
Preferentiële oorsprong: de prijs af fabriek

**Door: Caspar Jansen
2009/2010**

Inhoudsopgave

1	Inleiding	p. 2
2	Oorsprong	p. 4
	2.1 Algemeen preferentieel systeem	p. 4
	2.2 Preferentiële oorsprong door verdrag	p. 6
	2.3 Bilaterale en diagonale cumulatie	p. 8
	2.4 Prijs af fabriek	p.11
	2.5 Bindende oorsprong inlichting	p.14
3	De praktijk; drie bedrijfsstructuren	p.15
	3.1 Fabrikant / leverancier in EG gevestigd	p.16
	3.2 Contract manufacturing	p.18
	3.3 Toll manufacturing	p.21
	3.4 Gevolgen voor de praktijk	p.25
4	Conclusie	p.28

1 Inleiding

Vanuit de praktijk merk ik dat belastingen een steeds prominentere rol gaan spelen in de bedrijfsvoering van multinationals die vestigingen hebben in Europa. Zeker met het oog op het huidige economische klimaat is er bedrijven alles aan gelegen om een zo laag mogelijke belastingdruk te bewerkstelligen en zo de winst na belastingen te maximaliseren. Om die reden worden Europese hoofdkantoren van voornamelijk Amerikaanse multinationals steeds vaker verplaatst naar fiscaal aantrekkelijke landen zoals Luxemburg en Nederland, maar vooral ook naar het, vanuit de vennootschapsbelasting gezien, belastingparadijs Zwitserland.

Amerikaanse multinationals besluiten vaak in een relatief kort tijdsbestek dat het Europese hoofdkantoor naar Zwitserland verplaatst moet worden vanwege de grote te behalen voordelen voor de vennootschapsbelasting. In dit proces blijven de gevolgen die de verhuizing van een Europees hoofdkantoor kan hebben voor de heffing van douanerechten vaak onderbelicht.

Een van de problemen die ik in de praktijk ben tegengekomen met betrekking tot de verhuizing van een Europees hoofdkantoor naar Zwitserland heeft betrekking op de preferentiële oorsprong van producten die in de EG worden vervaardigd. Wanneer producten van oorsprong zijn uit de EG, dan kan er een verlaagd invoertarief van toepassing zijn bij de invoer van deze producten in landen waar de EG preferentiële tariefovereenkomsten mee heeft gesloten.

Om vast te stellen of een product de preferentiële oorsprong heeft verkregen is een aantal factoren van belang. Een van de doorslaggevende factoren voor het bepalen van de oorsprong van producten kan de winst die een fabrikant in de EG maakt zijn. Na de verhuizing van het Europese hoofdkantoor wordt de winst echter vaak niet meer door de fabrikant in de EG, maar door het Zwitserse hoofdkantoor in Zwitserland gemaakt. Dit kan tot gevolg hebben dat producten die in de EG vervaardigd worden de EG oorsprong verkregen voordat het hoofdkantoor verhuisde naar Zwitserland, terwijl diezelfde producten na deze verhuizing de EG oorsprong niet meer verkrijgen.

Als de producten niet langer de EG oorsprong hebben, dan kan bij de invoer van deze producten in landen waarmee de EG een preferentiële tariefovereenkomst heeft gesloten geen gebruik meer worden gemaakt van een verlaagd invoertarief. Dit resulteert dus in een verhoging van de belastingdruk in het land van invoer.

Tot welke gevolgen kan een verhuizing van een Europees hoofdkantoor naar Zwitserland leiden voor de preferentiële oorsprong van producten die in de EG worden vervaardigd? Hoe gaan de douaneautoriteiten om met de oorsprong in het licht van veranderende bedrijfsstructuren?

Een duidelijke lijn over hoe douaneautoriteiten in de diverse EG lidstaten omgaan met deze problematiek is niet te ontdekken. In Luxemburg nemen de douaneautoriteiten min of meer het standpunt in dat een wijziging van de bedrijfsstructuur geen invloed heeft op de oorsprong van producten. De winst die het Zwitserse hoofdkantoor maakt mag in Luxemburg worden meegenomen voor de bepaling van de oorsprong van producten die in Luxemburg worden vervaardigd. In België staan de douaneautoriteiten echter niet toe dat de winst die het Zwitserse hoofdkantoor maakt wordt meegenomen voor de bepaling van de oorsprong van producten die in België worden vervaardigd. Ook in Nederland lijkt de douane niet toe te staan dat de winst van het Europese hoofdkantoor mag worden meegenomen in de bepaling van de oorsprong van producten die in Nederland worden vervaardigd. Het oorsprongsteam van de Nederlandse douaneautoriteiten heeft tot op heden echter nooit een officieel standpunt ingenomen met betrekking tot deze materie.

Ik ben van mening dat het duidelijk moet zijn voor zowel het bedrijfsleven als voor de douaneautoriteiten hoe de preferentiële oorsprong moet worden bepaald. In deze verhandeling ga ik dan ook dieper in op de gevolgen die verschillende bedrijfsstructuren kunnen hebben op de bepaling van de preferentiële oorsprong.

Eerst beschrijf ik in hoofdstuk 2 de algemene oorsprongsregels. Hier ga ik vooral in op de regels die betrekking hebben op de preferentiële oorsprong van producten. Ook bespreek ik in dit hoofdstuk enkele andere onderwerpen die verband houden met de oorsprong. Ik bespreek ondermeer de rol die de prijs af fabriek heeft bij de bepaling van de preferentiële oorsprong.

Vervolgens bespreek ik in hoofdstuk 3 de problemen die spelen bij de beoordeling of een in de EG vervaardigd product preferentiële oorsprong verkrijgt in de EG. Ik zal dit illustreren aan de hand van een drietal verschillende bedrijfsstructuren. Hierin wordt in steeds een andere bedrijfsstructuur een identiek product in dezelfde Nederlandse fabriek vervaardigd om vervolgens aan dezelfde afnemer te worden geleverd. In de eerste structuur bespreek ik de situatie van voor de verhuizing van het Europese hoofdkantoor naar Zwitserland. In de twee daaropvolgende structuren bespreek ik hoe de situatie na een verhuizing van het Europese hoofdkantoor naar Zwitserland er in de praktijk vaak uitziet.

Tot slot geef ik in hoofdstuk 4 mijn conclusie.

Hoofdstuk 2 Oorsprong

Het begrip oorsprong wordt veel gebruikt in de douanewereld. Men komt het begrip oorsprong tegen bij douane regelingen en in handelspolitieke maatregelen. Ook wordt de oorsprong gebruikt als een zuiver politiek instrument. Voor al deze regelingen is het van belang te weten waar een product vandaan komt.

Een product is van “oorsprong” uit een bepaald land wanneer dit is vastgesteld aan de hand van objectieve criteria welke van te voren zijn vastgelegd in een verdrag, of aan de hand van criteria welke eenzijdig zijn gegeven door de douaneautoriteiten van een land van invoer. Wanneer een product van oorsprong is uit een bepaald land, houdt dit in wezen in dat het product geacht wordt voortgebracht te zijn in dat land. Het product wordt geacht in dat land te zijn gewonnen of te zijn vervaardigd.

Voor het douanerecht is er een tweetal vormen van oorsprong te onderkennen, te weten de niet-preferentiële oorsprong en de preferentiële oorsprong. De niet-preferentiële oorsprong heeft geen invloed op de van toepassing zijnde douanetarieven. Wanneer een product echter van preferentiële oorsprong is, dan houdt dit in dat bij de invoer van dat product in bepaalde landen een verlaagd douanetarief van toepassing is.

De preferentiële oorsprong is onder te verdelen in de preferentiële oorsprong gebaseerd op verdragen en de preferentiële oorsprong gebaseerd op algemene tarief preferenties. Deze algemene tarief preferenties zijn door de EG unilateraal toegekend voor diverse producten die in de EG worden ingevoerd en die van oorsprong zijn uit bepaalde ontwikkelingslanden.¹

In de volgende paragrafen bespreek ik alleen de twee soorten preferentiële oorsprong. Zowel het doel als de werking van de verschillende soorten oorsprong komen aan bod.

