teruggaaf.

De accijnzen op minerale oliën beslaan in Nederland circa tweederde van de totale opbrengsten aan accijns. De ermee gemoeide bedragen zijn 5223 miljoen euro (2001) en 5761 miljoen euro (2002). De vergelijkbare bedragen voor België zijn 3516 miljoen euro en 3587 miljoen euro.

In Nederland is verder een groot economisch en financieel belang gemoeid met de productie en uitvoer van minerale olieproducten. Een aanzienlijk deel van de olieproducten die de Nederlandse raffinaderijen vervaardigen wordt doorgevoerd naar andere EU-lidstaten of geëxporteerd naar landen buiten de EU. Over deze producten behoeven bedrijven in Nederland geen accijns te voldoen.

## 1.2 Douane en accijnzen

### 1.2.1 Bedrijfsfilosofie en organisatie

De minister van Financiën heeft de uitvoering en handhaving van de accijnswetgeving opgedragen aan de Douane. De Douane streeft, als onderdeel van de Belastingdienst, naar het onderhouden en versterken van de bereidheid van belastingplichtigen om de wettelijke verplichtingen na te komen («compliance»). Daarnaast streeft de Douane naar het handhaven van de rechtszekerheid en de rechtsgelijkheid, waarbij de handhaving effectief moet zijn, maar de economie niet te veel mag belemmeren. Daarnaast is «eenheid van beleid en uitvoering» een belangrijk doel in de dagelijkse praktijk.

De Belastingdienst heeft geen afzonderlijke uitvoerende accijnseenheden. Wel zijn er specialistische eenheden, zoals het team Olie en Gas (OLGA-team) in Rotterdam voor de totale belastingheffing in de oliesector en het Centraal Punt Accijns (CPA), een onderdeel van de Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst-Economische Controle Dienst (FIOD-ECD). Dit onderdeel richt zich in toenemende mate op fraude met de accijnzen op minerale oliën. De Belastingdienst beschikt verder over een Kennisgroep Accijns. Dit onderdeel van het Centrum voor Proces- en Productontwikkeling (B/CPP) fungeert als ondersteunende eenheid voor de rechtstoepassing op accijnsgebied.

Tot en met 2002 waren de werkzaamheden van de Douane georganiseerd in zeven districten, aangestuurd door de Directie Douane, die onder het Directoraat-Generaal Belastingdienst van het Ministerie van Financiën ressorteerde. Per 1 januari 2003 is de Belastingdienst gereorganiseerd, waarbij de Directie Douane werd opgeheven en de werkzaamheden werden ondergebracht in vier Douaneregio's (Noord, West, Rotterdam en Zuid).

In de organisatie van de Douane staat nu een procesgerichte indeling centraal, ingericht volgens de lijnen van vier belangrijke werkprocessen: *klantbehandeling, aangiftebehandeling, fysiek toezicht en risicobeheersing*, elk met eigen procesbeheerders per regio. De eerste drie vormen de «primaire processen» van de Douane, waarbinnen de controles worden uitgevoerd.

De Douane dient de beschikbare capaciteit in te zetten voor een veelvoud aan taken, waarbij de niet-fiscale douanetaken alsmaar in aantal en belang toenemen. Veel capaciteit wordt thans ingezet voor terrorismebestrijding (controles in de havens) en opsporing van drugs (bolletjesslikkers). Door crises – zoals de afgelopen jaren MKZ, varkenspest en vogelpest – kunnen de beleidsprioriteiten van de ene op de andere dag verschuiven, met als gevolg dat minder capaciteit beschikbaar is voor andere al dan niet fiscale taken. Van de Douane wordt echter verwacht dat zij ook deze taken dan effectief uitvoert.

### *1.2.2 Prestatiecontracten*

De leiding van de Belastingdienst stuurt de werkzaamheden van de Douane aan de hand van jaarlijkse prestatiecontracten per regio.<sup>3</sup> Deze contracten bevatten zowel kwantitatieve als kwalitatieve prestatiedoelstellingen, die deels betrekking hebben op het toezicht op de accijnzen op minerale oliën. De (landelijke) beheersdoelstellingen voor accijnzen hebben betrekking op administratieve controles, controles van vervoersdocumenten, voorraadcontroles en ambulante controles.

De Douane maakt in de regionale prestatiecontracten en in de bestuurlijke informatie geen nader onderscheid tussen de verschillende soorten accijnsgoederen. Er wordt gestuurd op de totale accijnstaak, met in opzet ruimte voor regionale verfijning en differentiatie. De verantwoording vindt plaats aan de hand van periodieke managementrapportages.

### *1.2.3 Risicomanagement*

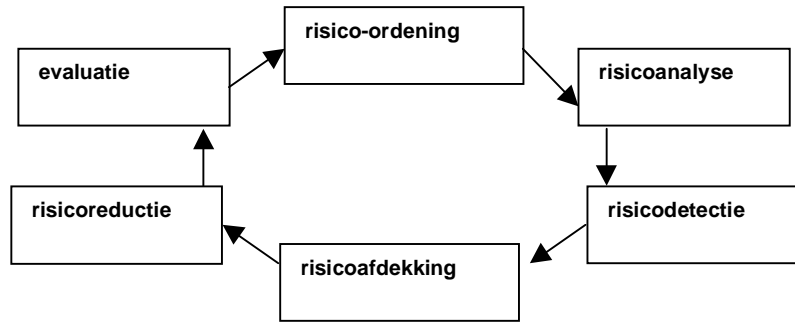
Het totale werkpakket van de Douane wordt in grote mate bepaald door het alsmaar groeiende grensoverschrijdende goederenverkeer. De omvang van dit verkeer is zodanig, dat het onmogelijk en weinig zinvol is de gehele goederenstroom (fysiek) te controleren. De vroeger geldende 100% controlefilosofie is Belastingdienstbreed reeds lang achterhaald. De Douane beoogt dan ook dat deel van de goederenstroom (vooraf) te selecteren, waar de grootste kans is op onregelmatigheden. De selectie van te controleren goederen, aangiften, regelingen en klanten gebeurt door middel van risicoanalyse, een controlemethodiek waarbij de Douane risico's inschat aan de hand van in de loop der tijd vergaarde en bewerkte informatie. De Douane ziet zichzelf dan ook als een «risicobeheersingsorganisatie». Zij heeft de risicobeheersing georganiseerd aan de hand van het «Rechtshandhavingsmodel Douane» (RMD). Uitgangspunt hierbij is dat de Douane een aantal met elkaar samenhangende activiteiten uitvoert om risico's te onderkennen, af te dekken en zoveel mogelijk te voorkomen. De risicobeheersing bestaat uit enkele opeenvolgende onderdelen, die met elkaar de zogenoemde leercirkel vormen.

---

<sup>3</sup> In de onderzoeksperiode was sprake van managementcontracten en districten, zodat in dit rapport meestal deze beide begrippen zullen worden gebruikt.



Schematisch ziet dat er als volgt uit:



Centraal in het risicomanagement staat de indeling van de klanten in klantgroepen en doelgroepen<sup>4</sup>, onderdeel van het zogeheten «klantconcept». Kern hiervan is dat elke klant die aandacht krijgt die hij met zijn handelen oproept en dat de Douane controleert op grond van vooraf uitgevoerde risicoanalyses.

De Douane onderscheidt in dit verband vier klantgroepen:

- I *Vergunninghouders*. Met deze klanten is een doorlopende klantregeling getroffen (vergunning). Hierbinnen worden de klassen 1 t/m 5 onderscheiden, al naar gelang de complexiteit van de vergunning en het fiscaal belang. Veel accijnsvergunningen minerale oliën vallen in klasse 3;
- II *Grote importeurs en exporteurs*.
- III *Kleine importeurs en exporteurs*.
- IV *Objecten en subjecten*. Dit zijn de zogeheten «overige klanten». Kenmerkend is dat het vaak onbekende klanten betreft, waar echter wel activiteiten worden verricht die de Douane als risicovol beschouwt.

Voor de accijnzen zijn met name de klantgroepen I en IV van belang. Daar vallen (bijna) alle accijnsvergunningen (zie H3) en «onbekende» accijnsklanten (zie H4) in.

Sinds enkele jaren (formeel sinds 2001) is bij de Douane de landelijke doelgroepaanpak in ontwikkeling, als onderdeel van het risicobeheersingsproces volgens het RMD. Daarmee geeft de Douane aan dat zij zich richt op de risicobeheersing binnen bepaalde branches, ingedeeld in 13 doelgroepen, waaronder een voor minerale oliën. De doelgroepen richten zich overigens op alle relevante douanerisico's in de desbetreffende sector. De doelgroep minerale oliën is dus niet alleen gericht op accijns, maar ook op bijvoorbeeld de Regulerende Energie Belasting (REB) en op milieurisico's. In grote lijnen gaat het erom dat kennis over de risico's en vaststelling van de bijbehorende, landelijk toe te passen, controleaanpak op één plek worden gebundeld. Voordelen zijn volgens de Douane dat tijd kan worden bespaard, controleacties meer effect krijgen en dat eenheid van beleid en uitvoering ontstaat.

Deze nieuwe aanpak heeft gevolgen voor de opzet van de klantbehandeling. De individuele klantbehandeling blijft alleen bestaan voor de belangrijkste klanten. Welke klanten dat zijn, wordt momenteel bepaald in het (intussen vergevorderde) Douanebrede project Klantweging (top 1000). Voor de niet (meer) individueel te behandelen klanten (het overgrote deel van de douaneklanten) bepaalt de Douane de controleaanpak geheel op doelgroepniveau.

<sup>4</sup> Vanaf 2003 worden de doelgroepen risicokennissgroepen genoemd. In het rapport wordt vooral de oude benaming gebruikt.

De verantwoordelijkheden en bevoegdheden met betrekking tot een klant berusten bij de regio binnen het gebied waar de klant is gevestigd. De verantwoordelijkheden en de bevoegdheden ten aanzien van in Nederland gevestigde raffinaderijen berusten, ongeacht hun vestigingsplaats, bij de Douaneregio Rotterdam.

### 1.3 Eerder onderzoek Algemene Rekenkamer

De Algemene Rekenkamer heeft de afgelopen jaren geregeld aandacht besteed aan (het functioneren van) de Douane. Het rapport Informatievoorziening bij uitvoering van EU-beleid van 13 november 1997 ging over de invoerrechten (Tweede Kamer, vergaderjaar 1997–1998, 25 735, nrs. 1–2). Voorts kwamen de niet-fiscale douanetaken aan bod in het rapport Douane en Douanita van 18 maart 1999 (Tweede Kamer, vergaderjaar 1998–1999, 26 451, nrs. 1–2). Bij brief van 8 mei 2001 bracht de Algemene Rekenkamer het rapport M en O-beleid Douane uit aan de minister van Financiën, met een afschrift aan de Tweede Kamer. De Douane kwam ook aan de orde in het rapport M en O-beleid Belastingdienst dat de Algemene Rekenkamer op 12 februari 2003 publiceerde (Tweede Kamer, vergaderjaar 2002–2003, 28 790, nrs. 1–2).

Was de informatievoorziening bij de Douane op het gebied van de invoerrechten in het algemeen op orde, het beleid om misbruik en oneigenlijk gebruik van fiscale wetgeving te voorkomen en te bestrijden was dat nog niet helemaal. Ondanks dat er stappen in de goede richting waren gezet, waren het rechtshandhavingsmodel, de processturing en het verfijnen van de selectieprofielen nog in ontwikkeling en moest het effect van deze maatregelen in de praktijk van de uitvoering nog worden afgewacht.

### 1.4 Opzet huidige onderzoek

#### 1.4.1 Probleemstelling en onderzoeksvragen

De Algemene Rekenkamer heeft het onderzoek uitgevoerd aan de hand van de volgende probleemstelling: *Slaagt de Douane erin de wet- en regelgeving op het gebied van de accijnzen op minerale oliën adequaat uit te voeren en te handhaven?* Om deze vraag te beantwoorden stonden drie onderzoeksvragen centraal:

- Beschikt de Douane over een in opzet sluitend systeem voor de rechtshandhaving op het gebied van de accijns op minerale oliën?
- Beschikt de Douane over een goede aanpak voor het beheer (verlenen, onderhouden en controleren) van de accijnsvergunningen voor minerale oliën?
- Beschikt de Douane over een goede aanpak van de sectorgewijze controle op de naleving van de accijnsregelgeving voor minerale oliën?

#### 1.4.2 Normenkader

De Algemene Rekenkamer heeft het accijnssysteem op grond van twee normen beoordeeld:

- de EU-regelgeving is adequaat vertaald in nationale wet- en regelgeving;
- het accijnssysteem kent geen – Europese of nationale – beperkingen van wettelijke aard, die de uitvoerbaarheid belemmeren en controle moeilijk of onmogelijk maken.

Het verlenen, onderhouden en controleren van vergunningen en de sectorgewijze controleaanpak van de Douane heeft de Algemene Rekenkamer beoordeeld aan de hand van vijf normen:

- er bestaat een beschreven, actuele opzet van de uit te voeren werkzaamheden, inclusief de sturing;
- de werkzaamheden moeten volgens de opzet worden uitgevoerd en daarop moet toezicht worden gehouden;
- er moet een schriftelijke vastlegging plaatsvinden van de uitgevoerde werkzaamheden;
- er moet terugkoppeling plaatsvinden van de uitgevoerde werkzaamheden en hun resultaten, waar nodig gevolgd door bijstelling;
- de informatievoorziening voor en over de te verrichten werkzaamheden moet op orde zijn.

#### 1.5 Opbouw rapport

Na dit inleidende hoofdstuk bevat het onderhavige rapport een hoofdstuk over het systeem van accijnsheffing, waarin de Europese en nationale wet- en regelgeving worden behandeld (hoofdstuk 2). Vervolgens komen het verlenen, onderhouden en controleren van accijnsvergunningen in het algemeen en voor minerale oliën in het bijzonder aan de orde. Hier gaat het om de hoeksteen van het accijnsgebouw (hoofdstuk 3). Vervolgens worden de bevindingen weergegeven op het terrein van het toezicht dat de Douane uitoefent op de accijnzen in de sector minerale oliën (hoofdstuk 4). De conclusies en aanbevelingen, die deels gezamenlijk door de Algemene Rekenkamer en het Rekenhof zijn geformuleerd en anderdeels alleen voor rekening komen van de Algemene Rekenkamer, komen daarna aan de orde (hoofdstuk 5). Het slothoofdstuk (6) bevat de reactie van de staatssecretaris en het nawoord van de Algemene Rekenkamer.

## 2 HET SYSTEEM VAN ACCIJSHEFFING

### 2.1 Inleiding

Op 1 januari 1993 ontstond de interne markt in de EU en werden de formaliteiten aan de binnengrenzen afgeschaft. Voor de accijnzen hield dit een gedeeltelijke harmonisatie in, op basis van communautaire richtlijnen, die de lidstaten in hun nationale wet- en regelgeving moesten uitwerken. Voor de invoerrechten ontstond tegelijkertijd een volledig geharmoniseerd systeem op grond van het Communautair Douanewetboek (Vo. nr. 2913/92).

### 2.2 Communautaire regelgeving

De Europese accijnsregelgeving bestaat uit een horizontale richtlijn, structuur- en tariefriichtlijnen en verordeningen. De horizontale richtlijn (92/12/EG) regelt op hoofdlijnen het (controle)systeem voor accijnzen. In de structuurriichtlijnen is bepaald welke goederen als accijnsgoederen dienen te worden aangemerkt en welke vrijstellingen gelden. Doel van de structuurriichtlijnen is een uniforme toepassing van de communautaire regelgeving door de lidstaten.

Voor minerale oliën is structuurriichtlijn 92/81/EEG van kracht. In de tariefriichtlijnen zijn de minimumtarieven vastgelegd voor de als accijnsgoederen aangemerkte producten. Voor minerale oliën is dat in tariefriichtlijn 92/82/EEG gebeurd.

De formaliteiten met betrekking tot het vervoer van accijnsgoederen worden binnen de EU geregeld in een tweetal verordeningen (Vo. nr. 2719/92 en Vo. nr. 3649/92).

