

Accijnsheffing: voorhanden hebben zonder wetenschap?!

Rechtbank Gelderland 14 februari 2017, [ECLI:NL:RBGEL:2017:699](#)

In de onderhavige zaak is eiser binnen de Europese Unie actief op het gebied van transport en logistiek. Hij adviseert en bemiddelt voor personen en bedrijven die vanuit en naar de EU goederen tussen lidstaten vervoeren. Sinds 2003 verricht eiser deze werkzaamheden vanuit een VOF.

Op 27 november 2013 is op verzoek van de Belastingdienst / Douane door de FIOD een onderzoek gestart naar eiser en de VOF in verband met een transport van 'vermoedelijk' niet-veraccijnsde waterpijptabak.

Eiser is vervolgens op 15 januari 2014 aangehouden door een opsporingsambtenaar van de FIOD en op 15 en 16 januari 2014 als verdachte gehoord.

In het overzichtsproces-verbaal van de FIOD van 25 maart 2014 komt onder meer tot uitdrukking dat de vermeende zending waterpijptabak deel uitmaakte van een grotere lading, die de VOF in opdracht van D heeft laten vervoeren vanuit Litouwen en vervolgens heeft opgeslagen in een door eiser gehuurde loods. De goederen zijn daarna door twee uit Engeland overgekomen medewerkers van D omgepakt en aan verschillende adressen in Nederland en Engeland verzonden. Eiser heeft het verblijf van de twee medewerkers geregeld, de voor het verdere vervoer benodigde documenten opgemaakt en de vervoerders uitgezocht. Eiser is aanwezig geweest bij de ontvangst van de goederen en later bij het laden voor verdere verzending. Ook heeft eiser materialen gekocht voor het ompakken van de goederen.

Naar aanleiding van de bevindingen van de FIOD heeft de inspecteur van de Belastingdienst op 28 november 2014 een naheffingsaanslag accijns opgelegd ten bedrage van Euro 679.062 en Euro 23.201 belastingrente.

Niet in geschil is dat sprake is van accijnsgoederen waarover geen accijns is geheven. Wat partijen verdeeld houdt is de vraag of eiser wel als belastingplichtige voor de accijns kan worden aangemerkt.

In de Wet op de accijns is bepaald dat onder uitslag tot verbruik (onder meer) wordt verstaan "het voorhanden hebben" van een accijnsgoed buiten een accijnsschorsingssysteem indien daarover geen accijns is geheven (artikel 2, lid 1, aanhef en onder b Wet op de accijns). Op grond van artikel 51, lid 1, onder b Wet op de accijns kan de accijns vervolgens worden geheven van de persoon die die accijnsgoederen voorhanden heeft en enig persoon die bij het voorhanden hebben betrokken is.

De accijnswetgeving is gebaseerd op Europese wetgeving, waaronder de Accijnsrichtlijn 2008 (1). In deze richtlijn komt tot uitdrukking dat het voorhanden hebben van accijnsgoederen waarvoor geen accijns is geheven als uitslag wordt aangemerkt. In de daarvoor geldende Richtlijn 92/12/EEG (2) werd het voorhanden hebben van een accijnsgoed weliswaar niet expliciet als uitslag tot verbruik aangeduid, maar uit de rechtspraak van het Hof van Justitie EU (3) volgde dat ook onder de oude richtlijn het voorhanden hebben als uitslag tot verbruik moest worden beschouwd. In de Wet op de

accijns was toen – in artikel 2f – “het voorhanden hebben” wel al expliciet als belastbaar feit opgenomen.

In de loop der jaren zijn door de Hoge Raad voorwaarden ontwikkeld voor de toepassing van artikel 2f Wet op de accijns. Kort gezegd komt daarin onder meer tot uitdrukking dat het “wetenschapsvereiste” een voorwaarde is om de accijns te kunnen heffen. Of te wel: degene die accijnsgoederen voorhanden heeft moet wetenschap hebben van het feit dat de goederen niet in de heffing zijn betrokken (4).

De inspecteur voerde in de onderhavige procedure onder andere aan dat dit wetenschapsvereiste niet langer van toepassing is en verwees hiervoor naar de parlementaire geschiedenis bij de wijziging van de Wet op de accijns naar aanleiding van de nieuwe accijnsrichtlijn. Daarin komt inderdaad tot uitdrukking dat de wetgever het wetenschapsvereiste niet meer van belang vindt voor de toepassing van artikel 2, lid 1, onderdeel b, Wet op de accijns. Dit vereiste vloeit – aldus de wetgever – niet voort uit de Accijnsrichtlijn 2008.