2.1 Algemeen preferentieel systeem

De EG heeft om de economieën van diverse ontwikkelingslanden te stimuleren unilateraal besloten tot invoering van een algemeen preferentieel systeem voor producten die van oorsprong zijn uit ontwikkelingslanden zoals Bolivia, Colombia en Peru.² Het douanetarief voor producten die van oorsprong zijn uit ontwikkelingslanden is veelal gereduceerd en soms kunnen producten van oorsprong uit deze ontwikkelingslanden zelfs vrij van douanerechten worden ingevoerd in de EG. Producten afkomstig uit de minst

¹ Verordening (EG) nr. 732/2008 van de Raad, 6 augustus 2008,

² De landen waarvoor het algemeen preferentieel systeem van toepassing is staan opgesomd in: Verordening (EG) nr. 732/2008 van de Raad, 6 augustus 2008,

ontwikkelde landen zoals Birma, Cambodja en Gambia kunnen bijna allemaal vrij van douanerechten worden ingevoerd in de EG.³

Het algemeen preferentieel systeem vindt zijn wettelijke basis in artikel 27 CDW.⁴ Om in aanmerking te komen voor een preferentieel tarief moet aan een drietal voorwaarden worden voldaan⁵:

- de producten moeten van oorsprong zijn uit een land dat als begunstigd land is aangewezen
- het vervoer van de producten naar de EG moet direct plaatsvinden vanuit het begunstigde land naar de EG
- een geldig bewijs van oorsprong moet worden overlegd aan de douaneautoriteiten van het EG land waar de producten worden ingevoerd

Producten worden voor het algemeen preferentieel systeem geacht van oorsprong te zijn uit een land wanneer de producten geheel en al verkregen zijn in dat land.⁶

Ook producten die vervaardigd zijn uit andere dan alleen producten welke geheel en al verkregen zijn in het land van vervaardiging kunnen de oorsprong verkrijgen in dat land. Deze producten moeten dan een toereikende be- of verwerking hebben ondergaan in dat land.⁷ In bijlage 15 van het TCDW is een lijst gegeven waarin de voorwaarden staan omschreven waaraan producten moeten voldoen om een toereikende be- of verwerking te hebben ondergaan.⁸ In deze bijlage staat dus voor elk product, op basis van de eerste 4 cijfers van de HS code⁹, vermeld aan welke voorwaarden moet zijn voldaan voordat een product van oorsprong wordt geacht te zijn. Overigens moeten alle be- of verwerkingen die een product in een land heeft ondergaan worden meegenomen in de beoordeling of een product de oorsprong van dat land heeft verkregen.¹⁰

³ European Commission, December 2008, The European Community's RULES OF ORIGIN for the Generalised System of Preferences, p. 5

⁴ Ik merk op dat op 4 juni 2008 de verordening tot vaststelling van het Gemoderniseerd Communautair Douanewetboek ("GCDW") is gepubliceerd. Het GCDW is echter, ook al is het al gepubliceerd, grotendeels nog niet van toepassing. De bepalingen van het GCDW worden namelijk pas van kracht wanneer de Uitvoeringsmaatregelen zijn vastgelegd door de Commissie in een uitvoeringsverordening. Aangezien dergelijke uitvoeringsverordeningen voor wat betreft de onderwerpen die in deze verhandeling aan bod komen nog niet zijn vastgelegd door de Commissie, verwijs ik in deze verhandeling naar de van kracht zijnde bepalingen uit het Communautair Douanewetboek ("CDW").

⁵ European Commission, December 2008, The European Community's RULES OF ORIGIN for the Generalised System of Preferences, p. 9

⁶ Artikel 67 en 68 TCDW

⁷ Artikel 67 TCDW

⁸ Bijlage 14 TCDW, aantekening 1

⁹ Het geharmoniseerd systeem is het door de WCO beheerde classificatiesysteem dat aan goederen een 6-cijferige classificatiecode geeft.

¹⁰ Artikel 70 TCDW

Op basis van bijlage 15 van het TCDW kan de oorsprong voor het algemeen preferentieel systeem, afhankelijk van de HS-code van het product, op drie verschillende methodes (en combinaties daarvan) worden verkregen. Te onderscheiden zijn de volgende voorwaarden welke toereikend kunnen zijn om een product de oorsprong te laten verkrijgen:

- het na de be- of verwerking van een product verspringen van de HS-code van dat product;
- het systeem van de toegevoegde waarde, waarbij de waarde van alle gebruikte materialen bijvoorbeeld niet meer mag bedragen dan een bepaald percentage van de prijs af fabriek van het eindproduct (in volgende paragrafen wordt dieper ingegaan op deze methode);
- de methode waarbij een specifieke operatie of een bepaald fabricage proces moet zijn voltooid om de oorsprong te verkrijgen (veelal voor textiel producten gebruikt).

Wanneer een product aan de voorwaarden voldoet om uit een bepaald land van oorsprong geacht te zijn volgens het algemeen preferentieel systeem, dan kan men bij het land van uitvoer bij de bevoegde autoriteiten¹¹ een Form A, het certificaat van oorsprong, aanvragen. Het Form A moet voldoen aan enkele vereisten zoals vermeld in het TCDW¹² om gebruikt te kunnen worden als certificaat van oorsprong.

Door bij de invoer van de producten (welke van oorsprong zijn uit een land waarvoor het algemeen preferentieel tarief van toepassing is) het Form A te overleggen aan de douaneautoriteiten in het land van invoer, kan men gebruik maken van het voor dat product geldende preferentiële tarief.¹³

2.2 Preferentiële oorsprong door verdrag

De EG heeft met een groot aantal landen bilaterale en multilaterale overeenkomsten gesloten op grond waarvan preferentiële tarief maatregelen van toepassing zijn. Op basis van deze overeenkomsten profiteren producten die van oorsprong zijn uit het land van de overeenkomstspartner van een verlaagd tarief bij invoer in de EG. Ook producten die de EG oorsprong hebben profiteren van een verlaagd tarief wanneer deze worden ingevoerd in het land van de overeenkomstspartner.

Iedere overeenkomst, die met het oog op preferentiële tarief maatregelen is gesloten met een of meerdere niet-EG landen, staat op zichzelf. In het CDW wordt de mogelijkheid opengelaten om overeenkomsten over preferentiële tarief maatregelen te sluiten met derde landen. Het CDW stelt dat de invulling van dergelijke overeenkomsten in die overeenkomsten zelf geregeld dient te

¹¹ De bevoegde autoriteiten staan genoemd in het Handboek Douane, Hoofdstuk 8, paragraaf 9, Bijlage 2

¹² Bijlage 17 TCDW

¹³ Artikel 81 TCDW

worden. Het CDW geeft geen nadere invulling aan deze overeenkomsten, in tegenstelling tot de invulling die het CDW wel geeft aan het algemeen preferentieel systeem.¹⁴

De meeste bilaterale en multilaterale overeenkomsten die de EG heeft gesloten met het oog op preferentiële tariefmaatregelen vertonen echter wel veel overeenkomsten. Met het oog op deze verhandeling zal ik de overeenkomst tussen de EG en Marokko nader bespreken.¹⁵ Meer in het bijzonder wordt in deze verhandeling het “Protocol Nr. 4 betreffende de definitie van het begrip “producten van oorsprong” en de methoden van administratieve werking” (“Protocol Nr. 4”)¹⁶ besproken, waarin samen met de bijbehorende bijlagen wordt beschreven wanneer producten geacht worden van oorsprong te zijn uit Marokko of uit de EG.¹⁷

Het Oorsprong Protocol dat gesloten is met Marokko stelt dat producten die geheel en al verkregen zijn in Marokko of in de EG daar de oorsprong verkrijgen. Voor producten die geheel en al verkregen zijn, verwijst het protocol naar producten die uit de bodem zijn gewonnen, geogste producten, voortbrengselen van de jacht en visserij etc. Ook producten die uitsluitend vervaardigd zijn uit de producten die geheel en al verkregen zijn in dat land worden geacht daar geheel en al verkregen te zijn.¹⁸

Tevens verkrijgen producten, waarin materialen zijn verwerkt die niet geheel en al zijn verkregen in Marokko of de EG, oorsprong wanneer zij een toereikende be- of verwerking hebben ondergaan in Marokko of in de EG. Aan de voorwaarde van een toereikende be- of verwerking wordt voldaan wanneer het product voldoet aan de voorwaarden die worden genoemd in bijlage II van het Protocol Nr. 4. In deze bijlage zijn per product de voorwaarden opgesomd waaraan voldaan moet zijn om een product de oorsprong te laten verkrijgen van de EG of Marokko.

Een product, dat als oorsprong Marokko of de EG heeft omdat het aan de voorwaarden als genoemd in Protocol Nr. 4 voldoet, kan van een preferentieel tarief genieten in het land van invoer wanneer dit product wordt uitgevoerd naar de EG of Marokko.