### 2.3 Het systeem op hoofdlijnen

#### *Algemeen*

Uitgangspunt van de communautaire regelgeving is dat accijns wordt geheven in het land waar de accijnsgoederen worden verbruikt, tenzij het goederen betreft die voor eigen gebruik uit een andere lidstaat worden meegenomen.

De horizontale richtlijn bepaalt dat het verschuldigd zijn van accijns in een zo laat mogelijk stadium ontstaat, en wel wanneer de goederen in het vrije verkeer worden gebracht. De accijns wordt voldaan door degene die de goederen in het vrije verkeer brengt en wordt vervolgens doorberekend tot aan de eindgebruiker.

Veel marktpartijen maken gebruik van de mogelijkheid om het voldoen van accijns uit te stellen; grote oliemaatschappijen doen dat en ook grote en middelgrote oliehandelaren. Er is dan sprake van «schorsing van accijns». Om aldus te mogen handelen is een vergunning nodig, verstrekt door de Douane.

#### *Schorsing van accijns*

Bij vervoer (onder schorsing) tussen vergunningshouders blijft de verzender accijnsplichtig, totdat administratief is aangetoond dat de geadresseerde de goederen heeft ontvangen. Dit vervoer dient altijd plaats te vinden met een administratief geleidedocument (AGD) of een daaraan gelijkwaardig commercieel document. De afzender dient een AGD, in viervoud, op te stellen. De geadresseerde dient het daartoe bestemde derde exemplaar binnen twee weken na ontvangst terug te sturen aan de verzender. Dit document verwerkt de verzender vervolgens in zijn administratie, waarmee het AGD «gezuiverd» wordt en de accijnsplicht

overgaat op de ontvanger van de goederen. Als het AGD niet wordt terugontvangen, dient de verzender de Douane hiervan binnen drie maanden op de hoogte te stellen. Indien de verzender er vervolgens niet in slaagt «alternatief bewijs» te verzamelen om de zuivering aan te tonen, moet hij alsnog accijns betalen.

Goederen worden belastbaar zodra de vergunninghouder de goederen in het vrije verkeer brengt (uitslag genoemd) of bij de invoer van accijns-goederen in de EU, dit uiteraard alleen indien de goederen niet alsnog onder een schorsingsregeling worden gebracht.

In principe is dus sprake van een gesloten administratief systeem, waarin alle ontvangen zendingen, geproduceerde goederen en uitslagen door de vergunninghouders worden vastgelegd en de Douane achteraf op basis daarvan de juistheid van de aangiften controleert.

#### *Veraccijnsd vervoer*

Veraccijnsd vervoer is vervoer waarvan de accijns al in een andere lidstaat is voldaan. Voor deze producten bestaat de mogelijkheid van teruggaaf van betaalde accijns. Voorwaarde is wel dat in het land van verbruik aangifte plaatsvindt en accijns wordt voldaan.

Veraccijnsd vervoer moet vergezeld gaan van een vereenvoudigd geleidedocument (VGD).

## 2.4 Omzetting in nationale wet- en regelgeving

De lidstaten dienden de communautaire richtlijnen om te zetten in nationale wetgeving en deze per 1 januari 1993 in werking te laten treden. In Nederland heeft dit vorm gekregen in de Wet op de accijns en lagere regelgeving (Uitvoeringsbesluit accijns, Uitvoeringsregeling accijns en Leidraad accijns). Hoewel het accijnsstelsel en de bijbehorende formaliteiten voor een belangrijk deel worden bepaald door communautaire regelgeving, is de lidstaten veel vrijheid gelaten zaken naar eigen inzicht te bepalen en uit te werken.

De Algemene Rekenkamer constateert dat de Wet op de accijns de indeling van de horizontale richtlijn niet zonder meer volgt. Daarbij komt dat de wet uitgebreider en gedetailleerder is. Voorts is de Wet op de accijns op een aantal punten «stringenter» dan de richtlijn. De Algemene Rekenkamer stelt tevens vast dat het begrip «belastingentrepot» uit de richtlijn in de Wet op de accijns is vertaald in «accijnsgoederenplaats». Tot slot zijn enkele zaken uit de richtlijn niet opgenomen in de Wet op de accijns, maar in lagere regelgeving of in de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (AWR). Het onderzoek naar de omzetting van de structuur- en van de tariefrichtlijnen heeft geen aanleiding gegeven tot opmerkingen. De beide verordeningen voor het vervoer van accijnsproducten behoeft geen omzetting vanwege hun rechtstreekse werking in de lidstaten.

## 2.5 Uitvoerbaarheid van het systeem

De Algemene Rekenkamer heeft in haar onderzoek vastgesteld dat het accijnsstelsel verschillende beperkingen kent die een goede uitvoering van de accijnswet- en regelgeving in de weg staan. Deze belemmeringen zijn voor een belangrijk deel inherent aan het systeem. Voor een ander deel zijn zij het gevolg van de tariefverschillen tussen – en in – de lidstaten. Het gaat om de volgende beperkingen:

### *Systeem*

Het accijnssysteem in de lidstaten is bedoeld om een administratief gesloten systeem te zijn, gebaseerd op vergunningen en administratieve controle achteraf. De horizontale richtlijn is echter relatief verouderde wet- en regelgeving (1992). Binnen deze richtlijn zijn de nationale douaneorganisaties onvoldoende toegerust om fraude effectief te bestrijden. Zo heeft de Douane alleen achteraf controlemogelijkheden, gebaseerd op de administratie van de bedrijven.

De harmonisatie op het gebied van de accijnzen is, door tegenstrijdige belangen van de lidstaten, tot nu toe nogal moeizaam verlopen en heeft niet ver gereikt. Dit bijvoorbeeld in tegenstelling tot het douanevervoer, waarbij sprake is van een volledige harmonisatie en een Europees geautomatiseerd controlesysteem (NCTS).

De communautaire accijnsregels voorzien weliswaar in geharmoniseerde goederen en tot op zekere hoogte ook geharmoniseerde formaliteiten, maar niet in geharmoniseerde tarieven. Hoewel op Europees niveau de problemen (fraudegevoeligheid door de niet-geslotenheid van het systeem) met het accijnssysteem zeker bekend waren, zijn nauwelijks wijzigingen doorgevoerd om de regelgeving te moderniseren en/of verder te harmoniseren.

### *Tariefverschillen*

De tariefriichtlijn voor minerale oliën stelt het minimumtarief per product vast en biedt lidstaten de mogelijkheid verlaagde tarieven te hanteren voor bepaalde toepassingen. Verder is een aantal Europese vrijstellingen vastgelegd, met daarnaast vrijstellingen die voor bepaalde landen gelden. Er bestaan op grond hiervan soms aanzienlijke tariefverschillen tussen de lidstaten.

In Nederland gelden per soort minerale olie verschillende tarieven.<sup>5</sup> Bepaalde toepassingen kennen een verlaagd tarief of een vrijstelling. Zo zijn de commerciële luchtvaart en de commerciële scheepvaart vrijgesteld van accijns. Voor gasolie (diesel) geldt een verlaagd tarief wanneer deze olie niet wordt gebruikt voor het wegverkeer of de pleziervaart. Deze gasolie dient door de producenten te zijn voorzien van visuele en chemische herkenningmiddelen. Deze zogeheten «rode diesel» vormt een aanzienlijk deel van de totale hoeveelheid gasolie die in Nederland op de markt wordt gebracht.

Hoewel op het gebied van de harmonisatie van de tarieven sinds 1993 weinig tot stand is gekomen, heeft de Europese Commissie in juli 2002 evenwel voorstellen gedaan om tot verdere harmonisatie te komen van de accijnstarieven voor het wegvoer.<sup>6</sup>

### *Fraudegevoeligheid*

Zowel op nationaal als op Europees niveau is halverwege de jaren negentig geconstateerd dat de frauderisico's bij douanevervoer en bij accijnzen groot zijn. Wat betreft de accijnzen zijn met name alcohol en tabak fraudegevoelige producten. De Douane beschouwt minerale oliën als «gemiddeld risicogevoelig». Toch wordt ook met betrekking tot minerale oliën in toenemende mate onderkend dat sprake is van een fraudegevoelige branche. Voorbeelden van (bewezen) fraude in de oliesector zijn:

- Fraude bij intracommunautair vervoer. De accijns wordt niet voldaan in het land van verbruik, maar in een land met een lager tarief. Deze fraude kan op vele manieren zijn beslag krijgen, zowel bij vervoer onder schorsing als bij veraccijnsd vervoer.
- Misbruik van laagbelaste gasolie («rode diesel»). Deze gasolie mag alleen voor bepaalde toepassingen worden gebruikt, bijvoorbeeld in

<sup>5</sup> Zie bijlage 2, waarin ook de vergelijkbare Belgische tarieven zijn opgenomen.

<sup>6</sup> COM (2002) 410 definitief, d.d. 24 juli 2002.

de agrarische sector. Rijden op de openbare weg ermee is niet toegestaan, evenals het gebruik ervan voor de pleziervaart. Het ontkleuren van rode gasolie tot ogenschijnlijk gewone gasolie («blanke diesel») is ook een bekend fraudemechanisme: zowel in België als in het Verenigd Koninkrijk heeft de Douane professionele ontkleuringinstallaties aangetroffen.

- Het bijmengen van bepaalde niet met accijns belaste producten bij dieselolie: toevoegen van producten die vrijgesteld zijn van accijns (bijvoorbeeld toluen en benzeen) en het geheel verkopen als met accijns belast product.
- Het in zijn geheel onttrekken van minerale oliën aan de wet- en regelgeving inzake de accijnzen, door sjoemelen met de hoeveelheden (vermissing, verdamping, minder leveren dan op papier) of te doen alsof export naar landen buiten de EU plaatsvindt.

#### *Europese maatregelen fraudebestrijding*

Uit een oogpunt van bestrijding van fraude werd reeds in de horizontale richtlijn van 1992 bepaald dat «visering» van het derde exemplaar van het AGD zou kunnen plaatsvinden. Dit betekent dat de Douane in de lidstaat van bestemming van de goederen nagaat of het AGD door een bevoegd persoon is ondertekend en – indien dat het geval is – daarna het document voor akkoord afstempelt. Eind jaren negentig werd de «visering» – die in België al vanaf 1993 gold – door Nederland voor een deel ingevoerd. Zo geldt de maatregel in Nederland niet voor binnenlands vervoer. De Douane beschouwt «visering» als weinig effectief, daar alleen gekeken hoeft te worden naar de «juiste ondertekening». Het is geen inhoudelijke controle en hooguit te kwalificeren als beperkt aanvullend.

Een verdergaande en naar het zich laat aanzien effectievere maatregel ter bestrijding van accijnsfraude is het besluit van de Ecofinraad van 19 mei 1998 het systeem van geleidedocumenten bij het vervoer van accijnsgoederen te vervangen door een geautomatiseerd controlesysteem. Daarmee zou voorafgaand aan het vervoer risicoanalyse kunnen plaatsvinden, gevolgd door «real-time (fysieke) controle». Vooruitlopend op de implementatie van het nieuwe systeem is inmiddels een vereenvoudigd systeem, het Early Warning System (EWS), in gebruik genomen, zij het alleen voor alcohol en tabak. De minerale oliën hebben voorshands lagere prioriteit. Inmiddels heeft de oliebranche afspraken gemaakt met de Administratie der Douane en Accijnzen van België en verstrekt de branche op vrijwillige basis informatie over zendingen minerale oliën van Nederland naar België.

Onlangs is op Europees niveau de (juridische) basis gelegd voor de ontwikkeling van het geautomatiseerde systeem voor verwerking van gegevens over het verkeer van en de controle op accijnsproducten.<sup>7</sup> Het is de bedoeling dat dit systeem, het Excise Movement and Control System (EMCS), binnen zes jaar na inwerkingtreding van de beschikking operationeel is.

---

<sup>7</sup> Beschikking 1152/2003/EG, 16 juni 2003.

### 3 VERGUNNINGEN

#### 3.1 Inleiding

De Douane verstrekt verschillende soorten vergunningen op accijnsgebied. Vergunningen dienen om onder schorsing van accijns te mogen werken en dus het voldoen van accijns aan de fiscus pas bij uitslag ter verbruik te leggen. Alle grotere marktspelers zijn in beginsel in het bezit van een vergunning voor de schorsing van accijns. Deze vergunningen worden binnen het proces klantbehandeling van de Douane verstrekt en gecontroleerd. Het onderzoek van de Algemene Rekenkamer heeft zich gericht op de in financieel opzicht belangrijkste vergunningen<sup>8</sup>:

- *Vergunning Accijnsgoederenplaats (AGP)*. Dit is de meest vergaande vergunning. De vergunninghouder mag onder schorsing van accijns goederen vervaardigen, verwerken, voorhanden hebben, ontvangen en verzenden. De vergunninghouder doet maandaangifte over de uitslagen uit de AGP.
- *Vergunning fictief AGP*. In Nederland gevestigde (bunker)handelaren die, omdat de aard van hun werkzaamheden dat niet vereist, niet over eigen opslagfaciliteiten beschikken, kunnen een vergunning fictief AGP krijgen. De vergunninghouder mag minerale oliën onder schorsing van accijns verhandelen. De vergunninghouder doet maandaangifte over de (fictieve) uitslagen;
- *Vergunning geregistreerd bedrijf (GB)*. De vergunninghouder mag onder schorsing van accijns goederen vanuit een belastingentrepot (per definitie gelegen in een andere lidstaat) ontvangen. De vergunninghouder doet binnen een dag na ontvangst dagaangifte over de ontvangen zending.

Voor minerale oliën gaat het bij deze drie vergunningen om circa 200 vergunninghouders.

De Algemene Rekenkamer heeft onderzoek verricht naar 22 door haar geselecteerde klantdossiers bij drie toenmalige districten (Amsterdam, Roosendaal en Rotterdam) waarin vergunningen verstrekt werden. Vijf van deze vergunningen werden zodanig lang geleden verstrekt, dat de verlening ervan buiten beschouwing werd gelaten. Wat betreft de onderdelen verlenen en onderhouden, baseert de Algemene Rekenkamer zich dus op maar 17 van de 22 geselecteerde vergunningen.

#### 3.2 Verlening

##### 3.2.1 Wettelijke eisen en interne richtlijnen

De afgifte van vergunningen door de Douane is gebaseerd op uniforme procedures en het in acht nemen van de wet- en regelgeving. Wettelijk is onder meer het volgende bepaald:

- Het verzoek om een vergunning resulteert binnen acht weken in een beschikking van de inspecteur. Indien deze termijn wordt overschreden, wordt de belanghebbende daarvan onder opgaaf van redenen in kennis gesteld.
- De vergunninghouder stelt zekerheid; hij moet bijvoorbeeld een bankgarantie afgeven.
- In het verzoek om een vergunning verstrekt de klant gegevens over de soort en hoeveelheid accijnsgoederen die het betreft, de administratie en de administratieve organisatie.
- De Douane wijst een verzoek om een vergunning toe, tenzij de inspecteur geïntegreerde redenen heeft om aan te nemen dat de klant niet

<sup>8</sup> Qua aantal is de vergunning voorhanden hebben rode gasolie (klasse 5) de belangrijkste.



zal voldoen aan het bepaalde bij of krachtens de Wet op de Accijns. De Douane kan een verzoek om een vergunning weigeren aan degene die in de vijf aan het verzoek voorafgaande jaren onherroepelijk is veroordeeld wegens het niet nakomen van een wettelijke bepaling inzake de accijns.

- In de vergunning bepaalt de inspecteur zo nodig nader op welke wijze de klant aan de bij of krachtens de Wet op de accijns gestelde voorwaarden moet voldoen. Nadere voorwaarden kunnen worden opgenomen ter verzekering van een juiste toepassing van de Wet op de accijns.

Het Handboek Klantbehandeling Douane bevat een uiteenzetting over hoe het verleningsproces dient te verlopen. Een «6-stappentraject» moet bij de afgifte van vergunningen in acht worden genomen. Centraal in het gehele proces staat de klantcoördinator die aan elke vergunninghouder wordt toegewezen. Deze is in het vervolg aanspreekpunt voor de klant, verantwoordelijk voor het klantdossier en voor een adequate controleaanpak.

