

Juryrapport Vereniging voor Belastingwetenschap

Den Haag, 22 april 2022

De leden van de jury voor de toekenning van de dissertatieprijs 2020-2021 zijn dr. D.M. Broekhuijsen (universitair docent Universiteit Leiden en Vaktechnisch adviseur Belastingdienst), mr. L.F. van Kalmthout (oud-lid Hoge Raad) en prof. dr. mr. R.E.C.M. Niessen (voorzitter, advocaat-generaal bij de Hoge Raad en emeritus hoogleraar Radboud Universiteit).

De jury ontving door tussenkomst van de Vereniging van vele zijden proefschriften die dingen naar de prijs. Evenals voor de periode 2018-2019 kwamen 14 proefschriften binnen, daaronder ook ditmaal verschillende in de Engelse taal. De onderwerpen lopen sterk uiteen. Sommige handelen over specifieke middelen, zoals omzetbelasting, vennootschapsbelasting en douaneheffingen, dan wel over formeel belastingrecht. Andere handelen over typisch Europese thema's of internationaal belastingrecht, en last but not least zijn er verschillende dissertaties die zien op belastingrecht in relatie tot andere wetenschappen.

De oogst is rijk. Veel van de aangeboden proefschriften zijn zowel interessant als van prima kwaliteit. Op de gehanteerde criteria wetenschappelijke relevantie, heldere probleemstelling, onderzoeksmethode en maatschappelijke relevantie scoren verschillende onderzoeken uitstekend. Daaruit een keuze maken zou geen eenvoudige zaak zijn, ware het niet dat in de ogen van elk van de drie leden van de jury er één is dat er bovendien springt. Dit betreft het proefschrift *Douanewaarde in een globaliserende wereld* van M.L. Schippers.

Dit proefschrift is om verschillende redenen van bijzondere betekenis. Douaneheffingen zijn voor Nederland van oudsher heel belangrijk, daar zij in de Republiek der zeven verenigde provinciën onder de naam convooien en licenten de enig nationale belasting vormden. Dat maakt het temeer opmerkelijk dat al sedert langere tijd relatief weinig onderzoek op dit terrein is gedaan in ons land. Enerzijds verklaarbaar doordat gedurende de laatste eeuwen veel andere belastingen een enorme vlucht hebben gemaakt, maar toch ook wel opvallend daar douaneheffingen nooit weg zijn geweest en op wereldtoneel nog steeds van groot belang zijn. Schippers voorziet dus op een

deelterrein van de douaneheffingen in een wetenschappelijke en maatschappelijke behoefte.

Binnen de Europese Unie zijn de douaneheffingen communautair geworden. Tegelijkertijd hebben zij trekjes van een wereldwijde heffing, juist op het door Schippers onderzochte terrein van de douanewaarde. Zonder de vaststelling van wereldwijde standaarden voor waarderingsvraagstukken zijn de douaneheffingen in een steeds verder globaliserende wereld haast niet meer uitvoerbaar. De douanewaarde is bovendien niet alleen van belang voor de douaneheffingen maar onder meer ook voor economische statistieken en voor de heffing van omzetbelasting.

Internationale organisaties vervullen hier van oudsher dan ook een voortrekkersrol. In 1994 is de GATT Valuation Code opgevolgd door de Customs Valuation Agreement van de Wereldhandelsorganisatie (WHO). De WHO ondersteunt de werking van de CVA met tal van juridisch niet bindende instrumenten zoals commentaren, adviezen en case studies. De Europese Unie is lid van de WHO en heeft in haar regelgeving de CVA dan ook geïmplementeerd. Sedert 2016 betreft dit het Douanewetboek van de Unie samen met diverse verordeningen en niet-bindende instrumenten.