Om in het land van invoer voor dit preferentieel tarief in aanmerking te komen moet aan nog een aantal voorwaarden worden voldaan. Zo moet, om in aanmerking te komen voor het preferentiële tarief in het land van invoer, de

¹⁴ Artikel 20, 22 en 27 CDW

¹⁵ De rol die Algerije en Tunesië hebben in de Euromediterrane overeenkomst tussen de Gemeenschap en Marokko laat ik buiten beschouwing in deze verhandeling

¹⁶ Protocol Nr.4 betreffende de definitie van het begrip “producten van oorsprong” en methoden van administratieve samenwerking, zoals laatstelijk gewijzigd per 18 november 2005

¹⁷ Euro-mediterrane overeenkomst waarbij een associatie tot stand wordt gebracht tussen de Europese Gemeenschappen en haar lidstaten, enerzijds, en Marokko anderzijds, 18 maart 2000, L 70/2

¹⁸ Protocol Nr.4, artikel 5

oorsprong worden aangetoond middels een EUR.1 certificaat.¹⁹ Dit certificaat wordt afgegeven door de douaneautoriteiten in het land van uitvoer. In Nederland moet het verzoek tot afgifte van een EUR.1 certificaat bij de Kamer van Koophandel worden ingediend. De Kamer van Koophandel voorziet de aanvraag van commentaar en geeft dit door aan de douane-inspecteur.²⁰ De douane-inspecteur besluit uiteindelijk, doormiddel van visering, tot afgifte van het EUR.1 certificaat.²¹ Wanneer het een zending van producten betreft met een waarde van €6.000 of minder, dan hoeft er geen EUR.1 certificaat te worden aangevraagd. Men kan dan men volstaan met een factuurverklaring.²² Voorts hoef je geen EUR.1 certificaten aan te vragen wanneer je een “toegelaten exporteur” bent. De douaneautoriteiten hebben je dan toestemming gegeven om, ongeacht het bedrag van een zending, de oorsprong aan te geven middels een factuurverklaring.²³

Ook moet het product in principe rechtsreeks vervoerd worden van Marokko naar de EG of andersom, zonder dat het product over het grondgebied van een ander land wordt vervoerd. Dit is slechts anders wanneer het vervoer van het product per pijpleiding gebeurt, of wanneer de producten van oorsprong een enkele zending vormen welke via het grondgebied van een ander land naar de EG of Marokko worden verstuurd. De producten moeten ten tijde van het vervoer (of de tijdelijke opslag) over dat andere land dan wel onder toezicht van de douaneautoriteiten aldaar blijven. Dit rechtstreekse vervoer moet in het land van invoer worden aangetoond bij de douaneautoriteiten. Dit kan door overlegging van een enkel vervoersdocument of een certificaat uitgegeven door de autoriteiten van het land van doorvoer, een non-manipulatie certificaat. Indien de voornoemde documenten niet voorhanden zijn, dan kan door enig ander bewijsstuk het rechtstreeks vervoer worden aangetoond.²⁴ Indien het rechtstreeks vervoer niet kan worden aangetoond, kan geen gebruik worden gemaakt van het preferentiële tarief bij invoer.

2.3 Bilaterale en diagonale cumulatie

Alle materialen die niet van oorsprong zijn uit het land waar een product wordt vervaardigd, worden voor het bepalen van de oorsprong van het product in principe geacht niet van oorsprong te zijn uit het land waar het product wordt vervaardigd.

In verschillende regelingen, welke zowel zijn vastgelegd in oorsprongsprotocollen²⁵ als in de wetgeving met betrekking tot het algemeen

¹⁹ In het kader van de handel met Marokko kan de oorsprong ook worden aangetoond middels een EUR-MED certificaat

²⁰ Algemene douaneregeling, laatstelijk gewijzigd bij Staatscourant 2008, 234, artikel 1:16

²¹ Handboek Douane, hoofdstuk 8, paragraaf 4.2.1

²² Protocol nr. 4, artikel 22

²³ Protocol nr. 4, artikel 23

²⁴ Protocol Nr. 4, artikel 13

²⁵ Vergelijk Protocol Nr.4 artikel 3 en 4

preferentieel systeem²⁶, worden echter uitzonderingen gemaakt op deze regelgeving. Deze regelingen worden cumulatiereregelingen genoemd. Op basis van deze cumulatiereregelingen kunnen materialen die niet van oorsprong zijn uit het land waar een product wordt vervaardigd, toch geacht worden van oorsprong te zijn uit het land waar dat product wordt vervaardigd voor de bepaling van de oorsprong van het vervaardigde product. Deze materialen moeten dan wel van oorsprong zijn uit landen die in de overeenkomsten zijn vastgelegd.

Een voorwaarde is ook dat de materialen die niet van oorsprong zijn niet in aanmerking komen voor “teruggave of vrijstelling van douanerechten in welke vorm dan ook” in het land van vervaardiging.²⁷ Deze zogenaamde “no-drawback bepaling” speelt wanneer de producten worden vervaardigd onder de regeling actieve veredeling.²⁸ De niet van oorsprong zijnde materialen worden dan alleen geacht van oorsprong te zijn uit het land van vervaardiging wanneer de daarover van toepassing zijnde douanerechten zijn geheven in het land van export. Stel dat men bij actieve veredeling toch gebruik wil maken van een preferentiële oorsprongsregeling, dan moeten er alsnog douanerechten worden geheven. Deze douanerechten worden in het geval van actieve veredeling geheven op het moment dat de producten met gebruikmaking van een oorsprongscertificaat worden uitgevoerd.

Onderstaand bespreek ik de bilaterale cumulatie en de diagonale cumulatie, ook wel de Pan-Euro-Mediterrane cumulatie genoemd.

Van bilaterale cumulatie spreekt men wanneer tussen een land van productie en een partnerland is afgesproken dat materialen van oorsprong uit het partnerland beschouwd mogen worden als materialen van oorsprong uit het land van productie. Voorwaarde is meestal wel dat de materialen die niet van oorsprong zijn in het land van productie een meer dan minimale bewerking ondergaan.²⁹ Aan de hand van het onderstaande voorbeeld illustreer ik hoe de bilaterale cumulatie werkt.

Een fabrikant produceert in Marokko een bril. Voor de productie van de bril gebruikt de fabrikant zowel materialen uit Marokko (€25), Nederland (€25) als Japan (€25). Wanneer de bril vervolgens wordt verkocht naar Nederland voor een bedrag van €100, dan heeft de Marokkaanse fabrikant slechts voor €25 aan materialen gebruikt die niet van oorsprong zijn uit Marokko, namelijk de materialen afkomstig uit Japan. Bij invoer van de bril in Nederland kan men gebruik maken van het preferentiële tarief bij invoer, aangezien de waarde van alle gebruikte niet van oorsprong zijnde materialen minder bedraagt dan 40% van de prijs af fabriek, welke €100 was in mijn voorbeeld.

²⁶ Vergelijk artikel 72 TCDW

²⁷ Protocol Nr.4, artikel 15

²⁸ Naar mijn mening is de no-drawback regeling niet van toepassing bij BOD, wanneer over de geproduceerde goederen in de EG douanerechten worden geheven, ook al is het douanetarief 0%.

²⁹ Mr. E. N. Punt en Mr. D. van Vliet, *Douanerechten, Inleiding tot het communautaire douanerecht*, Kluwer - Deventer 2000, p. 153

Bilaterale cumulatie wordt toegepast in alle bilaterale overeenkomsten die de EG heeft gesloten met betrekking tot de oorsprong, als ook in alle autonome preferentiële regelingen die de EG van toepassing heeft verklaard.³⁰

Diagonale cumulatie kan gezien worden als een uitbreiding van de bilaterale cumulatie. Met het oog op de bepaling van de oorsprong van een product kunnen, wanneer diagonale cumulatie van toepassing is, materialen die van oorsprong zijn uit verschillende landen geacht worden van oorsprong te zijn uit het land waar deze materialen in een product worden verwerkt.

Als diagonale cumulatie van toepassing is, dan kunnen materialen die van oorsprong zijn uit verschillende landen geacht worden van oorsprong te zijn uit het land waar een product wordt vervaardigd. Diagonale cumulatie is echter alleen mogelijk wanneer alle betrokken landen onderling preferentiële overeenkomsten hebben gesloten overeenkomstig artikel XXIV van de Algemene Overeenkomst inzake Tarieven en Handel, waarin voor het van toepassing zijnde product gelijke oorsprongsregels zijn opgesteld.³¹ Ook moeten deze overeenkomsten uitdrukkelijk vermelden dat diagonale cumulatie is toegestaan. De diagonale cumulatie illustreer ik aan de hand van het onderstaande voorbeeld.

Een Nederlandse fabrikant produceert een bril die na productie zal worden uitgevoerd naar Marokko. De Nederlandse fabrikant gebruikt voor de productie van de bril materialen uit Nederland (€25), Zwitserland (€25) en Japan (€25). De bril wordt uiteindelijk verkocht aan de Marokkaanse afnemer voor een bedrag van €100.

De overeenkomst die Marokko heeft gesloten met de EG staat uitdrukkelijk de mogelijkheid tot diagonale cumulatie toe voor wat betreft materialen die afkomstig zijn uit Zwitserland. De overeenkomst die de EG heeft gesloten met Zwitserland betreft eenzelfde bepaling voor wat betreft materialen die van oorsprong zijn uit Marokko. Diagonale cumulatie met producten van Japanse oorsprong staat de overeenkomst tussen de EG en Marokko niet toe. In deze situatie heeft de Nederlandse fabrikant, na toepassing van de diagonale cumulatie, voor slechts €25 aan materialen gebruikt die niet van oorsprong worden geacht te zijn uit Nederland, namelijk de materialen van Japanse oorsprong. Bij invoer van de bril in Marokko kan nu gebruik worden gemaakt van het preferentiële tarief, aangezien de waarde van alle gebruikte niet van oorsprong zijnde materialen minder bedraagt dan 40% van de prijs af fabriek, welke €100 was in mijn voorbeeld.