Het 6-stappen traject afgifte vergunningen

Fase	Activiteiten
1 Verzoek om informatie door klant	Afspraak voor oriënterend gesprek, toezenden informatie e.d.
2 Oriënterend gesprek	Informeren van de klant over de mogelijkheden, procedures en eisen. Eerste beoordeling administratieve organisatie/interne controle (AO/IC) aan de hand van een standaardvragenlijst. Schriftelijke vastlegging in dossier.
3 Daadwerkelijke aanvraag	Standaardaanvraagformulier en instructie t.b.v. de door de klant op te stellen beschrijving AO/IC.
4 Behandeling verzoek	Initieel onderzoek (o.a. beoordeling AO/IC) aan de hand van twee standaardvragenlijsten.
5 Beslissen op verzoek	Intern overleg. Standaardvergunning en werkafspraken opstellen. Klant dient voor afgifte van de vergunning zekerheid te stellen. Opstellen controleprogramma/behandelplan door de klantcoördinator.
6 Uitreiken en bespreken van de vergunning.	Persoonlijk, door de klantcoördinator.

Een starterscoördinator dient de uitvoering en voortgang van het verleningsproces te bewaken en te coördineren en daarmee een bijdrage te leveren aan de eenheid van beleid en uitvoering. Naast reguliere maatregelen van interne controle dient bij de vergunningverlening collegiale toetsing plaats te vinden van initiële onderzoeken en conceptvergunningen, als waarborg voor objectiviteit en integriteit van de betrokken medewerkers.

Voor het opstellen van een actueel klantbeeld en een passend controleprogramma/behandelplan moet de klantcoördinator in beginsel een voorgeschreven «tienstappenplan» uitvoeren. In het controleprogramma/behandelplan dienen, op basis van de beschikbare capaciteit, de uit te voeren controles te worden aangegeven, inclusief hun frequentie. Volgens de voorschriften moet de Douane maximaal zes maanden na afgifte van de vergunning een administratieve controle instellen of een bedrijfsbezoek brengen om vast te stellen of de vergunning volgens afspraak wordt gebruikt.

Van belang voor de vergunningverlening is de aanbeveling uit 2000 van de Europese Commissie aan de lidstaten om meer uniformiteit aan te

brenge in de criteria voor het verlenen en intrekken van vergunningen. Dit alles met het oog op een betere bestrijding van accijnsfraude.<sup>9</sup>

### *3.2.2 Aanvraagbehandeling*

#### *Wettelijke termijn*

De termijn van acht weken wordt regelmatig overschreden. Er wordt vertraging opgelopen omdat de Douane tijdens de rit nog allerlei informatie van de vergunninghouder nodig heeft of nog aanpassingen moeten worden aangebracht in de administratieve organisatie van de aanvrager. Ook de wet- en regelgeving op het gebied van de accijnzen is niet altijd toegesneden op de praktijk. Hierdoor moet soms een beroep worden gedaan op de Kennisgroep Accijns, alvorens – vaak met enige vertraging – de vergunning kan worden verleend. De Douane acht de overschrijding van de termijn niet problematisch, mede omdat de belanghebbenden zich in het algemeen begripvol opstellen. In een beperkt deel van de gevallen werd de verwachte overschrijding schriftelijk aan de belanghebbende meegedeeld. Voor het overige verlopen de contacten vooral meer informeel.

#### *Oriënterend gesprek en daadwerkelijk verzoek*

Uit ongeveer een derde van de onderzochte dossiers kon worden opgemaakt dat een oriënterend gesprek had plaatsgevonden. In een deel van deze gevallen was een verslag van dit gesprek opgesteld. In ongeveer de helft van de dossiers werd een schriftelijk verzoek om een vergunning aangetroffen.

#### *Initieel onderzoek*

De Douane voerde in bijna alle onderzochte gevallen het voorgeschreven initieel onderzoek uit, waarvan ook een rapport werd opgesteld. De speciaal voor dat onderzoek ontwikkelde standaardvragenlijsten werden evenwel niet in de dossiers aangetroffen. Wel bevatten de dossiers informatie van de vergunningaanvrager, zij het dat die informatie sterk naar omvang en inhoud varieerde. De dossiers bevatten ook geen standaardlijst met de minimaal per vergunningaanvraag te verschaffen informatie; het principe van uniformiteit is wat dit betreft niet uitgewerkt. De Algemene Rekenkamer heeft daarnaast geconstateerd dat de Douane geen onderzoek doet naar de integriteit van de indieners van het verzoek. Dit gebeurt alleen bij twijfel. Criteria en procedures hiervoor heeft de Douane evenwel niet.

#### *Verlenen of afwijzen*

Een verzoek om een vergunning te verstrekken wordt vrijwel altijd gehonoreerd. Hierbij speelt een rol dat de Douane al tijdens de oriënterende fase aan de belanghebbende kenbaar maakt of, en zo ja voor welke vergunning, een verzoek zinvol is. Daarnaast heeft jurisprudentie uitgewezen dat de mogelijkheden om een verzoek af te wijzen beperkt zijn. Voorts acht de Douane het gewenst om sommige klanten, die eigenlijk (nog) niet geheel aan de eisen voldoen, toch een vergunning te verlenen. Op die manier houdt de Douane in elk geval zicht op de risico's, wat bij een «onbekende klant» per definitie minder het geval is.

#### *Zekerheid*

In alle gevallen waarin dit wettelijk vereist was, werd door de aanvrager zekerheid gesteld. Wel bleek dat in sommige gevallen de vergunning al was afgegeven toen de zekerheid nog niet rond was. Uit enkele klant-

---

<sup>9</sup> Commissiedocument 2000/789, d.d. 29 november 2000.

dossiers was bovendien niet op te maken of de zekerheid tijdig was gesteld.

#### *Opstellen vergunning en werkafspraken*

In verband met de eenheid van beleid en uitvoering heeft de Kennisgroep Accijns standaardvergunningen opgesteld. Bij alle onderzochte aanvragen heeft de Douane zo'n standaardvergunning gebruikt. Ook zijn er werkafspraken met de klant gemaakt over het melden van onregelmatigheden, de bij de aangiften te voegen bescheiden en dergelijke.

#### *Actueel klantbeeld en risicoanalyse*

De Algemene Rekenkamer stelt vast dat de Douane niet volgens de opzet werkt als het gaat om het opstellen van een actueel klantbeeld en het uitvoeren van een risicoanalyse. De Douane voert het tienstappenplan niet (meer) uit, omdat dit veel tijd kost. Soms heeft de Douane wel een vereenvoudigde versie gebruikt, om zo toch de risico's inzichtelijk te maken.

Slechts één van de onderzochte voormalige districten heeft – op enigerlei wijze – in alle gevallen een actueel klantbeeld opgesteld. Bij het uitvoeren van risicoanalyses gebruikt de Douane voornamelijk standaardanalyses, als onderdeel van standaardcontroleprogramma's. Enerzijds heeft deze aanpak te maken met capaciteitstekorten. Anderzijds is sinds enkele jaren sprake van een overstap van een individuele naar een doelgroepbenadering. In laatstgenoemde benadering zijn risicoanalyses en individuele klantbeelden voor het merendeel van de vergunninghouders niet (meer) aan de orde.

#### *Starterscontrole of bedrijfsbezoek*

Slechts een van de onderzochte districten heeft starterscontroles uitgevoerd. En dan nog maar in de helft van de gevallen. Onvoldoende capaciteit en een relatief lage prioriteit liggen hieraan ten grondslag. Op een tijdige planning van deze activiteit wordt geen toezicht gehouden.

#### *Toezicht*

Bij twee van de onderzochte districten was in de afgelopen jaren een starterscoördinator betrokken bij het verlenen van nieuwe vergunningen. Slechts één district heeft daarbij het voorgeschreven begeleidingsformulier structureel gebruikt. Een dergelijk formulier geeft inzicht in de stand van zaken, in de doorlooptijden en vergemakkelijkt het toezicht op het proces. Alleen in een deel van de onderzochte gevallen vond collegiale toetsing van het initieel onderzoek en van de conceptvergunning plaats.

### *3.2.3 Vastlegging en informatievoorziening*

Volgens interne Douanerichtlijnen dient de informatie over klanten methodisch en op toegankelijke wijze te worden vastgelegd. De Algemene Rekenkamer stelt vast dat in de praktijk vrij vaak informatie over (delen van) het proces van vergunningverlening ontbreekt. Vaak is de gang van zaken niet na te gaan. Daarnaast worden de beschikbare standaardformulieren niet algemeen gebruikt of onvolledig ingevuld. Een centraal georganiseerde vergunningverlening, zoals in het voormalige district Roosendaal, blijkt de meeste waarborgen op dit punt te bieden.

De Algemene Rekenkamer stelt voorts vast dat het geautomatiseerde Klantinformatiesysteem (KIS) van de Douane onvoldoende waarborgen

biedt voor een goede informatievoorziening over vergunninghouders (zie kader).

KIS is een systeem dat een relatie-, vergunningen- en zekerhedenadministratie voert. In essentie is het een systeem gebaseerd op vergunningsoorten. Elke soort vergunning kent een aparte code, het «EBK-nummer». Oude vergunningen zijn bij het wijzigen van de EBK-nummers evenwel niet op de nieuwe nummers overgezet. KIS bestaat al geruime tijd en is ongeschikt om eenvoudig selecties te maken. Selectie naar soort accijnsproduct is niet mogelijk. De districten dienen alle mutaties met betrekking tot de vergunninghouders in KIS bij te houden. In het onderzoek heeft de Algemene Rekenkamer geconstateerd dat dit niet altijd even zorgvuldig gebeurt. Wel zijn de KIS-mutaties in toenemende mate onderwerp van interne controle. Algemeen bekend is dat het systeem vervuild is, niet in het laatst wat betreft de vergunningen klasse 5. Bij een district is, voortvloeiend uit een interne audit, een actualisering van het KIS-bestand aan de gang. Een ander district is voornemens in 2003 een grote opschoningsoperatie uit te voeren. Douanebreed is bekend dat investeringen in KIS nodig zijn, zeker ter verbetering van de gebruiksmogelijkheden.

Op regionaal en lokaal niveau worden dan ook veelvuldig «eigen» informatiebestanden opgezet, die naast het systeem KIS worden gebruikt. Tijdens het onderzoek heeft de Algemene Rekenkamer geconstateerd dat de Douane niet over een betrouwbaar, dat wil zeggen volledig en actueel, overzicht van afgegeven vergunningen voor minerale oliën beschikt.<sup>10</sup>

De Instructie dossiervorming, onderdeel van het Handboek Klantbehandeling Douane, is niet (meer) actueel. Terwijl steeds vaker – tevens – digitale dossiers worden bijgehouden, is daarvoor tot nu toe geen instructie beschikbaar. Gevolg hiervan is dat de districten en de medewerkers elk hun eigen invulling geven aan de vastlegging. Dit is overigens ook van toepassing op de vastlegging inzake de controle.

### 3.3 Onderhoud

#### 3.3.1 Wettelijke eisen en interne richtlijnen

Vergunningen dienen voortdurend «up to date» te worden gehouden. In de Wet op de accijns is vastgelegd dat de Douane, ter verzekering van de heffing, de voorwaarden van de vergunning kan aanpassen. De Douane dient dit vooraf en onderbouwd aan de vergunninghouder mede te delen. Ook wijzigingen in de Europese of nationale wet- en regelgeving kunnen een reden zijn om een vergunning aan te passen. Daarnaast kunnen op verzoek van de vergunninghouder zelf zaken worden aangepast. De klantcoördinator is verantwoordelijk voor het onderhoud.

#### 3.3.2 Uitvoering

Onderhoud aan vergunningen komt regelmatig voor. Het gaat daarbij om wijziging van de gemaakte werkafspraken die integraal onderdeel zijn van de vergunning, de producten of locaties waarvoor de vergunning geldt of de zekerheid die moet worden gesteld. Evenals bij de verlening ondervindt de Douane ook bij het onderhoud soms problemen in verband met de wet- en regelgeving (zie kader).

<sup>10</sup> Dit heeft tot gevolg dat de Algemene Rekenkamer op basis van onvolledige en niet-actuele bestanden een selectie moest maken voor het dossieronderzoek.

Een district bracht de werkafspraken van een aantal vergunningen in overeenstemming met de interne richtlijnen voor minerale oliën. Een drietal vergunninghouders maakte hiertegen met succes bezwaar. Volgens de rechterlijke uitspraak mag de Douane zich niet beroepen op interne richtlijnen. Eerst moet zij aantonen dat de in de richtlijnen opgenomen eisen redelijkerwijs aan alle vergunninghouders mogen worden gesteld.

De Algemene Rekenkamer heeft geconstateerd dat het besluit uit eind jaren negentig inzake het «viseren» van AGD's in het merendeel van de onderzochte vergunningen leidde tot aanpassing van de werkafspraken.

De Algemene Rekenkamer stelt vast dat de Douane vaak wijzigingen constateert, die de vergunninghouders hadden moeten melden, zoals andere producten, wijziging in de registratie of meer opslagtanks. In deze gevallen brengt de Douane de vergunning in overeenstemming met de nieuwe situatie. Een waarschuwing of sanctie voor de houder van de vergunning wordt daarbij achterwege gelaten.

Het onderhoud vormt geen aparte activiteit voor de Douane, maar maakt deel uit van de (meerjaarlijkse) administratieve controle bij de vergunninghouder. De Algemene Rekenkamer stelt vast dat de controle of de vergunningvoorwaarden nog juist en actueel zijn lage prioriteit heeft bij de Douane, daar deze controle in het algemeen niet tot naheffingen leidt.

### 3.4 Controle

#### 3.4.1 Wettelijke eisen en interne richtlijnen

In de Wet op de accijns is onder andere het volgende over de controle vastgelegd:

- Accijnsgoederenplaatsen en plaatsen ten aanzien waarvan het aldaar vervaardigen of voorhanden hebben van accijnsgoederen is onderworpen aan beperkende bepalingen alsmede vervoermiddelen zijn onderworpen aan onderzoek. De toegang tot een aan onderzoek onderworpen plaats of vervoermiddel kan op elk tijdstip worden gevorderd.
- Bij overtreding van de Wet de accijns gelden strafbepalingen.
- Een vergunning kan worden ingetrokken, bijvoorbeeld als niet wordt voldaan aan de vergunningvoorwaarden, misbruik van de vergunning is gemaakt of een poging daartoe is gedaan.

De uitvoering van controles is één van de pijlers van de klantbehandeling, gebaseerd op het risicobeheersingsmodel. De Douane stelt vanuit het oogpunt van controlestrategie, effectiviteit, doelmatigheid en maatwerk de *controlemix* centraal: elke vergunninghouder dient te worden geraakt door een combinatie van administratieve, fysieke en aangiftecontrole.<sup>11</sup> Het zwaartepunt in de controles ligt bij de administratieve controle. De klantcoördinator maakt deel uit van het proces klantbehandeling en dient te bewaken dat de controles die in het controleprogramma zijn vastgelegd daadwerkelijk worden uitgevoerd. Hij dient hiertoe de verschillende processen aan te sturen waarbinnen de uitvoering plaatsvindt.

Aanwijzingen voor de uitvoering van de controles zijn opgenomen in diverse handboeken, waaronder het Handboek Controle Douane.

De Algemene Rekenkamer constateert dat de controleaanpak, zoals vastgelegd in het Handboek Klantbehandeling, niet het huidige beleid van de Douane, gericht op de doelgroepaanpak, weerspiegelt.

<sup>11</sup> Dit geldt voor vergunninghouders in klasse 1 t/m 4. Deze worden vanuit het proces klantbehandeling gecontroleerd. Vergunninghouders in klasse 5 worden vanuit het proces fysiek toezicht gecontroleerd. Zie ook hoofdstuk 4.

### 3.4.2 Uitvoering controles

#### *Algemeen*

De Algemene Rekenkamer stelt vast dat voor 19 van de 22 onderzochte vergunningen een controleprogramma beschikbaar is. Daarbij gaat het in vrijwel alle gevallen om het standaardcontroleprogramma van de doelgroepaanpak. De Algemene Rekenkamer constateert evenwel dat twee van drie districten nog geen duidelijk onderscheid hebben aangebracht tussen individuele en doelgroepklanten en de bijbehorende controleprogramma's. De districten bepalen zelf nog welke klanten de Douane individueel behandelt en welke onder de doelgroep vallen. Ook de inhoud van de gebruikte controleprogramma's verschilt per district. Eén district heeft zelf doelgroepprogramma's opgesteld en de andere twee gebruiken de programma's van de doelgroepcoördinator.