De inspecteur stelde zich derhalve op het standpunt dat hij met de overlegging van het overzichtsproces-verbaal aannemelijk had gemaakt dat eiser onveraccijnsde accijnsgoederen voorhanden heeft gehad, althans betrokken is geweest bij het voorhanden hebben daarvan.

Volgens de inspecteur is dus niet langer vereist dat hij aannemelijk maakt dat eiser wist of redelijkerwijze had moeten weten dat de goederen accijnsgoederen waren.

De rechtbank Gelderland volgt de inspecteur in zijn betoog. De inspecteur hoeft dus niet aannemelijk te maken dat eiser wist of redelijkerwijze kon weten dat het voorhanden hebben betrekking had op accijnsgoederen. Wel brengt een redelijke uitleg van de Accijnsrichtlijn 2008 en de Wet op de accijns naar het oordeel van de rechtbank mee dat eiser in de gelegenheid moet worden gesteld te bewijzen dat hem geen enkel verwijt kan worden gemaakt. Een andere uitleg zou met zich meebrengen dat in feite sprake is van risicoaansprakelijkheid waardoor de keuze van degene aan wie de naheffingsaanslag wordt opgelegd in de keten van betrokkenen volledig arbitrair wordt. Overigens helpt dat de eiser in deze zaak niet, want de rechtbank is – gelet op alle feiten en omstandigheden – van oordeel dat eiser had moeten twijfelen aan de betrouwbaarheid van zijn opdrachtgever D. Zo heeft eiser zonder enig nader onderzoek alle opdrachten van D uitgevoerd en was hij nauw betrokken bij deze transacties.

Het niet langer vasthouden aan het “wetenschapsvereiste” bij het voorhanden hebben van onveraccijnsde accijnsgoederen heeft vergaande gevolgen voor de praktijk. Wij betwijfelen echter of dit standpunt uiteindelijk ook door de Hoge Raad wordt gevolgd.

Zo heeft de rechtbank Zeeland-West-Brabant (5) op dit punt in ieder geval op 5 september 2013 een ander standpunt ingenomen. De rechtbank is van oordeel dat ook in de aangepaste Wet op de accijns het wetenschapsvereiste een rol blijft spelen. Weliswaar

noemt de accijnsrichtlijn het wetenschapsvereiste niet, maar dat is volgens de rechtbank ook niet nodig omdat het “voorhanden hebben” die wetenschap impliceert. Ook bij betrokkenheid bij het voorhanden hebben is, naar het oordeel van de rechtbank, wetenschap essentieel. Er moet – aldus de rechtbank – enige kennis aanwezig zijn omtrent het antwoord op de vraag waarbij men dan wel betrokken is. Wij ondersteunen deze uitspraak van harte.

Daarnaast zijn wij van mening dat de vaste jurisprudentie van de Hoge Raad hier wel heel makkelijk opzij wordt geschoven. De jurisprudentie is ontwikkeld naar aanleiding van de uitleg omtrent artikel 2f Wet op de accijns. Artikel 2f is weliswaar niet langer van toepassing, maar de tekst van artikel 2 lid 1, onderdeel b Wet op de accijns is vrijwel identiek aan de tekst van het oude 2f Wet op de accijns. In beide artikelen maakt het “wetenschapsvereiste” geen onderdeel uit van de wettekst. Toch heeft dit volgens de Hoge Raad steeds een rol gespeeld.

Het laatste woord is hier wat ons betreft in ieder geval nog (lang) niet over gezegd.

Meer in zijn algemeenheid dient het belastbare feit “voorhanden hebben” naar onze mening (zeer) terughoudend te worden toegepast. In veel gevallen ligt aan het voorhanden hebben van onveraccijnsde goederen immers een eerdere uitslag tot verbruik ten grondslag (zoals bijvoorbeeld de uitslag uit een accijnsgoederenplaats). Alleen indien deze (eerdere) uitslag niet kan worden aangetoond, zou de inspecteur moeten teruggrijpen naar het vangnet “voorhanden hebben”. En dan alleen voor zover de inspecteur in het bewijs slaagt dat degene die onveraccijnsde goederen voorhanden heeft (of daarbij betrokken is), daar ook wetenschap van heeft.

Verwijzingen:

- (1) Richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008, houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van Richtlijn 92/12/EEG
- (2) Richtlijn 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop
- (3) Hof van Justitie EU nr. C-325/99 (G. van de Water), 05-04-2001
- (4) zie o.m. Hoge Raad 14 mei 2004, [ECLI:NL:HR:2004:AO9493](#)
- (5) Rechtbank Zeeland-West-Brabant 5 september 2013, [ECLI:NL:RBZWB:2013:6507](#)