³⁰ H. Winkels en H. Wolthaus, Almanak Douane en Accijnzen, Standaard Uitgeverij 2007, p.45

³¹ Protocol Nr.4, artikel 3

2.4 Prijs af fabriek

De prijs af fabriek wordt in de oorsprongsregelingen voor niet-preferentiële oorsprong en preferentiële oorsprong op verschillende wijze gedefinieerd. De definities die deze regelingen geven van de prijs af fabriek bespreek ik in de komende paragrafen. Ik zal vooral nader ingaan op de betekenis die de prijs af fabriek heeft in overeenkomsten die de EG heeft gesloten met derde landen ten behoeve van preferentiële oorsprong tarieven.

Voor niet-preferentiële oorsprong wordt de prijs af fabriek in het TCDW als volgt gedefinieerd: “de prijs af fabriek betekent de prijs af fabriek van het verkregen product verminderd met alle binnenlandse belastingen die zijn of kunnen worden terugbetaald wanneer dit product wordt uitgevoerd”.³² Helaas geeft de douanewetgeving geen definitie van de term “af fabriek”. In het Van Dale Grote Woordenboek wordt de term “af fabriek” (met betrekking tot de prijs van een te leveren product) omschreven als “exclusief leverings- en installatiekosten”.

In het algemeen preferentieel systeem definieert het TCDW de prijs af fabriek, als “de prijs die voor het product af fabriek is betaald aan de fabrikant in wiens onderneming de laatste be- of verwerking is verricht, voorzover in die prijs de waarde van alle gebruikte materialen is begrepen, verminderd met alle binnenlandse belastingen die, wanneer het verkregen product wordt uitgevoerd, worden of kunnen worden terugbetaald.”³³

In het Protocol Nr. 4 zoals overeengekomen met Marokko wordt de prijs af fabriek gedefinieerd als: “de prijs die voor het product af fabriek is betaald aan de fabrikant in de EG of in Marokko in wiens bedrijf de laatste be- of verwerking is verricht, voor zover in die prijs de waarde is begrepen van alle gebruikte materialen, verminderd met alle binnenlandse belastingen die worden of kunnen worden terugbetaald wanneer het verkregen product wordt uitgevoerd”.³⁴ Tot de prijs af fabriek behoren ook de elementen als arbeidsloon, overhead en winst.³⁵

In de aantekeningen bij de Pan-Euro-Mediterrane protocollen wordt de term “prijs af fabriek” nader uitgewerkt. In deze aantekeningen stelt men dat in de prijs af fabriek zijn begrepen alle bij de vervaardiging gebruikte materialen, als ook alle andere kosten die de fabrikant daadwerkelijk heeft gemaakt³⁶ met betrekking tot het eindproduct. Als voorbeeld wordt gegeven dat, wanneer een product een element van intellectueel eigendom bevat, ook alle kosten die een fabrikant maakt voor het gebruik van die intellectuele

³² Artikel 40 TCDW

³³ Artikel 66 TCDW

³⁴ Protocol Nr.4, artikel 1

³⁵ Handboek Douane, Hoofdstuk 8, paragraaf 2.3.22

³⁶ Europese Commissie, Aantekeningen bij de Pan-Euro-Mediterrane protocollen betreffende de oorsprongsregels, 17-04-2007

eigendomsrechten in de prijs af fabriek zijn begrepen, ongeacht of de houder van die rechten in het land van productie is gevestigd.³⁷ Het is niet geheel duidelijk wie hier bedoeld wordt met “de houder van die rechten”. Dit zou zowel kunnen slaan op de houder van het gebruiksrecht als op de houder van het intellectuele eigendomsrecht. Indien met de houder van die rechten de houder van het gebruiksrecht wordt bedoeld, dan kan het dus zo zijn dat in de prijs af fabriek ook de kosten zijn begrepen die een buiten de EG gevestigd hoofdkantoor heeft gemaakt voor het verkrijgen van de gebruiksrechten.

Het Handboek Douane omschrijft de prijs af fabriek als de prijs die is betaald aan de fabrikant in wiens onderneming de laatste be- of verwerking heeft plaatsgevonden. Hiervan moeten alle binnenlandse belastingen die kunnen worden terugbetaald bij de uitvoer worden afgetrokken. Dit houdt dus in dat naast de kosten van de materialen ook de elementen als overheadkosten en winst deel uit maken van de prijs af fabriek. Kosten die gemaakt worden nadat de producten de fabriek hebben verlaten, zoals transportkosten naar de klant, verzekeringskosten etc. maken geen onderdeel uit van de prijs af fabriek.³⁸

Verder geeft het Handboek Douane handvatten voor situaties waar de fabrikant niet de persoon is die de daadwerkelijke afzet op de markt verzorgt. Het gaat dan om situaties waarin de fabrikant bijvoorbeeld slechts als dienstverlener optreedt die producten produceert tegen een fabricage vergoeding, waarbij zowel het eigendom van de materialen als van de eindproducten nooit verkregen zal worden door de dienstverlener. Ook kan het gaan om situaties waarbij de afzet op de markt plaatsvindt door een afzonderlijke verkoopmaatschappij. Onder omstandigheden kan men in bovenstaande situaties de prijs af fabriek vaststellen op basis van de prijs die de uiteindelijke afnemer in rekening wordt gebracht, aangezien in deze prijs alle elementen zitten die normaliter in de prijs af fabriek zouden zitten, te weten de gebruikte materialen, loonkosten, overhead en winst. Als voorwaarde wordt bijvoorbeeld gesteld dat de partij die opdracht geeft tot de productie, of de afzonderlijke verkoopmaatschappij, gelieerd moet zijn aan de dienstverrichter/fabrikant. Tevens moet de gelieerde partij volgens het Handboek Douane in de EG gevestigd zijn.³⁹ In paragraaf 3.4 zal ik dieper ingaan op de vraag waarom de gelieerde partij in de EG moet zijn gevestigd.

Ook al worden er verschillende definities gegeven voor de prijs af fabriek, de verschillen lijken niet groot te zijn. De definities die de twee soorten preferentiële oorsprong geven voor de prijs af fabriek zijn vrijwel identiek, deze definities zijn slechts iets anders geformuleerd en in het geval van preferentiële oorsprong op basis van een overeenkomst landspecifiek gemaakt. De definitie van de prijs af fabriek die gegeven wordt bij niet-preferentiële oorsprong is minder gedetailleerd en dus ook ruimer uit te leggen. Zo is de voorwaarde dat het moet gaan “om de prijs die betaald is aan

³⁷ Europese Commissie, Aantekeningen bij de Pan-Euro-Mediterrane protocollen betreffende de oorsprongsregels, 17-04-2007

³⁸ Handboek Douane, Hoofdstuk 8, paragraaf 2.3.22

³⁹ Handboek Douane, hoofdstuk 8, paragraaf 2.3.22

de fabriek in wiens onderneming de laatste be- of verwerking is verricht” niet opgenomen in deze definitie. Men zou hier bijvoorbeeld kunnen verdedigen dat de prijs af fabriek de prijs is die betaald wordt aan een verkoopmaatschappij die de producten daadwerkelijk op de markt brengt.

Naar mijn mening bedoelt men met de prijs af fabriek echter steeds de prijs die een afnemer moet betalen aan een fabrikant, voor producten die vervaardigd zijn door de fabrikant. Het gaat dan om de prijs die een afnemer zou moeten betalen wanneer de afnemer de producten zelf zou ophalen bij de fabrikant. Dit is dus de prijs inclusief alle materiaalkosten, personeelskosten, overhead en winst, maar exclusief de kosten die gemaakt worden nadat de producten de fabriek hebben verlaten zoals de transportkosten etc. Naar mijn mening kan ook een Zwitsers hoofdkantoor onder omstandigheden kwalificeren als de fabrikant zoals bedoelt in bovenstaande definities van de prijs af fabriek. In paragraaf 3.3 ga ik hier dieper op in.

2.5 Bindende oorsprong inlichting

Onder omstandigheden kan het voor een importeur of exporteur van belang zijn om zekerheid te verkrijgen omtrent de oorsprong van te importeren of te exporteren producten. Het CDW biedt om deze reden de mogelijkheid aan importeurs en exporteurs tot het aanvragen van een Bindende Oorsprongs Inlichting (“BOI”) voor in of uit te voeren producten.⁴⁰

Een BOI neemt niet de plaats in van een oorsprongscertificaat, maar kan bijvoorbeeld wel dienen als aanvullende onderbouwing van een bij de invoer aangegeven oorsprong.⁴¹ De aanvrager van een BOI moet zijn verzoek dusdanig gedetailleerd van gegevens voorzien dat het voor de Douane mogelijk is de oorsprong op basis van deze gegevens te bepalen.⁴² De feiten en omstandigheden zoals opgegeven door de aanvrager van de BOI worden door de Douane niet gecontroleerd voor de afgifte van de BOI. De rechthebbende op een BOI zal daarom altijd moeten kunnen aantonen dat de oorsprong van een in of uit te voeren product gebaseerd is op dezelfde prijs af fabriek als is aangegeven bij de BOI aanvraag. Tevens zal de belanghebbende aan moeten kunnen tonen dat het productieproces zoals omschreven bij de aanvraag van de BOI overeenkomt met het productieproces van het in of uit te voeren product. De aanvrager zal dus moeten kunnen aantonen dat een BOI voor het in of uit te voeren product terecht is uitgereikt.⁴³

Als een ondernemer producten in de EG gaat vervaardigen, dan kan het verstandig zijn om een BOI aan te vragen als het niet duidelijk is of de producten de EG oorsprong zullen verkrijgen. Wanneer deze producten aan

⁴⁰ Artikel 12 CDW en Artikel 5 tot en met 14 TCDW

⁴¹ Handboek Douane, Hoofdstuk 8, paragraaf 5.2

⁴² Artikel 6 TCDW

⁴³ Handboek Douane, Hoofdstuk 8, paragraaf 5.3

afnemers in landen buiten de EG worden geleverd, dan is het vanuit een commercieel oogpunt van groot belang om te weten of een preferentieel tarief van toepassing is in het land van invoer.