#### *Administratieve controle*

Administratieve controles worden aangestuurd en uitgevoerd binnen het proces klantbehandeling. De planning van deze controles is opgenomen in het Administratief controleplan.

De Algemene Rekenkamer constateert dat geplande controles nogal eens worden doorgeschoven naar volgende jaren. Een dergelijke aanpak vormt evenwel een risico in verband met de voor de accijnzen geldende naheffingstermijn van vijf jaar (zie kader).

Een vergunning fictief AGP werd in 2001 beëindigd. De administratieve controle was verricht tot en met 1996. Ten tijde van het onderzoek was, ondanks aandringen hierop door de voormalige vergunninghouder, nog geen eindcontrole uitgevoerd. Deze werd toen gepland voor eind 2002. Later bleek deze te zijn «doorgeschoven» naar 2003. Dit impliceert dat over 1997 eventuele naheffing niet meer mogelijk is.

Een andere vergunning werd in 1996 afgegeven en is nog nooit administratief gecontroleerd. Dit impliceert dat over 1996 en 1997 geen eventuele naheffing meer mogelijk is. Voor drie in 1998 afgegeven vergunningen staat de eerste controle gepland voor 2003. Van een van deze drie was bekend dat sprake is van een bovengemiddeld risico. De controle was aanvankelijk gepland voor 2001 maar werd doorgeschoven naar 2002 en vervolgens naar 2003. Een andere klant bleek in het geheel niet bekend te zijn binnen het proces klantbehandeling. Als gevolg van het onderzoek van de Algemene Rekenkamer werd deze «klant» opgenomen in het controleplan 2003. Deze drie controles dienen echter wel, wil de Douane over 1998 eventueel nog kunnen naheffen, in 2003 te worden afgehandeld.

De Douane kan geen goed inzicht verschaffen in het waarom van de verschuivingen. Niet duidelijk is bijvoorbeeld of het om capaciteitstekorten gaat of om het stellen van prioriteiten aan de hand van de onderkende (nieuwe) risico's.

Bij 15 van de 22 onderzochte vergunninghouders heeft de Douane in voorafgaande jaren één of meer administratieve controles verricht. De tussenliggende periode varieerde van twee tot vijf jaar. In het algemeen, zo blijkt uit het onderzoek, stuurt de Douane op de naheffingstermijn en niet op de eventueel in het controleprogramma opgenomen frequentie of de in het prestatiecontract bepaalde controledichtheden. De qua financieel belang grotere klanten worden gemiddeld genomen wel wat vaker gecontroleerd. Bij elf van deze 15 controles werden een of meer onregelmatigheden geconstateerd, waarbij in vier gevallen sprake is van een duidelijk lage «compliance». Bij drie vergunningen waar (nog) geen

controle heeft plaatsgevonden, komt een eventuele overschrijding van de naheffingstermijn eerst over een aantal jaren aan de orde (verleend vanaf 2000).

#### *AGD-controle*

Deze administratieve controles zijn gericht op de zuivering van de door AGP's opgemaakte AGD's. Aanleiding voor het instellen van deze controles is de behoefte aan versterking van het toezicht op AGP's. Het gegeven dat veel AGP's voor minerale oliën, op grond van de mogelijkheden die de lagere regelgeving hiertoe biedt, helemaal geen AGD's opmaken relativeert het belang van deze controles. Op landelijk niveau is bepaald dat van elke AGP jaarlijks vijf procent van de AGD's moet worden gecontroleerd en één procent als renseignement naar het buitenland of naar een andere Douaneregio moet worden gezonden. In 2000 werd nader bepaald dat elke AGP twee tot vier keer per jaar moet worden gecontroleerd. De Algemene Rekenkamer stelt vast dat de Douane in één district de afgelopen jaren bijna geen AGD-controles heeft uitgevoerd, terwijl ook het overzicht van planning en uitvoering grotendeels ontbreekt. Bij de andere twee districten zijn de AGP's gemiddeld een tot twee keer per jaar gecontroleerd, zo mogelijk gekoppeld aan een algehele administratieve controle. De Douane heeft de doelstellingen van vijf en één procent in de meeste gevallen niet gehaald. De Douane acht de AGD-controles niet erg zinvol, ook omdat ze tot weinig correcties leiden. Groot knelpunt bij de 1%-doelstelling vormt de lange tijdsduur bij beantwoording van verzonden renseignements. Als gevolg hiervan kan het jaren duren alvorens een controle daadwerkelijk is afgerond.

#### *Fysieke controle*

Fysieke controles zijn controles waarin goederen daadwerkelijk (fysiek) worden gecontroleerd, bijvoorbeeld voorraadmetingen in opslagtanks of monsternemingen van rode gasolie.

Deze controles worden uitgevoerd binnen het proces fysiek toezicht. De opdrachten worden via zogeheten regiekamers bij de uitvoerende teams uitgezet. De Algemene Rekenkamer heeft slechts beperkt inzicht gekregen in de uitvoering en resultaten van deze controles, omdat er daarover geen informatie beschikbaar is; niet in de klantdossiers en ook niet in het systeem Douane Fysieke Controle (DFC), het geautomatiseerde systeem voor de fysieke controles bij vergunninghouders.

De klantcoördinatoren zijn voor hun informatie over de voortgang bij de fysieke controles grotendeels afhankelijk van het systeem DFC. Actieve terugkoppeling vanuit het proces fysiek toezicht vindt als regel echter alleen plaats indien onregelmatigheden worden geconstateerd. De sturing door de regiekamers en de wijze van terugkoppelen dient, ook volgens de Douane, nog nader te worden uitgewerkt.

Het systeem DFC biedt niet de mogelijkheid op eenvoudige wijze inzicht te krijgen in de keten van soort vergunning-controleprogramma-uitvoering-resultaten. Verder is in de controleprogramma's vastgelegd dat bij een bepaald percentage (actieve) meldingen door een vergunninghouder fysieke controle dient plaats te vinden. Het systeem verschaft echter geen inzicht in het aantal meldingen en in het aantal controles naar aanleiding hiervan.

Daarnaast sluit het systeem niet aan bij de aanpak gebaseerd op generiek Douanetoezicht, daar het alleen mogelijk is een overzicht per klant te genereren en niet per bijvoorbeeld soort vergunning.

Ten aanzien van de fysieke controles stelt de Algemene Rekenkamer vast dat de geplande aantallen controles, zoals opgenomen in de controleprogramma's, niet of slechts voor een deel zijn uitgevoerd. Naast capaciteitstekorten in de controle en opstartproblemen van de regiekamers, is dit veroorzaakt door onvoldoende technische kennis en ervaring bij het uitvoerende personeel. Een voorbeeld hiervan is de onvoldoende kennis van het meten van olievoorraden in opslagtanks.<sup>12</sup>

#### *Aangiftecontrole*

De aangiftecontrole vindt plaats binnen het proces aangiftebehandeling en heeft in de praktijk een vrij beperkt karakter. De aangiften worden standaard behandeld door inbreng in een geautomatiseerd systeem (systeem Heffing en Inning), dat enkele ingebouwde controles kent. Inhoudelijke controle is evenwel pas aan de orde bij een administratieve controle. Op enkele grote vergunninghouders na gebeuren de aangiften nog altijd op papier. De klantdossiers bevatten nauwelijks informatie over deze controle. De klantcoördinatoren hebben op deze controles en de resultaten dan ook weinig zicht en krijgen standaard geen terugkoppeling van de aangiftebehandelaar.

Uit het onderzoek blijkt dat sommige houders van een vergunning Geregistreerd Bedrijf al een jaar of langer geen aangifte hebben gedaan. Hierop heeft de Douane geen actie ondernomen. Ook bleken klanten zich, soms met instemming van de Douane, niet aan de werkafspraken van de vergunning te houden. De Algemene Rekenkamer constateert in dit verband dat de doelgroepaanpak in de praktijk betekent dat bij de meeste vergunninghouders bepaalde risico's niet meer via de aangiftebehandeling kunnen worden afgedekt (zie kader).

In een initieel onderzoek uit 1998 werd aangegeven dat bij een klant extra aangiftecontrole nodig was, vanwege de «non-compliance» risico's. Omdat deze klant later onder de groepsgewijze aanpak kwam te vallen, werd met deze aanbeveling niets gedaan. Doelgroepklanten krijgen nu eenmaal een standaard aangiftebehandeling.

#### *Toezicht*

De Algemene Rekenkamer stelt vast dat op het gebied van de controle (controleprogramma's, uitvoering, aansturing, terugkoppeling) slechts beperkt sprake is van eenheid van beleid en uitvoering. Voor zover in de overgangssituatie van individuele behandeling naar doelgroepaanpak al duidelijk is wat er aan controles moet worden verricht, heeft op dit punt bij de Douane onvoldoende voortgangsbewaking plaats.

#### *3.4.3 Bijstelling aanpak*

Indien controle uitwijst dat de gedane aangifte niet juist is, handelt de Douane in het algemeen volgens de regels, door een naheffing op te leggen en eventuele andere maatregelen te nemen. Bij onregelmatigheden in andere zin, zoals het niet nakomen van werkafspraken, heeft de Douane niet in alle gevallen actie ondernomen. De Algemene Rekenkamer heeft dit niet in alle gevallen kunnen nagaan, omdat informatie ontbrak.

De Douane heeft de controleprogramma's op grond van de resultaten van controles een enkele keer bijgesteld. In veel gevallen is het controleprogramma echter niet aangepast, terwijl de controleresultaten er wel aanleiding toe gaven of in een controlerapport expliciet werd aangegeven dat aanpassing nodig was. Volgens de Douane heeft dit ermee te maken dat deze klanten onder de doelgroepaanpak zijn komen te vallen.

<sup>12</sup> In het district dat het betref begon ten tijde van het onderzoek een aantal medewerkers een opleiding op dit gebied.



#### *3.4.4 Vastlegging en informatievoorziening*

De vastlegging en de terugkoppeling van de administratieve controles verlopen goed, mede omdat de klantcoördinator en de uitvoerders van de controles binnen hetzelfde proces vallen. Wat betreft de aangiftecontroles, de AGD-controles, maar nog meer de fysieke controles, is dat veel minder. De Douane ontbreekt het in dit opzicht aan integraal inzicht in de uitvoering van de opgestelde controleprogramma's.

Over de vergunninghouders wisselt de Douane veel informatie uit tussen de districten en met EU-lidstaten, aan de hand van renseignements en ontvangen signalen. Vaak is echter niet na te gaan wat de Douane met de ontvangen informatie heeft gedaan, omdat dit niet (goed) is vastgelegd. Wat de informatievoorziening betreft speelt verder een rol, dat het systeem KIS (zie kader in paragraaf 3.2.3) niet optimaal functioneert. Ook bestaat bij de Douane geen toegang tot bestanden van andere onderdelen van de Belastingdienst («de blauwe kant»), terwijl deze bestanden informatie (kunnen) bevatten over (de risico's bij) bepaalde vergunninghouders. Dit laatste is overigens ook van belang voor het verlenen van vergunningen.

## 4 SECTORGEWIJS TOEZICHT

### 4.1 Inleiding

In aanvulling op de controleprogramma's voor vergunninghouders, voert de Douane ook andere controles uit, gericht op de accijnzen op minerale oliën. De Algemene Rekenkamer duidt deze andere controles aan als «sectorgewijze controles». Het betreft een grote variatie aan controles. Enerzijds zijn ze gericht op de zogenaamde «onbekende klanten», anderzijds op vergunninghouders, naast of in plaats van de controleprogramma's. De controles kunnen worden aangestuurd door de doelgroepcoördinator (landelijke controles) of binnen de districten zelf (regionale controles).

De Douane hecht in toenemende mate belang aan sectoraal toezicht. Een tweetal ontwikkelingen speelt hierbij een rol:

- doordat het aandeel van de individueel te behandelen vergunninghouders zich tot de grootste en belangrijkste klanten zal beperken («top 1000»), dient over een groot aantal (bekende) klanten toezicht te worden uitgeoefend vanuit de doelgroepaanpak;
- de afgelopen jaren is het besef gegroeid dat, bij het toezicht op de accijnzen van minerale oliën, fysiek toezicht op «onbekende klanten» (klantgroep IV) meer aandacht verdient.

De Algemene Rekenkamer heeft het sectorgewijze toezicht onderzocht aan de hand van informatie, verstrekt door alle vier de Douaneregio's, over de activiteiten die in 2001–2002 op dat gebied waren verricht door de toenmalige districten.

### 4.2 Landelijk aangestuurde controles

#### 4.2.1 Hoofdpijnen doelgroepaanpak

De doelgroepaanpak van de Douane leidt tot landelijke controleopdrachten. De Douane streeft er sinds 2001 naar dat 50% van de totale controlecapaciteit via landelijke controleopdrachten wordt aangestuurd. De doelgroepcoördinatoren spelen hierbij een centrale rol.

De doelgroepaanpak bestaat, grofweg, uit twee onderdelen:

- bijhouden van het zogenoemde «risicoreservoir», door middel van het detecteren en vastleggen van theoretische en bewezen brancherisico's. De doelgroepcoördinatoren voeren deze taken uit, voor accijnzen in samenwerking met het CPA;
- initiëren van landelijk uit te zetten acties (ter afdekking van bewezen risico's) en pilot-acties (om aard en omvang van een bepaald risico te testen), door het doen van voorstellen aan het landelijke risicomanagement (RiMa). Dit orgaan beslist waarvoor de controlecapaciteit zal worden ingezet. Het uitwerken en uitzetten van de goedgekeurde acties wordt gecoördineerd door de District Informatie Afdeling (DIA) van het district dat de desbetreffende doelgroep heeft «geadopteerd». Het Douane Informatie Centrum (DIC) vervult hierbij wat betreft de afstemming met de acties van andere doelgroepen een landelijke regiefunctie. De controles worden via de DIA's per regio uitgezet bij de primaire processen. De verantwoordelijkheid voor de uitvoering van de controles ligt bij de regio's. De coördinerende DIA (voor minerale oliën Rotterdam) dient de evaluatie uit te voeren. Het landelijk RiMa is

eindverantwoordelijk voor het toezicht op het uitvoeren van de controles door de regio's en op het evalueren van de acties.

Er bestaat bij de Douane geen handboek (of iets dergelijks) voor de landelijke doelgroepaanpak, waarin de procedures, taken en verantwoordelijkheden zijn beschreven. Wel is een standaard draaiboek beschikbaar voor de uitvoering van de landelijke acties.

#### 4.2.2 Planning, uitvoering en evaluatie

##### *Planning*

De afgelopen jaren was er bij de Douane, in algemene zin, nog geen sprake van structurele landelijke aansturing van acties. Hierdoor werd de 50% doelstelling (zie 4.2.1) nog niet gerealiseerd. Omdat de doelgroepen-coördinatoren slechts weinig controlevoorstellen hadden gedaan, kon het landelijk RiMa tot eind 2002 nog geen keuzes maken op basis van het risicobeheersingsconcept; er was tot dan eenvoudigweg niets te kiezen. Capaciteitsgebrek bij de doelgroepen (één of slechts enkele medewerkers moeten deze taak, naast andere taken, uitvoeren) en de ontwikkelingsfase waarin de aanpak zich nog bevindt, waren hieraan debet. Met ingang van 2003 heeft de doelgroepcoördinator minerale oliën ondersteuning gekregen in de vorm van twee medewerkers.

De DIA (Rotterdam) stelt zelf het aantal controles vast bij voorstellen voor pilot-acties, rekening houdend met de beperkte beschikbaarheid van mensen en middelen. Landelijk zijn voor die aantallen geen minimumstandaarden vastgesteld. Dit houdt het gevaar in dat de Douane zo'n beperkt aantal controles uitvoert, dat de resultaten niet als representatief kunnen worden aangemerkt voor het onderzochte risico.