Uitgangspunt voor de bepaling van de douanewaarde is de transactiewaarde van de ingevoerde goederen. Schippers definieert deze - in het spoor van CVA en DWU - als 'de betaalde of te betalen prijs voor goederen die worden verkocht voor uitvoer naar het land van invoer' (blz. 7). Zo deze prijs niet beschikbaar is, worden benaderingen zoals die van identieke goederen of de prijs bij doorverkoop toegepast. De auteur betoogt dat de transactiewaarde stamt uit de jaren zeventig en niet steeds in staat is om antwoord te geven bij opeenvolgende verkopen, *intercompany* transacties en in gevallen waarin de waarde van de betrokken goederen (deels) in immateriële rechten wordt uitgedrukt. Het onderzoek richt zich dan ook naar deze drie terreinen (blz. 6). Daarmee is de centrale onderzoeksvraag gegeven: is de transactiewaarde, die moet worden bepaald op het moment van aangifte ten invoer, in een tijd van veranderende, globaliserende wereld nog wel geschikt voor het doel van het stelsel voor de bepaling van de douanewaarde (blz. 28).

Waardebepaling in het internationale handelsverkeer is voor fiscalisten die meer op de hoogte zijn van de vennootschapsbelasting dan van de

douaneheffingen, vooral bekend als de problematiek van de *intercompany-pricing*. De vraag komt daarbij op of de waardebepaling op beide heffingsgebieden al dan niet parallel loopt. Aan deze belangrijke vraag besteedt Schippers in hoofdstuk 10 van zijn dissertatie uitgebreid aandacht. Het startpunt is te onderkennen dat een groot belang is gemoeid met gelijkheid van douanewaarde en interne verrekenprijs. Maar verscheidene ‘beren’ versperren de weg naar dat doel: in de regelgeving op beide terreinen is niet een grondslag voor een dergelijke gelijkstelling te vinden, en de nationale fiscus heeft belang bij een lage invoerwaarde maar de douane juist bij een hoge (blz. 267). De complexe wetgevingsprocessen waarop de waardebepalingen berusten, laten zich ook niet eenvoudig harmoniseren. Wel wordt in verschillende landen geprobeerd om in Advance Pricing Agreements de beide waardebepalingen te laten samenlopen. Ook binnen het raam van de Europese regelgeving ziet de auteur mogelijkheden voor nadere afstemming van de vaststelling van de douanewaarde op de vaststelling van interne verrekenprijzen (blz. 481). Een positief element hierbij is dat de bestaande documentatieverplichtingen op het terrein van de verrekenprijzen kunnen helpen om het bewijs te leveren dat de transactieprijs niet is beïnvloed door de verbondenheid van de handelende partijen (blz. 300). Weliswaar bestaan dienaangaande geen bindende bepalingen, maar diverse juridisch niet-bindende instrumenten geven op dit terrein wel richting (blz. 73).

Het boek zelf verschaft een grote hoeveelheid documentatie op het terrein van de internationale regelgeving maar ook op dat van een reeks nationale staten. Hetzelfde geldt voor de rechtspraak op nationaal en internationaal terrein. De aansluiting van het Europees recht op de CVA blijkt op een aantal punten niet perfect, en de rechtspraak van het HvJ EU heeft dit niet geheel kunnen oplossen (blz. 468-469).

De twijfel die de auteur bij het formuleren van de onderzoeksvraag al uit, wordt in zijn onderzoek bevestigd. Al in een vroeg stadium van het onderzoek confronteert hij de lezer met de rigiditeit van het vigerende systeem wanneer hij de verplicht te volgen hiërarchische volgorde van waarderingsmethoden beschrijft (blz. 110-111). Onthutsend zijn de conclusies aan het einde van het boek: het stelsel beantwoordt niet aan zijn doel; er is sprake van gebrek aan eenvormigheid, rechtvaardigheid en neutraliteit. Deze slotsom is in de

voorafgaande bijna 500 pagina's uitvoerig onderbouwd en impliceert in feite een aardverschuiving voor het stelsel van de douanerechten.

Al met al biedt het proefschrift een indringend inzicht op een even bijzonder als belangwekkend terrein en laat het zien dat op tal van punten, zo niet in de kern, verbetering wenselijk is.