Een BOI is in beginsel drie jaar geldig vanaf de tijd dat de BOI is uitgereikt. Na die tijd kan er geen beroep meer worden gedaan op de betreffende BOI. Uiteraard kan men indien gewenst wel weer een nieuwe BOI voor hetzelfde product aanvragen.

Hoofdstuk 3 De praktijk; drie bedrijfsstructuren

Om een duidelijk beeld te krijgen van hoe verschillende bedrijfsstructuren kunnen leiden tot een andere oorsprong, bespreek ik in dit hoofdstuk de preferentiële oorsprong van producten die geëxporteerd worden naar het Koninkrijk Marokko (“Marokko”). Met dit land heeft de EG een preferentiële tariefovereenkomst gesloten.⁴⁴ Als product dat in Nederland wordt vervaardigd heb ik gekozen voor een bril. Op de invoer van een bril in Marokko is een preferentieel tarief van toepassing wanneer deze bril van oorsprong is uit de EG. Dat juist voor Marokko als land van import is gekozen heeft geen verdere betekenis; er had ook gekozen kunnen worden voor een ander land waar de EG een preferentiële oorsprong overeenkomst mee heeft gesloten.

Onderstaand bespreek ik of in Nederland vervaardigde brillen de EG oorsprong verkrijgen wanneer deze producten worden geëxporteerd naar Marokko. Ik beoordeel de gevolgen die het productieproces in Nederland heeft voor de bepaling van de oorsprong van de brillen vanuit drie verschillende bedrijfsstructuren. De oorsprong die de brillen verkrijgen kan per gekozen bedrijfsstructuur verschillen, wat weer resulteert in verschillende douanetarieven. Bij de invoer van brillen met kunststofglazen (TARIC code 9004 9010) in Marokko is het algemeen douanetarief op 7,5% gesteld. Wanneer deze brillen echter de EG oorsprong hebben wanneer zij geïmporteerd worden in Marokko, dan is het preferentiële douanetarief van 2,25% van toepassing.

De brillen, die in de Nederlandse fabriek worden geproduceerd, worden gemaakt uit materialen die de EG oorsprong hebben, de monturen, en uit materialen die geen EG oorsprong hebben, de kunststof brillenglazen. In onderstaande voorbeelden bespreek ik de oorsprong van de brillen aan de hand het Protocol Nr. 4, welk Protocol, zoals eerder vermeld, bepalend is voor de vraag of een toereikende be- of verwerking in Nederland plaats vindt om de producten de EG oorsprong te kunnen verlenen.

In het eerste voorbeeld bespreek ik de situatie van voor de verhuizing van het hoofdkantoor naar Zwitserland. De fabrikant is dan in de EG is gevestigd, beheerst het bedrijfsproces en heeft het volle eigendom van de producten. In de tweede bedrijfsstructuur die ik bespreek is het Europese hoofdkantoor naar Zwitserland verhuisd. De vervaardiging van de producten vindt nog steeds plaats in de EG en de fabrikant verkrijgt nog wel het eigendom over de producten, maar het Zwitserse hoofdkantoor bepaalt hoe het fabricageproces er uit ziet. In de derde bedrijfsstructuur die ik bespreek is het Europese hoofdkantoor wederom gevestigd in Zwitserland. Het Zwitserse hoofdkantoor behoudt nu echter het eigendom over de goederen gedurende het gehele productieproces. De fabrikant fungeert slechts nog als dienstverlener. Alledrie

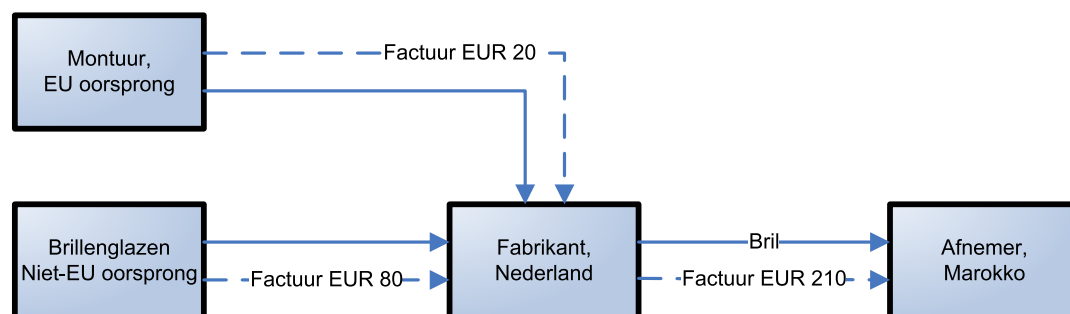
⁴⁴ Euro-mediterrane overeenkomst waarbij een associatie tot stand wordt gebracht tussen de Europese Gemeenschappen en haar lidstaten, enerzijds, en Marokko anderzijds, 18 maart 2000, L 70/2

de bedrijfsstructuren die ik bespreek worden in de praktijk veelvuldig toegepast.

In mijn voorbeelden ga ik ervan uit dat het vervaardigen van de bril niet kwalificeert als het “eenvoudig samenvoegen van delen tot een volledig product”, of een van de andere handelingen genoemd in het protocol op basis waarvan het vervaardigen van de bril in ieder geval als een ontoereikende be- of verwerking zou worden gezien om de oorsprong te kunnen verlenen aan een product. Het betreft hier handelingen als het splitsen en samenvoegen van colli, het eenvoudig schilderen of polijsten, het eenvoudig mengen van producten etc.⁴⁵

3.1 Fabrikant / leverancier in EG gevestigd

In de eerste structuur die ik bespreek produceert een Nederlandse fabrikant brillen waarbij als materialen monturen en kunststof brillenglazen worden gebruikt. In mijn voorbeeld hebben de monturen die de fabrikant aankoopt de EG oorsprong terwijl de aangekochte kunststof brillenglazen niet van oorsprong zijn uit de EG. Na de productie verkoopt de Nederlandse fabrikant de brillen aan een afnemer in Marokko. Onderstaand is de situatie schematisch weergegeven.



Per vervaardigde bril wordt er een montuur aangekocht ter waarde van €20. Dit montuur heeft EG oorsprong. De brillenglazen van kunststof die nodig zijn voor de productie van deze bril zijn niet van oorsprong uit de EG en kosten €80 per twee stuks welke nodig zijn voor de productie van de bril. Wanneer de Nederlandse fabrikant de uiteindelijke bril heeft geproduceerd, dan wordt deze verkocht aan een afnemer in Marokko voor een bedrag van €210. De vraag is nu of de in Nederland vervaardigde bril met kunststof glazen op basis van het Protocol Nr. 4 de EG oorsprong heeft verkregen wanneer de bril wordt uitgevoerd naar Marokko.

Als eerste toets moet na worden gegaan of de brillen de oorsprong verkrijgen omdat zij geheel en al verkregen zijn in de EG. Aangezien er voor de productie van de bril materialen zijn gebruikt die geen EG oorsprong hebben,

⁴⁵ Protocol Nr. 4, artikel 7

wordt de EG oorsprong niet verkregen op basis van het feit dat de bril geheel en al verkregen is in de EG.⁴⁶

Als tweede toets blijft de vraag over of de bril voldoende is bewerkt of verwerkt in de EG om op basis daarvan de EG oorsprong te kunnen verkrijgen. In bijlage II van het Protocol Nr. 4 staat beschreven aan welke voorwaarden een bril uit de post 9004 moet voldoen om de EG oorsprong te verkrijgen.⁴⁷ In deze bijlage staat dat een “Vervaardiging waarbij de waarde van alle gebruikte materialen niet meer bedraagt dan 40% van de prijs af fabriek van het product”⁴⁸ een voldoende be- of verwerking is om de bril de EG oorsprong te laten verkrijgen. De belangrijkste begrippen die deze definitie bevat zijn “de vervaardiging”, “de waarde van alle gebruikte materialen” en “de prijs af fabriek”. Onderstaand licht ik deze begrippen nader toe.