##### *Uitvoering*

De doelgroepcoördinator minerale oliën heeft samen met het CPA de theoretische en de bewezen risico's in de oliebranche vastgelegd in een doelgroepbeschrijving. Deze bevat maar liefst 57 risico's, inclusief de ernst van de risico's, en geeft de manieren aan om ze af te dekken (afdekking-mechanismen). De doelgroepbeschrijving wordt regelmatig aangepast.

De activiteiten die de Douane in 2002 had gepland, zijn ten dele uitgevoerd. Volgens de rapportage Doelgroepaanpak 2002 zijn in dat jaar 73 controles minerale oliën uitgevoerd, die tot een fiscale correctie van € 1,9 miljoen hebben geleid.<sup>13</sup> Het ging hier om één grote actie, gericht op verschillende teruggaafregelingen en enkele pilot-acties. Voor 2003 zijn aanzienlijk meer acties minerale oliën gepland (18).

Bij de landelijke acties gaat het tot nu toe hoofdzakelijk om administratieve controles bij bekende klanten (vergunninghouders, maar ook klanten die een verzoek om teruggaaf doen). In 2003 zijn ook twee landelijke acties fysiek toezicht gepland. De doelgroepaanpak dient dan ook primair ter ondersteuning van het proces klantbehandeling. Daarbij komt deze aanpak voor het overgrote deel van de klanten in de plaats van de individuele klantbehandeling. Vrijwel elke landelijke actie op het gebied van minerale oliën heeft tot nu toe tot (soms zeer hoge) correctiepercentages geleid.

<sup>13</sup> Een deel van de controles was niet gericht op olieaccijns, maar op andere regelingen zoals de Regulerende Energiebelasting (REB).

Terwijl de Douane meer en meer belang hecht aan landelijk aangestuurde controles, is het toezicht op de uitvoering niet goed geregeld. De landelijk aansturende DIA heeft, zo blijkt in het onderzoek, weinig mogelijkheden

om de uitvoering op regio-/districtniveau te sturen en te monitoren. In de praktijk hebben de districten vaak andere prioriteiten, waarop zij hun controlecapaciteit bij voorkeur inzetten.

Voor de uitvoering van de controles zijn als regel goede en uitgebreide controleopdrachten beschikbaar. Voorts hebben de controlemedewerkers in ruime mate aandacht besteed aan de terugkoppeling van de resultaten. Daarnaast heeft de selectie van te controleren klanten zo veel mogelijk plaatsgevonden op basis van risicoanalyse. Daarbij wordt geregeld informatie opgevraagd bij andere onderdelen van de Belastingdienst («de blauwe kant»).

De Algemene Rekenkamer constateert dat de meeste risico's uit de doelgroepbeschrijving (nog) niet door de landelijk aangestuurde controles worden afgedekt. Zo bleef tot recent het risico op ontkleuring van rode gasolie onafgedekt. Dit risico zal volgens de planning in 2003 aandacht van de Douane krijgen. Onduidelijk is evenwel in welke mate de risico's uit de doelgroepbeschrijving door middel van landelijke controleopdrachten moeten worden afgedekt.

Daarnaast stelt de Algemene Rekenkamer vast dat niet is uitgewerkt op welke manier en op welk niveau de risico's bij niet-individueel behandelde vergunninghouders dienen te worden afgedekt. Onduidelijk is of de verantwoordelijkheid landelijk ligt (uitvoering pilot-acties en acties vanuit doelgroepaanpak) of op regioniveau (uitvoeren van door de doelgroep opgestelde standaardcontroleprogramma's).

#### *Evaluatie*

De doelstelling van de Douane is dat uitgevoerde acties worden verantwoord en geëvalueerd, zodat deze informatie kan dienen om de leercirkel te completeren. De Algemene Rekenkamer constateert dat het vaak (te) lang duurt voordat evaluaties beschikbaar zijn. Ook rapporteert de Douane soms alleen over de controleresultaten, zonder aandacht voor andere evaluatieaspecten. De Algemene Rekenkamer heeft op basis van de ene uitgevoerde landelijke actie uit 2002 (Teruggaafregelingen) niet kunnen beoordelen of de controleresultaten stelselmatig worden gebruikt voor het vaststellen van de controleaanpak. Wel constateert zij dat de Douane het voornemen heeft op basis van de controleresultaten van deze actie «daderprofielen» op te stellen voor toekomstige selecties.

#### *4.2.3 Vastlegging en informatievoorziening*

Volgens interne richtlijnen van de Douane moeten gegevens over de planning, uitvoering en resultaten van de controles stelselmatig worden vastgelegd.

Sinds 2002 stelt de Douane jaarplannen op voor de doelgroepaanpak (voor 2003 voor het eerst een integraal jaarplan voor alle risicokenniscategorieën). De gemaakte keuzes worden hierin echter goeddeels (nog) niet onderbouwd.

In 2003 heeft de Douane voor het eerst verantwoording over de doelgroepaanpak afgelegd (Integrale rapportage doelgroepaanpak). Deze rapportage geeft inzicht in de doelgroepbeschrijvingen en in de uitvoering en correctieresultaten van landelijke controleopdrachten. De rapportage geeft geen inzicht in de ermee gemoeide kosten en andere evaluatieaspecten. In het kader van het jaarplan 2003 is afgesproken dat de voorzitters van de risicokenniscategorieën elke vier maanden over de voortgang zullen rapporteren.

De Douane kent de branche en de risico's van minerale oliën goed. De informatievoorziening voor planning en uitvoering van controles is echter voor verbetering vatbaar. Zo is het systeem KIS niet geschikt voor het maken van selecties. Een goede informatievoorziening is evenwel van groot belang voor de doelgroepaanpak. Daarnaast heeft de Douane geen toegang tot bestanden van andere onderdelen van de Belastingdienst, die ook relevante informatie over klanten en risico's (kunnen) bevatten.

#### 4.3 Regionaal aangestuurde controles

##### 4.3.1 Opzet

De overige sectorgewijze controles worden op regionaal niveau aangestuurd, door de DIA's of binnen de primaire processen zelf. In de regionale prestatiecontracten worden de doelstellingen geformuleerd op basis van enkele hoofdcategorieën en niet specifiek voor minerale oliën. De verdere uitwerking is de verantwoordelijkheid van het regionaal risicomanagement, waarbij de keuzen dienen te worden gemaakt op basis van het risicobeheersingsconcept. De in de regio aanwezige risico's dienen zo goed mogelijk te worden afgedekt.

In het kader van de doelgroepaanpak beoogt de Douane sinds enkele jaren om de DIA's, als onderdeel van het proces risicobeheersing, een grotere rol te laten spelen bij het maken van controleopdrachten. Zij streeft er sinds 2001 naar dat 30% van de totale controlecapaciteit door controleopdrachten van de DIA's wordt aangestuurd. In eerste instantie richten de DIA's zich hierbij op aandachtsvelden die niet onder een landelijke doelgroepaanpak vallen. Toch behoren ook de minerale oliën tot het aandachtsveld van de DIA's (formeel met ingang van 2003). De aansturing door de DIA's dient vooral gericht te zijn op onbekende klanten (klantgroep IV). De Douane kent aan deze klantgroep in toenemende mate prioriteit toe. De controle van klantgroep IV vindt plaats binnen het proces fysiek toezicht. Daarbinnen worden ambulante en MTG-controles onderscheiden (zie kader).

*Ambulante controles.* Bij deze controles gaat het om fysiek toezicht dat zich richt op een mix van onderwerpen, te weten accijns, BPM, eurovignet en niet-fiscale douanetaken. Deze controles worden binnen het gehele ambtsgebied uitgevoerd. Hierbinnen worden controles onderscheiden op accijnsverkooppunten en vervoermiddelen. Wat betreft de minerale oliën gaat het bij accijnsverkooppunten om tankstations en om bedrijven met een opslagtank voor rode gasolie.

*Mobiel Toezicht Goederen (MTG-controles).* Sinds 1998 controleert de Douane de goederenstromen achter de voormalige binnengrenzen van de EU. Na het wegvallen in 1993 van de binnengrenzen bleek toch behoefte te blijven bestaan aan controle. De MTG-controles zijn voornamelijk gericht op «bijpak» van accijnsgoederen, met name alcohol en sigaretten.

Het is de bedoeling dat de directe aansturing van het fysiek toezicht loopt via een of twee regiekamers per regio.

De Douane heeft tot nu toe geen handboek of iets dergelijks opgesteld waarin de procedures rondom planning, uitvoering en verantwoording van de regionaal aangestuurde controles worden beschreven.

#### 4.3.2 Planning, uitvoering en evaluatie

##### Planning

De mate waarin de DIA's een rol spelen bij de aansturing van controles gericht op de accijnzen minerale oliën verschilt per district en is afhankelijk van de aanwezigheid van specifieke deskundigheid/ervaring en risico's in een gebied. Bij de meeste DIA's dient nog kennis te worden opgebouwd. Bij de DIA Rotterdam is relatief veel kennis aanwezig. De Douane heeft de intentie gebruik te maken van kennis en ervaring die bij verschillende onderdelen van de organisatie aanwezig is. Tot nu toe besteden de DIA's nog weinig aandacht aan het opstellen van controleopdrachten gericht op minerale oliën, waardoor op dit terrein de beoogde 30% niet wordt gehaald. De DIA's moeten met een beperkte capaciteit een heel scala aan aandachtsgebieden afdekken en het aandachtsgebied minerale oliën is voor hen bovendien relatief nieuw. Wel neemt de aandacht ervoor toe en daarmee het aantal opgestelde controleopdrachten. Vooralsnog gaat het vooral om ad hoc opdrachten. De DIA's stellen geen nadere jaarplannen op en dus ook geen verantwoordingen. Het is de bedoeling dat ze in de toekomst wel vooraf prioriteiten gaan vaststellen.

Verreweg de meeste regionale controles gericht op de accijnzen op minerale oliën worden aangestuurd binnen het proces fysiek toezicht zelf, ondersteund door een regiekamer. Aan de controles ligt alleen impliciet een risicoanalyse ten grondslag, in die zin dat gebruik wordt gemaakt van de door ervaring opgebouwde kennis. De Douane stuurt op het realiseren van de vooraf in het managementcontract afgesproken aantallen controles in de categorieën accijnsverkooppunten, vervoermiddelen en MTG. Als regel stuurt de Douane op het totaal en niet op de verschillende accijnsproducten afzonderlijk.

##### Uitvoering

In de districten heeft de Douane in 2001 en 2002 vrij veel reguliere controles alsmede verschillende acties (zie tabel) gericht op minerale oliën uitgevoerd. Deze werden aangestuurd door de DIA's of binnen het proces fysiek toezicht. Een enkele keer is dat ook binnen het proces klantbehandeling gebeurd. Steeds meer controles vinden plaats in actieverband met andere diensten, zoals het Korps Landelijke Politiediensten (KLPD), vanuit het oogpunt van effectiviteit en zichtbaarheid van de Douane. De controles maken vaak deel uit van geïntegreerde controles, die naast accijns zijn gericht op onder andere BPM en Eurovignet.

In 2001 en 2002 binnen de districten uitgevoerde acties gericht op minerale oliën.

Regio	Naam actie	Soort controle
<b>Noord</b>	Actie kleine olie	Fysieke controles of houders van een afleverpomp rode gasolie hiervoor een vergunning hebben.
	Pilot-actie rode gasolie	Fysieke controles, gericht op analyse dieselmonsters (120) voertuigen.
	Actie «Vaar maar raak»	Fysieke controles (98), gericht op misbruik rode gasolie door pleziervaart.

Regio	Naam actie	Soort controle
<b>Zuid</b>	Actie pasjesregeling	Actie door team vergunningverlening i.v.m. het aanpassen van vergunningen van pompstations met een vergunning voorhanden hebben rode gasolie (15)
	Actie doorstarter	Fysieke controles (13) op voorhanden hebben rode gasolie op bedrijven die ooit informatie over vergunning aanvroegen.
	Actie op-lichter	Fysieke controles (12) op documenten en lading tankschepen binnenvaart.
	Actie verkooppunten accijns	Fysieke controles (40) of pompstations die rode gasolie voorhanden hebben hiervoor een vergunning bezitten.
<b>West</b>	Actie gericht op de bunkerbranche	Fysieke controles (13) gericht op bijmengen vervuilde olie.
	Actie bunkervergunningen	Administratieve controles (27) vergunninghouders klasse 4.
<b>Rotterdam</b>	Geen regionale acties, vanwege landelijke activiteiten. Wel actieve DIA op het gebied van minerale oliën. Diverse controleopdrachten voor fysiek toezicht.	Opdrachten gericht op vergunning voorhanden hebben rode gasolie en misbruik rode gasolie.

De uitgevoerde controles betreffen voor het overgrote deel ambulante controles, gericht op het misbruik en voorhanden hebben van laagbelaste gasolie («rode diesel»). Deze gasolie mag alleen voor bepaalde doeleinden worden gebruikt. Voor het voorhanden hebben van een afleverpomp rode gasolie (door bijvoorbeeld pompstations of bedrijven) is een klasse 5 vergunning vereist, die de Douane binnen het proces fysiek toezicht controleert. De Douane controleert op de openbare weg, waarbij ingeval van geconstateerd misbruik zo veel mogelijk wordt getracht het «spoor te volgen» tot aan de leverancier. De DIA's gaan geregeld leveringen na van rode gasolie door pompstations die werken via de zogeheten «pasjesregeling». Dit resulteert in controleopdrachten voor fysiek toezicht. Deze controles kosten veel tijd in relatie tot de geldelijke opbrengsten, maar leveren altijd correcties op. Met name in plattelandsgebieden is bekend dat het misbruik van rode gasolie aanzienlijk is.

In de grensstreek is geen sprake van samenwerking op operationeel vlak tussen de Nederlandse en Belgische Douane. Reden voor het ontbreken van gezamenlijke operationele acties is dat, volgens de Nederlandse Douane, de Belgische Douane niet zoiets kent als MTG-controles. Wel zijn er voorbeelden van operationele samenwerking tussen het voormalige district Roermond en de Duitse Douane. Verder maakt controle op de lading van tankwagens met minerale oliën nauwelijks deel uit van de MTG-controles. Ondanks de wettelijke basis voor controle van vervoermiddelen en -documenten, ondervindt de Douane in de praktijk dat het accijnssysteem onvoldoende houvast biedt om dergelijke controles zinvol te laten zijn. Dit betekent dat een bekend risico-veraccijnstde olie wordt Nederland binnengebracht zonder dat daarover hier te lande (dag)aangifte wordt gedaan – onafgedekt blijft. Overigens was dit risico tot op heden ook geen onderwerp van landelijke controleopdrachten.

De uitvoering van bepaalde fysieke controles op het terrein van minerale oliën stelt hoge eisen aan de kennis en vaardigheden van het Douane-personeel. Deze specifieke kennis en vaardigheden zijn onvoldoende voorhanden, wat een knelpunt vormt.

### *Evaluatie en bijstelling*

De evaluatie van uitgevoerde acties is nog voor verbetering vatbaar. Evaluatie gebeurt niet altijd en laat, indien het wel gebeurt, vaak lang op zich wachten. Voor het completeren van de leercirkel is evaluatie evenwel een belangrijke schakel. De regio's konden niet inzichtelijk maken of en in hoeverre aanpassing van de controles in de sector minerale oliën had plaatsgevonden op basis van behaalde resultaten.

### *4.3.3 Vastlegging en informatievoorziening*

De dossiervorming van de op regionaal niveau uitgevoerde controles is voor verbetering vatbaar. Een deel van de onderzochte dossiers is niet volledig. Ook ontbreken standaardformulieren of zijn deze niet (volledig) ingevuld. Daarnaast is het in de praktijk niet gebruikelijk om de hele «routing» vast te leggen, waardoor de afloop van controles deels niet uit het dossier valt op te maken.

Wat betreft de informatievoorziening ondervindt de Douane belemmeringen bij de controle van lichters, binnenvaart en pleziervaart. Omdat zij niet kan beschikken over, van Rijkswaterstaat afkomstige, pre-arrival informatie, zijn de mogelijkheden voor gerichte controle beperkt. Over deze kwestie vindt overleg plaats tussen de Douane en het Ministerie van Verkeer en Waterstaat.