Een vervaardiging wordt in het Protocol Nr. 4 beschreven als elke soort be- of verwerking, met inbegrip van assemblage of speciale behandelingen. Het product staat in het Protocol Nr. 4 beschreven als het verkregen product, zelfs indien het bestemd is om later bij de vervaardiging van een ander product te worden gebruikt.⁴⁹

De waarde van alle gebruikte materialen moet voor de bepalingen genoemd in bijlage II van het Protocol worden gelezen als de waarde van alle materialen die niet van oorsprong zijn uit de EG en die gebruikt zijn in het productieproces van de brillen. De waarde die voor de niet van oorsprong zijnde materialen moet worden genomen is in principe de douanewaarde van die producten ten tijde van de invoer.⁵⁰ In mijn voorbeeld wordt ervan uitgegaan dat de douanewaarde van de materialen die niet van oorsprong zijn, de brillenglazen, €80 was op het moment van invoer.

De prijs af fabriek wordt in het Protocol Nr.4 gedefinieerd als: “de prijs die voor het product af fabriek is betaald aan de fabrikant in de Gemeenschap of in Marokko in wiens bedrijf de laatste be- of verwerking is verricht, voor zover in die prijs de waarde is begrepen van alle gebruikte materialen, verminderd met alle binnenlandse belastingen die worden of kunnen worden terugbetaald wanneer het verkregen product wordt uitgevoerd”.⁵¹ In mijn voorbeeld wordt er vanuit gegaan dat er, met betrekking tot de genoemde bedragen, geen binnenlandse belastingen kunnen worden terug gekregen wanneer het product wordt uitgevoerd. Voor meer gedetailleerde informatie over de prijs af fabriek verwijs ik naar paragraaf 2.4.

⁴⁶ Protocol Nr.4, artikel 5

⁴⁷ Protocol Nr.4, artikel 6

⁴⁸ Protocol Nr.4, bijlage II

⁴⁹ Protocol Nr.4, artikel 1

⁵⁰ Protocol Nr.4, artikel 1

⁵¹ Protocol Nr.4, artikel 1

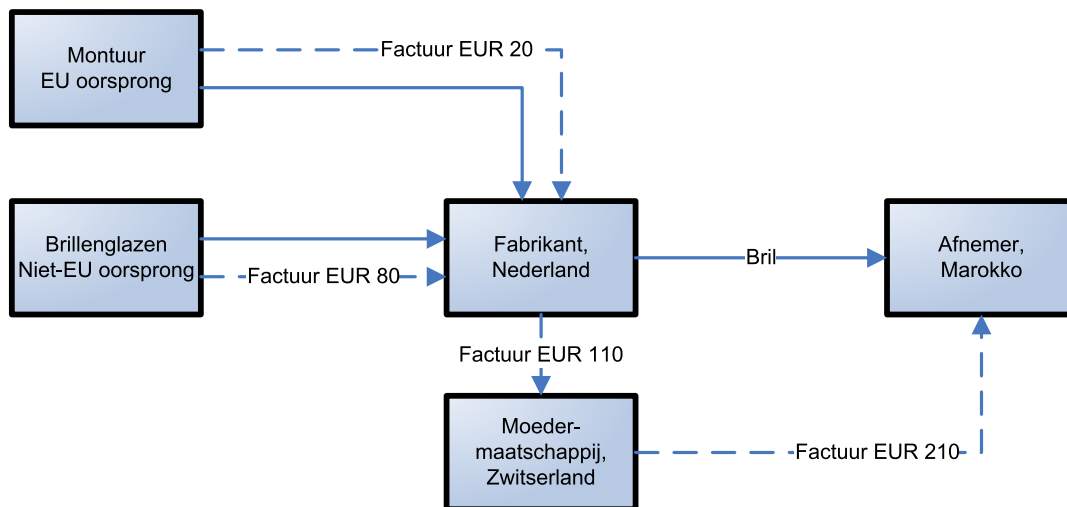
Onderstaand vul ik de voorwaarden nader in die bijlage II van het protocol aan een be- of verwerking van een bril verbindt om toereikend te zijn voor een bril om de EG oorsprong te verkrijgen. Allereerst stel ik vast dat het produceren van een bril kwalificeert als het vervaardigen zoals bedoelt in de bijlage II, aangezien elke be- of verwerking in principe al kwalificeert als een vervaardiging. Vervolgens stel ik vast dat de waarde van alle gebruikte materialen die niet van oorsprong zijn, te weten de waarde van de brillenglazen, €80 is.

Tot slot moet bepaald worden wat de prijs af fabriek is van het product, de bril. Aangezien de prijs af fabriek de prijs is die voor het product af fabriek aan de fabrikant is betaald, stel ik vast dat de prijs af fabriek in dit voorbeeld €210 is.

Wanneer de voorwaarden genoemd in bijlage II van het Protocol worden ingevuld, dan kom ik tot de volgende conclusie. De waarde van alle gebruikte materialen van niet EG oorsprong is €80, welke waarde niet meer bedraagt dan 40% van de prijs af fabriek van het product, welke waarde €84 is ($€210 \cdot 0,4 = €84$). De brillen verkocht door deze fabrikant aan een afnemer in Marokko verkrijgen dus EG oorsprong. Bij invoer van de brillen in Marokko kan geprofiteerd worden van het preferentieel douanetarief van 2,25%.

3.2 Contract manufacturing

In deze tweede structuur bespreek ik de situatie waarin een Nederlandse fabrikant brillen produceert in opdracht van haar hoofdkantoor welke in Zwitserland is gevestigd. Het Zwitserse hoofdkantoor bepaalt waar en welke materialen de Nederlandse fabrikant moet kopen voor de brillen die geproduceerd moeten worden. Tevens bepaalt het Zwitserse hoofdkantoor op welke wijze de Nederlandse fabrikant de brillen moet produceren. De Nederlandse fabrikant koopt wel zelf de materialen in en de Nederlandse fabrikant blijft tijdens het productieproces eigenaar van de producten. Wanneer de brillen gereed zijn na productie, dan zal de Nederlandse fabrikant de brillen verkopen aan haar Zwitserse hoofdkantoor. Het Zwitserse hoofdkantoor zal uiteindelijk de brillen doorverkopen aan een afnemer in Marokko. De brillen worden rechtstreeks verstuurd van de Nederlandse fabrikant naar de Marokkaanse afnemer. De Nederlandse fabrikant vervult in dit voorbeeld de rol van wat een “contract manufacturer” wordt genoemd. Onderstaand is de situatie schematisch weergegeven.



De materialen die de Nederlandse fabrikant in opdracht van het Zwitserse hoofdkantoor gebruikt voor de productie van de brillen hebben zowel EG oorsprong als niet-EG oorsprong. Per vervaardigde bril wordt er een montuur met EG oorsprong aangekocht ter waarde van €20. De twee kunststof brillenglazen die nodig zijn voor de productie van de bril zijn niet van oorsprong uit de EG en kosten €80 per twee stuks. Wanneer de bril gereed is na productie door de Nederlandse fabrikant, dan wordt deze verkocht door de Nederlandse fabrikant aan haar Zwitserse hoofdkantoor voor €110. Op haar beurt verkoopt het Zwitserse hoofdkantoor de bril door aan een afnemer in Marokko voor een bedrag van €210. De vraag is wederom of de in Nederland vervaardigde bril met kunststof glazen op basis van het Protocol Nr. 4 de EG oorsprong heeft verkregen wanneer de bril wordt uitgevoerd naar Marokko.

Voor de productie van de bril zijn wederom producten gebruikt die geen EG oorsprong hebben. Ook in deze situatie zijn we dus aangewezen op bijlage II om te bepalen of er een toereikende be- of verwerking in Nederland heeft plaatsgevonden die de bril de EG oorsprong verleent. Ik stel vast dat het produceren van een bril door de Nederlandse fabrikant kwalificeert als het vervaardigen zoals bedoeld in de bijlage II, aangezien elke be- of verwerking in principe al kwalificeert als een vervaardiging. Ook stel ik weer vast dat de waarde van de in opdracht van het Zwitserse hoofdkantoor in het productieproces gebruikte materialen die niet van oorsprong zijn €80 is.

Om te kunnen beoordelen of de bril de EG oorsprong verkrijgt in het kader van de export naar Marokko moeten bepaald worden wat de prijs van de bril af fabriek is. Moet hier de prijs worden genomen die de Nederlandse fabrikant in rekening brengt aan haar Zwitserse hoofdkantoor, of moet als prijs af fabriek de prijs worden genomen die het Zwitserse hoofdkantoor in rekening brengt?

Het protocol definieert de prijs af fabriek als “de prijs die voor het product af fabriek is betaald aan de fabrikant in wiens bedrijf de laatste be- of verwerking

is verricht,⁵² voor zover in die prijs de waarde is begrepen van alle gebruikte materialen, verminderd met alle binnenlandse belastingen die worden of kunnen worden terugbetaald wanneer het verkregen product wordt uitgevoerd”.

In ons voorbeeld produceert de Nederlandse fabrikant de brillen in haar eigen fabriek, waarna de fabrikant deze brillen verkoopt aan haar Zwitserse hoofdkantoor. De teksten van het Protocol Nr.4 laten in deze situatie naar mijn mening geen ruimte voor de interpretatie dat het Zwitserse hoofdkantoor als fabrikant is opgetreden. Onder deze omstandigheden valt er dan ook niet te ontkomen aan de conclusie dat de prijs af fabriek het bedrag is dat het Zwitserse hoofdkantoor voor het product aan de Nederlandse fabrikant moet betalen. Ik stel dus vast dat de prijs af fabriek in dit voorbeeld €110 is.

Wanneer ik dan de voorwaarden genoemd in bijlage II van het Protocol nader invullen, dan kom ik tot de volgende conclusie. De waarde van alle gebruikte materialen van niet EG oorsprong is €80, welke waarde meer bedraagt dan 40% van de prijs af fabriek van het product, welke waarde namelijk €44 is ($€110 \cdot 0,4 = €44$).

De brillen verkocht door deze Nederlandse fabrikant aan haar Zwitserse hoofdkantoor verkrijgen dan ook geen EG oorsprong in het kader van de export naar Marokko. Bij invoer van de brillen in Marokko kan dus niet geprofiteerd worden van het preferentieel douanetarief van 2,25%; bij de invoer van de brillen moet men 7,5% aan invoerrechten betalen.

Overigens staat het Handboek Douane voor de toetsing van de oorsprongsregels onder omstandigheden toe dat als prijs af fabriek de prijs wordt genomen die de verkoopmaatschappij in rekening brengt aan de Marokkaanse afnemer. Dit kan het geval zijn wanneer de afzet van de producten op de markt door een afzonderlijke verkoopmaatschappij gebeurt. Er moet volgens het Handboek Douane wel sprake zijn van gelieerdheid tussen de fabrikant en de verkoopmaatschappij. Ook mag de verkoopmaatschappij niet buiten de EG gevestigd zijn. Als laatste voorwaarde stelt het handboek Douane nog dat de verkoopmaatschappij de enige partij mag zijn die de door de fabrikant vervaardigde producten op de markt brengt. Naar mijn mening laat de tekst van het Protocol Nr.4 een dergelijke goedkeuring echter niet toe.

Het Protocol stelt ondermeer als voorwaarde aan de prijs af fabriek dat het “de prijs is die voor het product af fabriek is betaald aan de fabrikant in wiens bedrijf de laatste be- of verwerking is verricht”.⁵³ Het lijkt mij buiten alle twijfel dat een verkoopmaatschappij die producten van de fabrikant afneemt niet kan kwalificeren als de fabrikant die de laatste be- of verwerking in zijn bedrijf heeft verricht, ook al is het een gelieerde partij. De goedkeuring als beschreven in het Handboek Douane zou naar mijn mening dus niet mogen

⁵² Cursief Caspar Jansen

⁵³ Protocol nr. 4, artikel 1

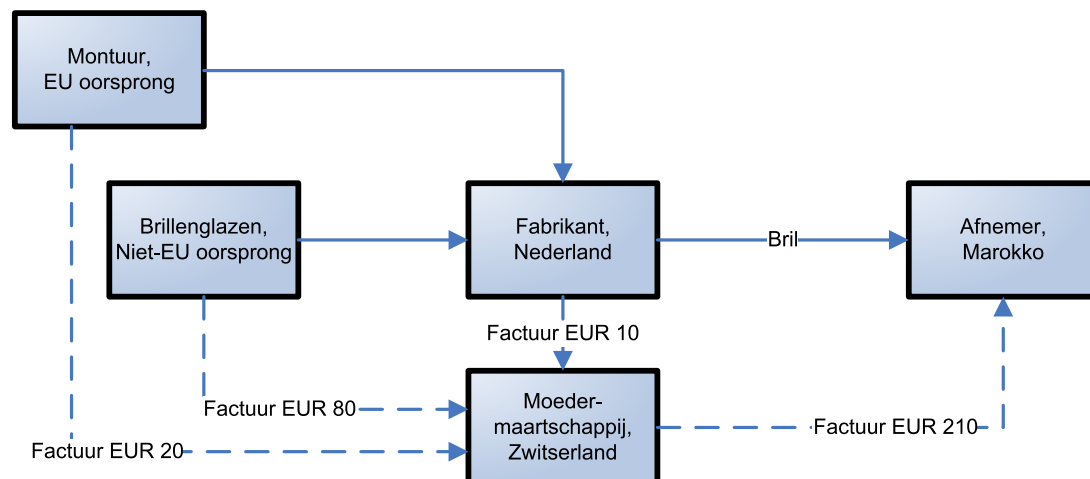
worden toegepast, ongeacht in welk land de verkoopmaatschappij is gevestigd.

3.3 Toll manufacturing

In de derde en laatste structuur die ik bespreek is er sprake van een Nederlandse fabrikant die brillen produceert in opdracht van een Zwitsers hoofdkantoor. In deze situatie is het echter het Zwitserse hoofdkantoor die de materialen inkoop die benodigd zijn voor de productie van de brillen door de Nederlandse fabrikant. Het Zwitserse hoofdkantoor blijft de eigenaar van de materialen gedurende het gehele productieproces van de brillen. De Nederlandse fabrikant verkrijgt in deze situatie nooit het eigendom van de gebruikte materialen of het eindproduct.

Het Zwitserse hoofdkantoor bepaalt ook in dit voorbeeld op welke wijze de Nederlandse fabrikant de brillen moet produceren. De Nederlandse fabrikant is in dit geval dus slechts een dienstverlener die bepaalde, door het hoofdkantoor aangeleverde, materialen verwerkt tot een eindproduct, namelijk de brillen.

Wanneer de brillen gereed zijn na de productie door de Nederlandse fabrikant, dan zal het Zwitserse hoofdkantoor de brillen doorverkopen aan een afnemer in Marokko. De brillen worden rechtstreeks van de Nederlandse fabriek naar de Marokkaanse afnemer gestuurd. De Nederlandse fabrikant vervult in dit voorbeeld de rol van wat een “toll manufacturer” wordt genoemd. Onderstaand is de situatie schematisch weergegeven.



De materialen die het Zwitserse hoofdkantoor aankoopt om daar door de Nederlandse fabrikant brillen van te laten maken hebben zowel EG oorsprong als niet-EG oorsprong. De voor de productie van de bril benodigde monturen die het Zwitserse hoofdkantoor aankoopt hebben EG oorsprong en kosten €20 per stuk. De voor de productie van een bril benodigde kunststof

brillenglazen die het Zwitserse hoofdkantoor aankoopt zijn niet van oorsprong uit de EG en kosten €80 per twee stuks.

Voor de diensten die de Nederlandse fabrikant verricht voor de productie van één bril brengt de Nederlandse fabrikant een bedrag van €10 in rekening aan de Zwitserse hoofdkantoor. Nadat het productieproces van de bril is voltooid, verkoopt het Zwitserse hoofdkantoor de bril door aan een afnemer in Marokko voor een bedrag van €210.

De vraag is die hier weer gesteld moet worden is of de in Nederland vervaardigde bril met kunststof glazen op basis van het Protocol Nr. 4 de EG oorsprong heeft verkregen wanneer de bril wordt uitgevoerd naar Marokko.

Om te bepalen of de brillen een toereikende be- of verwerking hebben ondergaan om de EG oorsprong te verkrijgen wanneer deze brillen naar Marokko worden uitgevoerd, zijn we ook in deze situatie aangewezen op bijlage II van het Protocol Nr.4. Voor de uitlegging van de termen welke zijn gebruikt in bijlage II verwijs ik naar paragraaf 3.1.

Onderstaand wordt getoetst of onder de in deze structuur geschetste omstandigheden aan de voorwaarden is voldaan, zoals genoemd in de bijlage II, om aan de bril die bij de Nederlandse fabrikant is geproduceerd de EG oorsprong te kunnen verlenen.

Allereerst stel ik vast dat er een vervaardiging heeft plaatsgevonden in Nederland, wie van de twee entiteiten dan ook wordt beschouwd als de fabrikant. De waarde van de niet van oorsprong zijnde materialen €80 is, de waarde van de brillenglazen.

Om te kunnen beoordelen of de bril de EG oorsprong verkrijgt in het kader van de export naar Marokko moet de prijs af fabriek weer worden bepaald. Kan de prijs die het Zwitserse hoofdkantoor in rekening brengt aan de afnemer in Marokko dienen als de prijs af fabriek?

Het protocol definieert de prijs af fabriek als “de prijs die voor het product af fabriek *is betaald aan de fabrikant in wiens bedrijf de laatste be- of verwerking is verricht*,⁵⁴ voor zover in die prijs de waarde is begrepen van alle gebruikte materialen, verminderd met alle binnenlandse belastingen die worden of kunnen worden terugbetaald wanneer het verkregen product wordt uitgevoerd”.