De resultaten van ambulante controles en MTG-controles worden vastgelegd in het geautomatiseerde systeem Mutatie Fraude (Mufra). Volgens de richtlijn dienen alle resultaten te worden ingevoerd. Dit is ook noodzakelijk voor een op landelijk niveau betrouwbaar beeld van het aantal uitgevoerde controles en de risico's. De wijze van vastlegging is echter niet uniform. Een deel van de regio's registreert alleen de niet-conforme resultaten. Een bijkomend probleem is dat veel van deze controles geïntegreerde controles zijn, gericht op meerdere onderwerpen. Ondanks het feit dat de instructie voor het gebruik van het systeem Mufra hieraan wel aandacht besteedt, bestaat in de praktijk nog vaak onbekendheid met de wijze waarop geregistreerd moet worden.

### *4.4 Bestuurlijke informatie*

De landelijke en regionale informatiesystemen van de Douane zijn niet ingericht om cijfers te genereren over de afzonderlijke accijnsproducten. Hierdoor heeft de Algemene Rekenkamer geen volledig en betrouwbaar beeld gekregen van de geplande en uitgevoerde aantallen en soorten sectorgewijze controles en hun resultaten. Daarnaast wordt de wijze van aansturing van de controles niet geregistreerd. Uit de jaarverantwoordingen heeft de Algemene Rekenkamer niet kunnen opmaken hoeveel van de uitgevoerde controles zijn aangestuurd door de landelijke doelgroep, door de DIA's of binnen de processen zelf. De Douane hanteert hiervoor echter wel streefcijfers.



## 5 CONCLUSIES EN AANBEVELINGEN

### 5.1 Inleiding

De Algemene Rekenkamer komt op grond van het onderzoek tot de volgende conclusies en aanbevelingen. Een deel van die conclusies en aanbevelingen heeft een Europees karakter. Een ander deel heeft betrekking op de zowel de uitvoering in Nederland als België. Beide zijn in gezamenlijke verantwoordelijkheid opgesteld door de Algemene Rekenkamer en het Rekenhof. Daarnaast worden conclusies getrokken en aanbevelingen gedaan die enkel op de Nederlandse situatie betrekking hebben. Zij zijn door de Algemene Rekenkamer geformuleerd.

### 5.2 Europese conclusies en aanbevelingen

#### *Conclusies*

In algemene zin kan worden geconcludeerd dat de Europese regelgeving inzake de (olie)accijns, gevolg van het Europese besluit tot instelling van een interne markt per 1 januari 1993, zowel in Nederland als in België op adequate wijze is vertaald in de nationale wet- en regelgeving.

Het systeem van de heffing van accijnzen op minerale oliën kent echter wel beperkingen, die de uitvoerbaarheid en/of de controle belemmeren. Die beperkingen zijn deels Europees en deels nationaal van aard. Hoewel het accijnssysteem in beginsel een administratief gesloten systeem is, biedt het mogelijkheden tot fraude.

Dit wordt allereerst veroorzaakt door het gebrek aan harmonisatie van de accijnsregelgeving binnen de Europese Unie sinds 1993. Deze is bijvoorbeeld veel minder vergaand dan bij de invoerrechten, die volledig Europees geharmoniseerd zijn vastgelegd in het Communautair Douanewetboek. Voor de accijnzen werd daarentegen volstaan met Europese richtlijnen, welke de lidstaten in hun wetgeving moesten omzetten. Deze richtlijnen geven de lidstaten meer nationale beleidsruimte.

Ten tweede is het bij de accijnzen niet mogelijk de goederen direct fysiek te controleren. Controles hebben achteraf – en vaak veel later – plaats op basis van documenten, welke bovendien door de vergunninghouders zelf zijn opgesteld. Hier doen zich fraudemogelijkheden voor.

Ten derde zijn op Europees niveau alleen minimumtarieven bepaald en hebben de lidstaten de mogelijkheid vrijstellingen of verlaagde tarieven te hanteren. Als gevolg hiervan is sprake van grote tariefverschillen tussen en in de lidstaten, wat tot fraude kan leiden.

Tot slot is er het risico van ontkleuring en menging van olieproducten en de daarmee samenhangende fraudes. Deze problematiek staat echter voor een belangrijk deel los van het accijnssysteem, zoals dat Europees thans bestaat.

#### *Aanbevelingen*

Gezien de mogelijkheden die het accijnssysteem blijkt te bieden op fraude met accijnzen op minerale oliën is het aan te bevelen het systeem EMCS, dat Europees voorzien is voor uiterlijk medio 2009, voluit te steunen en zoveel mogelijk (financiële) prioriteit te geven. Wellicht kan een versnelde invoering ervan worden bewerkstelligd.

Voorts verdienen initiatieven van de Europese Commissie om te komen tot volledige harmonisatie van de accijnstarieven van harte ondersteuning in de strijd tegen de accijnsfraude.

Afsluitend wordt in overweging gegeven om aan de hand van een kosten-baten analyse te onderzoeken of een ander systeem voor het heffen van accijns op laagbelaste gasolie («rode diesel»), dan de gebruikelijke

kleuring en toevoeging van chemische herkenningmiddelen, in combinatie met een verlaagd tarief bij verwerving, wellicht minder fraudegevoelig en beter controleerbaar is.

### 5.3 Overkoepelende conclusies en aanbevelingen

#### *Conclusies*

In het onderzoek is geconstateerd dat alle belangrijke marktspelers in het bezit zijn van een schorsingsvergunning voor accijns. De vergunning is dan ook de hoeksteen van het accijnsbouwwerk. Het verlenen en onderhouden van de vergunningen is van groot belang, alsmede het uitvoeren van de noodzakelijke controles. De verantwoordelijke administratie moet een goed beheer voeren. Daarnaast moet de administratie voldoende sectorgewijze controles uitvoeren.

Hoewel wat betreft de uitvoering van deze werkzaamheden de administraties in de beide landen verschillend georganiseerd zijn, zijn de Algemene Rekenkamer en het Rekenhof verscheidene punten opgevallen die in zowel België als Nederland niet naar wens verlopen.

Ten eerste verloopt het verlenen en onderhouden van de vergunningen niet altijd op de voorgeschreven wijze. De Algemene Rekenkamer en het Rekenhof hechten aan een zorgvuldige uitvoering, ook omdat de Europese Commissie in 2000, de lidstaten aanbeval de criteria voor verlenen en intrekken van vergunningen met het oog op fraudebestrijding te uniformeren. In België geeft de uitvoering van de Omzendbrief van 12 maart 2002 – die een strenger regime voor het verlenen, evalueren en intrekken van de vergunning inhoudt – praktische problemen en is een uniforme naleving niet voldoende gewaarborgd. Zo worden de voorgeschreven termijnen vaak niet nageleefd en blijkt het economische belang soms meer prioriteit te hebben dan de naleving van de regelgeving. In Nederland worden de ten dele verouderde voorschriften voor het verlenen en onderhouden bij de verschillende districten niet of niet meer toegepast. Bovendien is de toepassing per district uiteenlopend. In dit opzicht is sprake van een niet voldoende ordelijk proces.

Ten tweede is de vastlegging van de verrichte (controle)werkzaamheden in de beide landen niet voldoende, waardoor de informatievoorziening niet gewaarborgd is en de terugkoppeling van de resultaten naar de risicoanalyse niet goed mogelijk is. Hiermee staat de risicobeheersing onder druk, en is het proces onvoldoende controleerbaar.

Ten derde zijn de beschikbare Europese en nationale (geautomatiseerde) informatiebestanden van vergunninghouders niet volledig en/of actueel. Hierdoor voldoen beide landen niet aan een belangrijke voorwaarde voor een goed functionerende risicobeheersing, namelijk een deugdelijke informatievoorziening. En dat is in de controleaanpak in de beide landen een essentieel element.

Ten vierde beschikt de administratie in beide landen over onvoldoende kennis voor het uitvoeren van bepaalde administratieve en/of fysieke controles. Dit vormt een bedreiging voor de kwantiteit en kwaliteit van de werkzaamheden en daarmee voor de risicobeheersing.

Tot slot is gebleken dat er nauwelijks wegcontroles plaatsvinden op het vervoer van minerale oliën over de wederzijdse grens en dat op operationeel vlak wat betreft de fysieke controles geen samenwerking plaatsvindt tussen de administraties van België en Nederland. Als gevolg hiervan wordt het (bewezen) risico niet afgedekt dat bij veraccijnsd vervoer van minerale oliën de accijns niet wordt voldaan in de lidstaat van verbruik, met een eventuele teruggaaf in het land van verzending.

### *Aanbevelingen*

Ten aanzien van het verlenen en onderhouden van accijnsvergunningen is het aan te bevelen de interne voorschriften strikt na te leven, deze waar nodig up-to-date te maken en toezicht op de juiste naleving te houden. Het is voorts van groot belang dat schriftelijke vastlegging plaatsvindt van de werkzaamheden die de administratie uitvoert wat betreft het beheer van vergunningen en het uitvoeren van controles in de sector minerale oliën. Verbetering van de kwaliteit van de geautomatiseerde informatiebestanden wordt sterk aanbevolen. De noodzaak bestaat voorts om de kennis van de medewerkers van de oliebranche en de bijbehorende controletechnieken te vergroten, alsmede de kennis van de gebruiksmogelijkheden van de informatiesystemen te verhogen. Volgens de Algemene Rekenkamer en het Rekenhof zou intensivering van de operationele samenwerking tussen de Nederlandse en Belgische administratie op het vlak van wegcontroles op het vervoer van minerale oliën over de wederzijdse grens een goede zaak zijn. Naast noodzakelijk toezicht op de juiste naleving van de accijnsbepalingen bij vervoer, zou hiervan een preventieve werking uitgaan.

## 5.4 Nationale conclusies en aanbevelingen

### *Conclusies*

Ten aanzien van het beheer van de accijnsvergunningen is de Algemene Rekenkamer van oordeel dat niet in alle opzichten sprake is van een goede aanpak. Veel van de voorschriften op het gebied van het vergunningenbeheer worden geheel of gedeeltelijk niet nageleefd. Voorts is een deel ervan verouderd en zeker niet aangepast aan de ontwikkelingen van de laatste jaren, zoals de doelgroepbenadering. De opzet sluit dan ook niet meer aan bij de dagelijkse praktijk, wat volgens de Algemene Rekenkamer tot te veel verschillen leidt in werkwijze op het uitvoerend niveau. Hiermee komt niet alleen de «eenheid van beleid en uitvoering» in het geding, maar evenzeer de risicobeheersing die met een deugdelijke vergunningenbeheer gediend is. Vergunningen vormen nu eenmaal de hoeksteen van het accijnsstelsel.

De Algemene Rekenkamer concludeert in dit verband dat de doelgroepaanpak voor vergunninghouders nog onvoldoende is uitgewerkt. Niet duidelijk is wat de Douane per soort vergunning minimaal aan controles moet verrichten en op welk niveau deze moeten worden aangestuurd. Daarnaast acht zij de werking van het Rechtshandavingsmodel Douane (de leercirkel) voor deze omvangrijke groep vergunninghouders nog onvoldoende. Op geaggregeerd niveau ontbreekt inzicht in de uitvoering en de resultaten van de controles en een individuele aanpassing van de controleaanpak is in de dagelijkse praktijk nauwelijks meer mogelijk. De Douane heeft de gevolgen van de invoering van de doelgroepaanpak en de risico's die zij daarbij loopt voor controles die in de overgangsfase moeten worden verricht bij de vergunninghouders niet goed op het netvlies. Positief is dat de Douane inmiddels heeft bepaald welke klanten in het vervolg individueel en welke met doelgroepaanpak zullen worden behandeld.

Het sectorgewijze toezicht op minerale oliën is nog volop in ontwikkeling. In 2001 en 2002 werden vanuit de landelijke doelgroepen nog weinig acties geïnitieerd, ook niet voor minerale oliën. De nagestreefde 50% landelijk aangestuurde controles wordt bij lange na nog niet gehaald. Positief is dat in 2003 meer acties minerale oliën zijn gepland, waarbij de nadruk ligt op administratieve controles bij bekende klanten. De Douane heeft via de doelgroep minerale oliën goed inzicht in (de risico's in) de oliebranche. Niet uitgewerkt is tot nu toe welke mate van

afdekking van de beschreven risico's met de landelijke doelgroepaanpak wordt beoogd. Duidelijk is wel dat een groot deel van deze risico's nog niet via landelijke controleopdrachten wordt afgedekt.

Op basis van het risicobeheersingsconcept vindt op landelijk niveau maar in beperkte mate een afweging plaats over de in te zetten controlecapaciteit. De keuzes in de jaarlijkse controleplannen zijn voorts nog niet goed onderbouwd. Evaluatie is ook nog een aandachtspunt. Volgens de Algemene Rekenkamer behoeft de leercirkel, ook voor de landelijke doelgroepaanpak minerale oliën, nog verdere ontwikkeling. De op regionaal niveau uitgevoerde controles op minerale oliën bestaan tot nu toe grotendeels uit fysieke controles gericht op onbekende klanten, aangestuurd binnen het proces fysiek toezicht. De nagestreefde 30% aangestuurde controles door de regionale DIA's wordt nog niet gehaald. Voorts ligt de nadruk vooral op controles van rode gasolie. Een positieve ontwikkeling is dat een toenemend deel van de controles in actieverband plaatsvindt, al dan niet in samenwerking met andere diensten. Daarnaast is bij de DIA's een trend waar te nemen richting meer aandacht voor minerale oliën, wat de Algemene Rekenkamer als ontwikkeling toejuicht.

Het ontbreken van toegang tot de bestanden van de «blauwe kant» van de Belastingdienst komt de informatievoorziening bij de Douane niet ten goede. Zowel het vergunningenbeheer als de risicoanalyse in het algemeen zijn bij een betere informatievoorziening gebaat.

De informatie over de in 2001–2002 geplande en uitgevoerde sectorgewijze controles accijns op minerale oliën, uitgesplitst naar aansturingniveau, is gebrekkig. Belangrijke oorzaak hiervan is dat de bestuurlijke informatie alleen is ingericht naar enkele hoofdcategorieën en daardoor voor minerale oliën niet over afzonderlijke gegevens kan worden beschikt. Daarnaast is het systeem Mufra niet in staat betrouwbare overzichten te genereren van ambulante/MTG controles, aangezien een deel van de (conforme) controles niet wordt vastgelegd. Over de in 2002 uitgevoerde en in 2003 geplande landelijke controles minerale oliën was wel informatie beschikbaar.

De wijze waarop de bestuurlijke informatievoorziening van de Douane is vormgegeven, zorgt er voor dat landelijk geen «harde» cijfers beschikbaar zijn over de feitelijke aansturing, terwijl de Douane daar wel streefcijfers voor kent.

#### *Aanbevelingen*

De Algemene Rekenkamer acht het van groot belang dat het toezicht op de integrale uitvoering van controleprogramma's en controleplanningen wordt verbeterd en de nagestreefde «eenheid van beleid en uitvoering» op die wijze beter wordt gewaarborgd. Zij beveelt aan daarvoor structureel capaciteit vrij te maken binnen de primaire processen. Voorts geeft zij de minister in overweging de opzet van de doelgroepenadering beter uit te werken. Ook tijdens de huidige overgangsfase dient duidelijk te zijn wat de beoogde controleaanpak praktisch inhoudt en hoe deze vorm wordt gegeven. Een realistisch ambitieniveau dient daarbij voorop te staan, waarbij de gemaakte keuzen en de gevolgen ervan beter dan tot nu toe transparant worden gemaakt. Tot derde beveelt de Algemene Rekenkamer aan de Douane betere mogelijkheden te geven om informatie te verkrijgen van andere onderdelen van de Belastingdienst («de blauwe kant»). Te overwegen is één of enkele DIA-medewerkers per Douaneregio geautoriseerd toegang te

geven tot de «blauwe» bestanden of daarvoor speciale functionarissen per regio aan te stellen.

De Algemene Rekenkamer geeft tot slot in overweging om de bestuurlijke informatie van de Douane op het gebied van de accijnzen (ook) zodanig in te richten dat het mogelijk wordt inzicht te verkrijgen in de mate waarin de doelstellingen of streefcijfers van de doelgroepbenadering in enig jaar worden gehaald.

## 6 REACTIE STAATSSECRETARIS EN NAWOORD ALGEMENE REKENKAMER

### 6.1 Reactie staatssecretaris

De staatssecretaris van Financiën heeft, mede namens de minister, op 30 oktober 2003 gereageerd op het conceptrapport van de Algemene Rekenkamer. Het rapport geeft volgens de staatssecretaris een herkenbaar beeld van het douanetoezicht op de accijns van minerale oliën. Het spreekt hem aan dat het onderzoek zich over twee lidstaten uitstrekt. Daarmee is volgens de bewindsman duidelijk aangegeven dat een van de omgevingsfactoren op dit terrein de internationale dimensie is. Hij vindt het interessant te mogen constateren dat de Belgische Douane in een aantal situaties met soortgelijke problematiek wordt geconfronteerd als de Nederlandse.

De staatssecretaris laat weten de conclusies en aanbevelingen van de Algemene Rekenkamer zeer ter harte te nemen. Het onderzoek legt volgens hem de vinger op enkele zere plekken en heeft een katalyserende werking gehad. Diverse onvolkomenheden zijn inmiddels verbeterd. Zo heeft de Douane het beheer van vergunningen opnieuw gepositioneerd en de indeling in individuele klanten en doelgroepklanten voltooid. Tevens is gestart met de verbetering van het kennisniveau van medewerkers, is aanvang gemaakt met de opschoning van vervuilde bestanden en is een betere ordening van klantdossiers ter hand genomen. Voorts heeft de Douane interne richtlijnen opgesteld, gericht op verbeteringen op het gebied van de leercirkel, het verlenen en beheren van vergunningen alsmede het proces en de organisatie van risicobeheersing en controle. Ook heeft de Douane een werkgroep ingesteld die nog voor het eind van 2003 concrete uitwerkingsvoorstellen zal moeten doen voor overige vervolgacties naar aanleiding van het Rekenkameronderzoek. De verbeteringen moeten, zo schrijft de staatssecretaris, in 2005 zijn gerealiseerd.

De staatssecretaris geeft in dit verband aan dat de Belastingdienst, waaronder de Douane, vele taken uitvoert. Gelet op de beperkte beschikbare middelen betekent dit dat de Douane niet alle risico's kan afdekken en dat processen met het grootste afbreukrisico prioriteit verdienen.

De staatssecretaris is van mening dat het toezicht op de accijns van minerale oliën doorgaans op verantwoorde wijze plaatsvindt. Dat neemt volgens hem niet weg dat procesmatige verbeteringen, die de eenheid van beleid en uitvoering en de transparantie bevorderen, kunnen en moeten worden aangebracht.

#### *Europees*

De staatssecretaris is ingenomen met de constatering dat de Europese regels adequaat zijn omgezet in de wet- en regelgeving op accijnsgebied. Hij geeft aan dat oplossingen voor de geconstateerde beperkingen van uitvoerbaarheid en controle eerst op Europees niveau hun beslag moeten vinden, alvorens deze in de nationale wetgeving kunnen worden opgenomen. Initiatieven van de Europese Commissie, bijvoorbeeld voor harmonisatie van de accijnstarieven, wil hij van harte ondersteunen. Dit geldt ook voor de ontwikkeling van het ECMS, al is volgens hem realiteitszin geboden ten aanzien van de snelheid van invoering. De bewindsman merkt nog wel op dat ook bij volledige harmonisatie van tarieven fraude niet kan worden uitgesloten.

De staatssecretaris vraagt zich af of een eventueel ander systeem voor het

heffen van accijns op laagbelaste gasolie minder fraudegevoelig is. Hij doet dit naar aanleiding van de aanbeveling van de Algemene Rekenkamer om dit te onderzoeken aan de hand van een kosten-baten analyse. Een teruggaafstelsel zou volgens de staatssecretaris leiden tot hogere administratieve lasten voor het bedrijfsleven, wat in strijd zou zijn met het kabinetsbeleid. Hij wijst in dit verband ook op de Europese wetgeving voor het (chemisch) merken van laagbelaste gasolie.

#### *Overkoepelend*

De staatssecretaris constateert dat de Nederlandse en Belgische Douane vaak met soortgelijke problematiek kampen en ook beide positieve ontwikkelingen doormaken.

Naar zijn oordeel hebben de knelpunten die de Algemene Rekenkamer en het Rekenhof signaleren meer betrekking op de wijze waarop interne procedures functioneren, dan op een gebrek in het toezichtstelsel op zich. Dit leidt hij af uit de conclusie van de Algemene Rekenkamer dat in beide landen de belangrijke markspelers over een vergunning voor de schorsing van accijns beschikken. Dit betekent volgens de staatssecretaris dat een van de belangrijkste peilers van het accijnssysteem – het onder schorsing van belastingheffing kunnen produceren, opslaan en verhandelen van accijnsgoederen – op een stevig fundament rust. Hierdoor behoeft er zijns inziens geen bijzondere vrees te zijn voor grootschalige grensoverschrijdende accijnsfraude bij de productie, opslag en handel in minerale oliën. Uit de constatering dat de Douane wel altijd een standaardvergunning heeft verstrekt, leidt de staatssecretaris af dat het uiteindelijke resultaat voldoet aan de normen voor eenheid van beleid en uitvoering.

De staatssecretaris geeft aan dat de voorschriften, samenhangend met de nieuwe werkwijze van de Douane, zo spoedig mogelijk zullen worden aangepast en zullen worden opgenomen in het Handboek Klantbehandeling Douane. Ook zal de Douane meer aandacht krijgen voor het vastleggen van de werkzaamheden, waarbij de Douane wel zal waken voor ondoelmatigheid. Volgens de staatssecretaris zal ook de kwaliteit van en de kennis over de geautomatiseerde systemen verbeteren. Dit maakt deel uit van de werkzaamheden van de ingestelde werkgroep. Hij stelt dat het geconstateerde tekort in het kennisniveau inmiddels is weggenomen door de betrokken medewerkers een aanvullende opleiding te laten volgen.

De staatssecretaris geeft aan dat er recent afspraken zijn gemaakt over operationele samenwerking tussen de Belgische en de Nederlandse Douane. Per 1 augustus 2003 is een proefproject gestart, waarbij de Nederlandse Douane gegevens aan de Belgische Douane zendt over zendingen minerale olie, die onder schorsing van accijns worden vervoerd. Dit gebeurt op basis van de Benelux Algemene Samenwerkingsovereenkomst en het aanvullende Belastingprotocol van 29 april 1969.

#### *Nationaal*

De staatssecretaris kondigt verbeteracties aan om het toezicht op de integrale uitvoering van controleprogramma's en controleplanningen te verbeteren. Naast het actualiseren van voorschriften krijgt de verbetering van dossiervorming daarbij zeker aandacht. Ook is de uitwerking en implementatie van de doelgroepbenadering inmiddels ter hand genomen. De werking van de leercirkel zal worden ondersteund door een geautomatiseerd systeem, dat op 1 april 2004 operationeel zal zijn. In het kader van

de reorganisatie is bij de Douane op het hoogste regionale management-niveau bovendien de functie van «evaluator» belegd.

De staatssecretaris vindt dat de Douane de streefcijfers voor de toedeling van de controlecapaciteit op nationaal (50%), regionaal (30%) en lokaal niveau moet benaderen. Uit het onderzoek van de Algemene Rekenkamer komt naar voren dat de Douane de streefcijfers nog (lang) niet haalt. De Douane moet daarbij wel een realistisch ambitieniveau vaststellen.

De staatssecretaris is verheugd met de constatering van de Algemene Rekenkamer dat de Douane een goed inzicht heeft in de oliebranche en de bijbehorende risico's. Naar verdere verbetering dient de Douane volgens hem wel te streven, bijvoorbeeld door verfijning van de in kaart gebrachte risico's. In 2004 zullen hiervoor verdere pilots worden gestart.

De staatssecretaris ziet geen reden om Douanemedewerkers onbepert toegang te geven tot geautomatiseerde bestanden van de «blauwe kant» van de Belastingdienst. Het past binnen het integriteitsbeleid om medewerkers alleen toegang te geven tot die systemen die ze voor hun dagelijkse werk nodig hebben. Indien nodig, kunnen ze wel informatie opvragen via de regionale Douane Informatie Afdelingen. Deze werkwijze functioneert volgens de bewindsman naar tevredenheid en hij ziet geen aanleiding tot een beleidswijziging.

De staatssecretaris zegt tot slot toe dat de werkgroep de mogelijkheden zal onderzoeken om de bestuurlijke informatie bij de Douane uit te splitsen.

## 6.2 Nawoord Algemene Rekenkamer

De Algemene Rekenkamer stelt met grote tevredenheid vast dat de staatssecretaris de uitkomsten van haar onderzoek herkenbaar vindt en de aanbevelingen ter harte neemt. Zij is positief over de vele deels al uitgevoerde en deels nog uit te voeren maatregelen

Twee aanbevelingen acht de staatssecretaris niet geschikt om over te nemen. Een teruggaafstelsel voor laag te belasten gasolie («rode diesel») zou leiden tot hogere administratieve lasten voor het bedrijfsleven, wat in strijd is met het kabinetsbeleid. Een onderzoek daarnaar is daarom niet opportuun. Voorts ziet hij geen aanleiding de huidige mogelijkheden van Douanemedewerkers om toegang te verkrijgen tot informatie van de «blauwe» kant van de Belastingdienst te wijzigen. De Algemene Rekenkamer heeft begrip voor deze door het integriteitsbeleid van de Belastingdienst ingegeven opstelling. Zij hoopt dat met gebruikmaking van de bestaande mogelijkheden efficiënter zal kunnen worden voorzien in de informatiebehoefte van de Douane in het kader van het vergunningen-beheer, de risicoanalyse en de selectie voor de landelijke en regionale controleaanpak.

De Algemene Rekenkamer ziet de voorstellen van de werkgroep die haar aanbevelingen verder zal uitwerken dan ook met belangstelling tegemoet. Zij hoopt dat de voorgenomen verbeteringen zullen bijdragen aan de volgens haar noodzakelijke versterking van de risicogestuurde doelgroep-aanpak van de Douane en daarmee tot het dichten van de kloof tussen opzet en werking van de accijnsheffing op minerale oliën.

De Algemene Rekenkamer zal de ontwikkelingen gericht op realisatie van de verbeteringen in uiterlijk 2005 met veel belangstelling volgen.



## SYNTHESE

Het Rekenhof heeft in nauwe samenwerking met de Nederlandse Algemene Rekenkamer in de periode april 2002-mei 2003 een onderzoek gevoerd naar de taakuitvoering door de Administratie der Douane en Accijnzen (in Nederland: de Belastingdienst/Douane) op het vlak van het heffen van accijnzen op minerale oliën.

Het doel van het gezamenlijke onderzoek was tot een oordeel te komen over het functioneren van de administratie en daarmee bij te dragen tot de versterking van de controleaanpak. Daarnaast werd beoogd bij te dragen tot (verdere) harmonisatie en modernisering van de communautaire accijnsregelgeving, met het oog op de verbetering van de uitvoering ervan op nationaal niveau.

Het onderzoek past in de algemene controleopdracht van het Rekenhof inzake de fiscale ontvangsten. Het werd parallel in Nederland en België uitgevoerd.

De centrale vraag in het onderzoek was of de administratie erin slaagt de wet- en regelgeving op het gebied van de accijnzen op minerale oliën adequaat uit te voeren en te handhaven. Om die vraag te beantwoorden hebben het Rekenhof en de Algemene Rekenkamer het accijnssysteem voor minerale oliën onderzocht, alsook het beheer (verlenen, onderhouden en controleren) van accijnsvergunningen en de uitvoering van de controle door de administratie op de minerale oliesector in zijn geheel. Het onderzoek, onderverdeeld in drie modules, werd uitgevoerd aan de hand van interviews met ambtenaren en aan de hand van een onderzoek van de dossiers van de vergunninghouders.

In dit verslag, opgesteld na een tegensprekelijk debat met zowel de fiscale administratie als de Minister van Financiën, komen onder meer de volgende bevindingen aan bod.

Het Rekenhof en de Algemene Rekenkamer zijn tot de vaststelling gekomen dat het accijnssysteem voor minerale oliën geen volledig gesloten administratief systeem vormt, hoewel dat in opzet wel de bedoeling was. Het systeem kan accijnsfraude dan ook niet uitsluiten.

In tegenstelling tot de douanewetgeving, laat de Europese regelgeving inzake accijnzen geen onmiddellijke fysieke controle toe bij vertrek of aankomst van de goederen. De administratieve controle, die altijd achteraf plaatsvindt, volstaat niet. Ook de controle instanties van de Europese Unie kwamen tot dit besluit.

Van een harmonisatie tussen de verschillende lidstaten van de Europese Unie op het vlak van de regelgeving in het algemeen en op het vlak van de tarieven in het bijzonder is geen sprake. Dit gebrek wordt nog versterkt door de toepassing van allerhande vrijstellingen en verminderingen. Een volledige harmonisatie van de tarieven zou overigens de fraudeproblematiek niet volledig oplossen omdat ze onder meer de frauduleuze mengingen en ontkleuringen niet kan verhinderen.

Het Rekenhof en de Algemene Rekenkamer roepen de ministers dan ook op de Europese plannen om de accijnstarieven verder te harmoniseren en een Europees geautomatiseerd controlesysteem voor accijnzen in te voeren, daadwerkelijk te steunen.

Het Rekenhof en de Algemene Rekenkamer kwamen in beide landen tot de volgende bevindingen.

Het beheer van de accijnsvergunningen voor minerale oliën is niet in alle opzichten ordelijk en controleerbaar. Het verlenen en onderhouden van vergunningen – de hoeksteen van het communautaire accijnssysteem –

verloopt niet altijd op de voorgeschreven wijze, zodat een eenvormige toepassing van de regelgeving niet gewaarborgd is. Voorts zijn de controlewerkzaamheden onvoldoende vastgelegd. Daardoor verloopt de informatievoorziening moeizaam, net zoals de terugkoppeling naar de risicoanalyse. Het risicobeheersingsconcept waarmee de administratie haar taken uitvoert, staat hierdoor onder druk. Voorts ontbreekt het bij de administratie aan voldoende kennis voor het uitvoeren van bepaalde controles op het gebied van de minerale oliën. Terzake hebben de rekenkamers voorstellen tot verbetering geformuleerd. Tevens hebben ze vastgesteld dat er geen operationele samenwerking bestaat tussen de Nederlandse en de Belgische administratie wat betreft fysieke controles bij grensoverschrijdend (olie)vervoer. Op dit punt bevelen ze een nauwere samenwerking aan.

Op nationaal vlak komt het Rekenhof tot volgende bevindingen. De Belgische wet- en regelgeving sluit nauw aan bij de Europese en is voldoende uitgewerkt in de reglementeringen. Om de controlemogelijkheden te verbeteren heeft België bovendien bijkomende vergunningen en procedures ingevoerd. De bevoegdheden en procedures inzake het verlenen, onderhouden en controleren van de vergunningen zijn duidelijk en schriftelijk gedefinieerd. Recent werden de regels voor het verlenen van vergunningen verstrengd. De uitvoering ervan stelt echter een aantal praktische problemen, waardoor de uniforme naleving niet steeds voldoende is gewaarborgd. De uiteenlopende en vaak te lange termijnen voor de vergunningverlening druisen in tegen de principes van gelijke behandeling van de belastingplichtigen en de economische noodzaak over een vergunning te beschikken. De gebrekkige uitwisseling van gegevens betreffende overtredingen inzake douane en accijnzen en die inzake inkomstenbelastingen, BTW en sociale wetgeving leidt ertoe dat herhaalde overtredingen slechts zelden aanleiding geven tot intrekking van de vergunning.

De administratie heeft recent veel aandacht besteed aan het theoretisch opzet van een controlebeleid van de vergunningen waarin de begrippen risicoanalyse, voorafgaande audit, interne controle en controlecycli onlosmakelijk met elkaar zijn verbonden. De praktische uitvoering daarvan is evenwel nog niet voltooid.

Er bestaan geen eenduidige inhoudelijke definities van administratieve en boekhoudkundige controle, wat leidt tot interpretatieverschillen en vaak aanleiding geeft tot het niet-uitvoeren van een boekhoudkundige controle. Het controlesysteem op het accijnsgoederenverkeer vertoont een aantal zwakke punten. De administratieve visumplicht geldt niet voor alle landen. Er kunnen valse en gestolen stempels worden gebruikt. Er verloopt veel tijd tussen het vertrek van de goederen en het moment van aanzuivering. Er is tenslotte geen voorafgaande kennisgeving van het vertrek van de goederen aan de autoriteiten. Het door België ingevoerde Parallel Warning System (PWS) is een eerste stap om dit te verhelpen.

De controleactiviteiten worden niet stelselmatig opgenomen in een schriftelijk controleverslag. Dit belemmert de terugkoppeling naar de risicoanalyse en de verdere ontwikkeling van de controleplannen. In het kader van de risicoanalyse is er verder nood aan een vlot consulteerbaar en volledig elektronisch bestand van de vastgestelde overtredingen en van de wijze waarop deze worden afgehandeld.

De motorbrigades worden bij hun controleactiviteiten geconfronteerd met de meest diverse overtredingen zodat hun werkaanbod nauwelijks voorspelbaar is en hun controles moeilijk kunnen worden gepland. Nochtans is het ook voor deze diensten belangrijk een zicht te hebben op de risico's waarmee ze worden geconfronteerd om gericht te kunnen werken. Een

specifieke risicoanalyse voor de gemotoriseerde controle blijkt momenteel echter nog onbestaande.

De werkmethode van de controlecycli wordt (nog) niet of slechts in vereenvoudigde vorm op de motorbrigades toegepast. Ze beschikken tot nog toe evenmin over een geactualiseerd handboek of een praktische leidraad met duidelijke en gecoördineerde beschrijving van hun takenpakket.

De beperkt opgelegde minimumnormen op de controle op de Administratief Geleidedocumenten (AGD) worden blijkbaar wel gehaald.

De activiteiten van de motorbrigades zijn voornamelijk toegespitst op het reglementaire gebruik van gasolie op de openbare weg. De motorbrigades beschikken echter niet over een reagens dat toelaat op de baan de nodige vaststellingen te doen. Bovendien blijkt de gebruikte merker solvent yellow 124 makkelijker te verwijderen dan het vroeger gebruikte furfurol.

Op het vlak van het vervoer van de minerale oliën daarentegen blijken de motorbrigades slechts weinig vaststellingen te doen. Overigens is er te weinig personeel dat voldoende is opgeleid om het gebruik van de geleidedocumenten inzake accijnsgoederenbewegingen met kennis van zaken te controleren. Daarnaast voeren de brigades nagenoeg geen controles uit op het vervoer van minerale oliën over de Belgische binnenwaterwegen.

Van een systematische en gestructureerde terugkoppeling van de controleresultaten naar het lokale niveau van de motorbrigades en de controlesecties accijnzen, is tot dusver geen sprake. De communicatie met en de informatie-uitwisseling tussen de motorbrigades en de andere lokale accijnsdiensten, verloopt veeleer gebrekkig.

Op deze punten heeft het Rekenhof maatregelen tot verbetering voorgesteld.

Dat de organisatie en de werking van de opsporingsdiensten niet in detail zijn uitgewerkt vindt verantwoording in het onvoorspelbare en specifieke karakter van de werkzaamheden van die diensten.

De administratie en de politieke overheid zijn zich bewust van de fraudegevoeligheid van de materie en de laatste jaren werden tal van initiatieven ontwikkeld om fraude te bestrijden.

Men kan stellen dat een fraudeopsporing met twee snelheden is ontstaan. De oprichting van de gespecialiseerde Inspecties Opsporingen Minerale Olie en de multidisciplinaire aanpak van een recent opgerichte Task Force – waarvan de Inspecties Opsporingen Accijnzen géén deel uitmaken – hebben de rol van de accijnzeninspecties inzake minerale oliën sterk gereduceerd.

## Bijlage 2

Accijnstarieven minerale oliën in Nederland en België<sup>14</sup>

Product	Tarief Nederland	Product	Tarief België
Gelode lichte olie, per 1000 L	€ 703,67 (01-01-03)	Gelode benzine per 1000 L	A* € 294,9933 BA** € 256,8177
Ongelode lichte olie met zwavel-gehalte tot 50 ppm, per 1000 L	€ 616,48 (01-01-03)	Ongelode benzine, 98 octaan of minder met een laag zwavelgehalte en aromatische verbindingen, per 1000 L	A € 245,4146 BA € 248,1414
Ongelode lichte olie met zwavelgehalte van meer dan 50 ppm, per 1000 L	€ 630,58 (01-01-03)	Ongelode benzine, 98 octaan met een hoog zwavelgehalte en aromatische verbindingen, per 1000 L	A € 245,4146 BA € 263,0150
Halfzware olie en gasolie (als brandstof voor wegtransport en pleziervaart) met zwavelgehalte tot 50 ppm, per 1000 L	€ 322,71 (01-01-03)	Gasolie als motorbrandstof en met een laag zwavelgehalte per 1000 L	A € 198,3148 BA € 91,7206
Andere halfzware olie en gasolie (als brandstof voor wegtransport en pleziervaart), per 1000 L	€ 337,25 (01-01-03)	Gasolie als motorbrandstof en met een hoog zwavelgehalte per 1000 L	A € 198,3148 BA € 106,5942
		Gasolie voor industriële en commerciële toepassingen per 1000 L	A € 18,5920
Halfzware olie en gasolie (niet als brandstof voor wegtransport en pleziervaart), per 1000 L	€ 46,56 (01-11-86)	Gasolie als huisbrandolie per 1000 L	CR***: € 5,00
		Zware stookolie met meer dan 1% zwavel per 1000 kg	A: € 18,5920
Zware stookolie, per 1000 kg	€ 15,54 (01-11-86)	Zware stookolie met minder dan 1% zwavel per 1000 kg	A: € 6,5
LGP (als brandstof voor weg-transport en pleziervaart), per 1000 kg	€ 78,86 (01-10-02)	LPG als motorbrandstof per 1000 kg	nihil
		LPG voor industriële en commerciële toepassingen per 1000 kg	A: € 37,1840
Methaan	Nihil (01-01-93)	Methaan als motorbrandstof per 1000 kg	Nihil
		Methaan voor industriële en commerciële toepassingen per 1000 kg	A: € 37,1840
		Kerosine als motorbrandstof per 1000 L	A: € 294,9933 BA: € 256,8177
		Kerosine voor industriële en commerciële toepassingen per 1000 L	A: € 18,5920

\* A: accijns

\*\* BA: bijzondere accijns

\*\*\* Controleretractie

<sup>14</sup> Ingevolge de toepassing van de programwett van 5 augustus 2003 is het mogelijk de bijzondere accijns op gasolie gebruikt als motorbrandstof en ongelode benzine te verhogen volgens het cliquetsysteem (de bijzondere accijns wordt verhoogd vanaf de eerste en bij elke vermindering van de maximumprijs, rekeninghoudend met het feit dat de verhoging slechts de helft van de verlaging van de prijzen mag bedragen en rekeninghoudend met een jaarlijks plafond).

## Gebruikte afkortingen

AGD	Administratief geleidedocument
AGP	Accijnsgoederenplaats
AO/IC	Administratieve organisatie/Interne controle
AWR	Algemene Wet inzake de Rijksbelastingen Belastingdienst/Centrum voor Proces- en product- ontwikkeling
B/CPP	
BPM	Belasting van personenauto's en motorrijwielen
CDW	Communautair Douane Wetboek
CPA	Centraal Punt Accijns
DIA	District Informatie Afdeling
DIC	Douane Informatie Centrum
DFC	Douane Fysieke Controle
EMCS	Excise Movement and Control System
EU	Europese Unie
EWS	Early Warning System Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst-Economische Controledienst
FIOD-ECD	
GB	Geregistreerd Bedrijf
KLPD	Korps Landelijke Politiediensten
KIS	Klant Informatie Systeem
M en O	Misbruik en oneigenlijk gebruik
MTG	Mobiel Toezicht Goederen
MUFRA	Mutatie Fraudebestand
NCTS	New Computerized Transit System
OLGAteam	Olie & Gas Team
REB	Regulerende Energie Belasting
RiMa	Risicomanagement
RMD	Rechtshandhavingsmodel Douane
VGD	Vereenvoudigd geleidedocument

	Conclusies	Aanbevelingen	Commentaar staatssecretaris
Europees	<p>De Europese regelgeving inzake de (olie)accijns is adequaat vertaald in de nationale wet- en regelgeving.</p> <p>Het systeem van accijnsheffing op minerale oliën kent beperkingen die de uitvoerbaarheid belemmeren. Deze zijn:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– gebrek aan harmonisatie van de EU-regelgeving;</li> <li>– de onmogelijkheid om de goederen direct fysiek te controleren;</li> <li>– tariefverschillen tussen en in de lidstaten;</li> </ul> <p>Deze belemmeringen werken fraude in de hand.</p>	<p>–</p> <p>Ondersteuning van initiatieven van de Europese Commissie om te komen tot volledige harmonisatie van de accijnstarieven minerale oliën;</p> <p>Steun verlenen aan de besluiten op EU-niveau om te komen tot een geautomatiseerd (controle) systeem voor accijnzen (EMCS);</p> <p>Een kosten-batenanalyse uitvoeren naar een ander systeem voor het heffen van accijns op laagbelaste gasolie («rode diesel»).</p>	<p>Verheugd dat dit het geval is.</p> <p>Van harte zal steun worden verleend aan initiatieven tot harmonisatie. Bij volledige harmonisatie is echter ook fraude niet uit te sluiten;</p> <p>Er zal ook steun worden verleend aan de EU om te komen tot een geautomatiseerd Europees (controle) systeem;</p> <p>Er wordt geen perspectief gezien voor een eventueel ander systeem, mede door de verplichtingen vanuit Brussel en vanwege de administratieve lastendruk van een alternatief systeem. De vraag is bovendien of een ander systeem minder fraudegevoelig is.</p>
Overkoepelend	<p>Het verlenen en onderhouden van accijnsvergunningen verloopt niet altijd op de voorgeschreven wijze en uniformiteit is niet gewaarborgd.</p> <p>De vastlegging van de verrichte werkzaamheden is onvoldoende, wat de informatievoorziening en daarmee de risicobeheersing onder de druk zet. Het proces is tevens onvoldoende ordelijk en controleerbaar.</p> <p>De Europese en nationale informatiebestanden van vergunninghouders zijn niet volledig en/of actueel. Dit komt de risicobeheersing niet ten goede.</p> <p>Er wordt over te weinig specifieke kennis beschikt voor het uitvoeren van de (meer complexe) controles op het gebied van minerale oliën. Zowel de kwantiteit als de kwaliteit van de controles lopen daarmee gevaar.</p> <p>Er vinden nauwelijks fysieke controles plaats op het vervoer van minerale oliën tussen België en Nederland. Op dit punt vindt geen operationele samenwerking tussen de beide administraties.</p>	<p>De interne voorschriften strikt naleven, deze waar nodig up-to-date maken en toezicht houden op de juiste naleving.</p> <p>Verbeteren van de schriftelijke vastlegging van werkzaamheden wat betreft vergunningenbeheer en sectorgewijze controles.</p> <p>Verbeteren van de kwaliteit van de informatiesystemen alsmede het vergroten van de kennis van die systemen bij de medewerkers.</p> <p>Verbeter het kennisniveau van de medewerkers over de minerale oliebranche en bijbehorende controletechnieken.</p> <p>Intensiveer de operationele samenwerking bij de controles op het grensoverschrijdend vervoer van minerale oliën.</p>	<p>De voorschriften samenhangend met nieuwe werkwijzen zullen zo snel mogelijk aan de actualiteit worden aangepast. Zij dienen ook strikt te worden nageleefd.</p> <p>Er komt meer aandacht komt voor vastlegging van de werkzaamheden, waarbij gewaakt wordt voor ondoelmatigheid.</p> <p>Voor het eind van 2003 zal worden nagaan welke verbeteringen nodig zijn ten aanzien van de kwaliteit van en de kennis over de informatiesystemen.</p> <p>Er is inmiddels gestart met het bijscholen van medewerkers.</p> <p>Er is inmiddels een pilot is gestart waarbij de Belgische Douane informatie ontvangt over zendingen minerale olie vanuit Nederland.</p>
Nationaal	<p>Het beheer van accijnsvergunningen is niet in alle opzichten goed. Veel voorschriften worden niet of slechts ten dele nageleefd en/of zijn verouderd. De opzet sluit niet meer aan bij de dagelijkse praktijk, wat tot te veel verschillen leidt op uitvoerend niveau. Dit vormt een risico voor de «eenheid van beleid en uitvoering» en voor de risicobeheersing.</p>	<p>Verbeter het toezicht op de integrale uitvoering van controleprogramma's en controleplanningen. Maak hiervoor binnen de primaire processen voldoende capaciteit vrij.</p>	<p>Er komen verbeteracties om het toezicht op de integrale uitvoering van controleprogramma's te verbeteren.</p>

Conclusies	Aanbevelingen	Commentaar staatssecretaris
<p>De doelgroepaanpak voor vergunninghouders is nog onvoldoende uitgewerkt. Onduidelijk is wat in de overgangsfase van individuele aanpak naar doelgroepaanpak moet gebeuren. Ook is niet vast te stellen hoe de «leercirkel» in de praktijk gewaarborgd is.</p>	<p>De opzet van de doelgroepbenadering dient beter te worden uitgewerkt. De controleaanpak dient ook in de overgangsfase duidelijk te zijn. Het ambitieniveau moet realistisch zijn en de keuzen en gevolgen dienen transparant te zijn.</p>	<p>De uitwerking en implementatie van de doelgroepbenadering is inmiddels ter hand zijn genomen. De werking van de leercirkel zal worden ondersteund door een geautomatiseerd systeem en eerder is al op hoog managementniveau de functie van evaluator belegd. Hij onderschrijft dat de streefcijfers, ook indicatieve, moeten worden benaderd en voor 2004 een realistisch ambitieniveau moet worden vastgesteld.</p> <p>Idem</p>
<p>Het sectorgewijze toezicht op minerale oliën is nog volop in ontwikkeling. De landelijke doelgroep en de regionale DIA's sturen nog slechts weinig controles aan. Wel is hier een stijgende lijn waar te nemen. De streefcijfers worden echter nog (lang) niet gehaald en de leercirkel werkt nog niet als beoogd.</p>	<p>Idem.</p>	<p>Idem</p>
<p>De Douane heeft goed inzicht in de oliebranche en bijbehorende risico's. De mate van afdekking van de risico's met behulp van de doelgroepaanpak is echter (nog) niet uitgewerkt en veel van de risico's worden nog niet door het sectorgewijze toezicht afgedekt.</p>	<p>Idem.</p>	<p>Er zal naar verbetering (verfijning) van het inzicht in de sector met de risico's worden gestreefd. Daartoe zullen in 2004 pilots worden gestart.</p>
<p>De Douane heeft geen toegang tot de informatiebestanden van andere onderdelen van de Belastingdienst, wat de informatievoorziening ten behoeve van het vergunningenbeheer en de risicoanalyse niet ten goede komt.</p>	<p>Draag er zorg voor dat de Douane in voldoende mate toegang krijgt tot de informatiebestanden van andere onderdelen van de Belastingdienst.</p>	<p>De huidige handelwijze, ingegeven door het integriteitbeleid, verloopt intern naar tevredenheid. Er is derhalve geen aanleiding tot een beleidswijziging.*</p>
<p>De bestuurlijke informatie over de aantallen sectorgewijze controles (per doelgroep) is gebrekkig en uitsplitsing naar aansturingniveau ontbreekt.</p>	<p>Richt de bestuurlijke informatie zodanig in dat ook informatie beschikbaar komt over aantallen sectorgewijze controles en hun niveau van aansturing.</p>	<p>De mogelijkheden voor het uitsplitsen van bestuurlijke informatie naar sectoren zal worden onderzocht.</p>

\* De Algemene Rekenkamer heeft begrip voor het standpunt van de staatssecretaris. Maar zij hoopt wel op een efficiënter gebruik van de bestaande mogelijkheden tot informatievergaring.