In mijn voorbeeld vindt het daadwerkelijke productieproces plaats in de Nederlandse fabriek, in opdracht van het Zwitserse hoofdkantoor. Het Zwitserse hoofdkantoor verkoopt zelf de brillen aan haar afnemers in Marokko. De teksten van het Protocol Nr.4 laten in deze situatie ruimte voor de interpretatie dat niet de Nederlandse fabrikant maar het Zwitserse hoofdkantoor de persoon is die als fabrikant handelt, aangezien de term

⁵⁴ Cursief Caspar Jansen

fabrikant niet wordt uitgewerkt in het Protocol. Ik vind het verdedigbaar om te stellen dat het Zwitserse hoofdkantoor de fabrikant van de bril is, onder wiens gezag en in wiens bedrijf de bril is geproduceerd, terwijl de Nederlandse fabrikant slechts als dienstverrichter van de fabrikant optreedt. (Dit is anders in het geval van contract manufacturing, aangezien de fabrikant dan het daadwerkelijke eigendom van de producten verkrijgt. De fabrikant treedt dan niet slechts op als dienstverlener.)

Stel dat de term fabrikant eng moet worden uitgelegd en dat de Nederlandse fabrikant moet worden gezien als de fabrikant die de brillen in zijn bedrijf vervaardigd, dan is er geen prijs af fabriek en dus geen oorsprong te bepalen. Het Protocol Nr.4 stelt namelijk duidelijk dat de prijs af fabriek de prijs is die voor het product af fabriek *is betaald aan de fabrikant in wiens bedrijf* de laatste be- of verwerking is verricht. Aangezien de Nederlandse fabrikant niet de partij is die de brillen in eigendom heeft, laat staan verkoopt, dan zou er geen transactie plaatsvinden op basis waarvan de prijs af fabriek zou kunnen worden bepaald.

Ik ben echter van mening dat het hoofdkantoor moet worden beschouwd als de persoon die de vervaardiging verricht. Het is namelijk het hoofdkantoor die de gebruikte materialen aankoopt. De materialen blijven gedurende het gehele productieproces in eigendom van het hoofdkantoor. Ook bepaalt het hoofdkantoor hoe het productieproces er uit moet zien. Tevens is de vervaardigde bril eigendom van het hoofdkantoor. Tot slot is het ook nog eens het hoofdkantoor die de vervaardigde bril levert aan de markt.

De Nederlandse Douane lijkt mee te gaan in het standpunt dat het Zwitserse hoofdkantoor handelt als de fabrikant van de brillen. De Nederlandse douaneautoriteiten geven in het Handboek Douane aan dat problemen met de bepaling van de oorsprong van producten kunnen ontstaan wanneer de daadwerkelijke fabrikant, in opdracht van een hoofdkantoor tegen een fabricagevergoeding producten vervaardigd, terwijl het hoofdkantoor die producten aan de uiteindelijke afnemer verkoopt.

Om aan deze problemen tegemoet te komen, wordt in het Handboek Douane goedgekeurd dat de prijs die het hoofdkantoor in rekening brengt aan de uiteindelijke afnemer als prijs af fabriek kan worden geaccepteerd door de douaneautoriteiten, aangezien deze prijs ook alle elementen van de prijs af fabriek omvat (algemene kosten, materialen, verkoopkosten, winst).⁵⁵

Wel stelt het Handboek Douane enige voorwaarden voordat men in situaties als hierboven omschreven gebruik mag maken van de verkoopprijs van het hoofdkantoor als de prijs af fabriek voor het toetsen van de oorsprongregels. Zo stelt het Handboek dat er sprake moet zijn van gelieerdheid tussen de fabrikant waar het daadwerkelijke productieproces plaatsvindt en het

⁵⁵ Handboek Douane, hoofdstuk 8, paragraaf 2.3.22

hoofdkantoor. Tevens moet het bewuste hoofdkantoor in de EG zijn gevestigd.⁵⁶

De eerste hierboven genoemde voorwaarde is in ons voorbeeld geen probleem, aangezien de Nederlandse fabrikant een dochtermaatschappij is van het Zwitserse hoofdkantoor. De tweede voorwaarde gegeven door het Handboek Douane levert wel problemen op. Aangezien het hoofdkantoor in ons voorbeeld is gevestigd in Zwitserland en niet in de EG, kan niet aan deze voorwaarde worden voldaan. Op basis van het Handboek Douane mag men dan de oorsprongsregels niet toetsen op basis van de verkoopprijs van het hoofdkantoor.

Dit was echter anders geweest wanneer het hoofdkantoor in de EG was gevestigd. In dat geval had de verkoopprijs van de douane wel mogen dienen als prijs af fabriek om de oorsprongsregels aan te toetsen. Het is de vraag of dit wel de juiste benadering is. Is het gerechtvaardigd dat de prijs die een in de EG gevestigd hoofdkantoor berekend aan haar afnemers mag dienen als de prijs af fabriek voor de toetsing van de oorsprongsregels, terwijl dit niet zou mogen wanneer het hoofdkantoor in Zwitserland is gevestigd?

In principe kan ik me wel vinden in de aanpak van de Nederlandse douane, maar naar mijn mening is de voorwaarde die het Handboek Douane stelt dat het hoofdkantoor in de EG moet zijn gevestigd niet gerechtvaardigd. Het Handboek Douane stelt ook niet waarom deze voorwaarde wordt gesteld. Het Handboek Douane stelt dat een prijs die een hoofdkantoor aan haar afnemers in rekening brengt als prijs af fabriek kan dienen voor de toetsing van de oorsprongsregels omdat "de prijs die uiteindelijk aan de afnemer in rekening wordt gebracht toch alle elementen (zoals algemene kosten, verkoopkosten en winst) omvat die bij een rechtstreekse verkoop van fabrikant aan afnemer ook in de prijs af fabriek verwerkt zouden zijn". Wanneer je deze redenering volgt, dan zou het niet uit moeten maken waar het hoofdkantoor is gevestigd. De prijs die aan een afnemer in rekening wordt gebracht door het hoofdkantoor zal alle elementen zoals hierboven genoemd omvatten, ongeacht of het hoofdkantoor in de EG is gevestigd of niet.

Het feit dat het hier gaat om een Zwitsers hoofdkantoor zou ook nog van belang kunnen zijn, gezien het feit dat diagonale cumulatie tussen Zwitserland, de EG en Marokko is toegestaan voor wat betreft de productie van brillen. In principe ziet de diagonale cumulatie alleen op het van oorsprong verklaren van de materialen afkomstig uit Zwitserland tot materialen van oorsprong uit de EG. In het licht van de diagonale cumulatie bepalingen zou het echter niet onlogisch zijn wanneer de Nederlandse douaneautoriteiten soepel om zouden gaan met het feit dat het hoofdkantoor niet in de EG is gevestigd.

Gezien het bovenstaande ben ik dan ook van mening dat in dit voorbeeld de prijs af fabriek het bedrag is dat de afnemer in Marokko moet betalen voor het

⁵⁶ Handboek Douane, hoofdstuk 8, paragraaf 2.3.22

product aan de Zwitsers hoofdkantoor. De prijs af fabriek kan ik dan in dit voorbeeld stellen op €210.

Als ik bovenstaande conclusie volg, en aan de hand daarvan de voorwaarden genoemd in bijlage II van het Protocol invullen, dan kom ik tot de volgende conclusie. De waarde van alle gebruikte materialen van niet EG oorsprong is €80, welke waarde niet meer bedraagt dan 40% van de prijs af fabriek van het product, welke waarde namelijk €84 is ($€210 \cdot 0,4 = €84$).

Naar mijn mening zouden de brillen die het Zwitserse hoofdkantoor verkoopt aan de afnemer in Marokko dan ook de EG oorsprong moeten verkrijgen in het kader van de export naar Marokko. Bij de invoer van de brillen in Marokko zou men dus moeten kunnen profiteren van het preferentieel douanetarief van 2,25%.

3.4 Gevolgen voor de praktijk

Bedrijfsstructuren zoals bedoeld in paragraaf 3.1, waarbij een fabrikant zelf materialen inkoopt en hiervan producten vervaardigd om deze producten uiteindelijk zelf op de markt te brengen worden tegenwoordig vaak gewijzigd. Deze structuren worden vaak omgevormd tot contract manufacturing en toll manufacturing structuren zoals bedoeld in de paragrafen 3.2 en 3.3. Een dergelijke verandering in de bedrijfsstructuur kan grote gevolgen hebben voor de oorsprong van de producten die worden geproduceerd en uitgevoerd naar een land waarmee een preferentiële oorsprongsovereenkomst is gesloten.

Het kan bijvoorbeeld voorkomen dat producten, toen zij nog geproduceerd werden in een structuur als bedoeld in paragraaf 3.1 de EG oorsprong verkregen. Dezelfde producten verkrijgen geen EG oorsprong meer wanneer de structuur wordt gewijzigd in een contract manufacturing structuur als bedoeld in paragraaf 3.2 waarbij het hoofdkantoor in een niet EG land is gevestigd. Wanneer nog een stap verder wordt gegaan en de bedrijfsstructuur wordt gewijzigd in een structuur van toll manufacturing, dan is het weer verdedigbaar dat de producten toch de EG oorsprong behouden. Hoe moeten bedrijven nu omgaan met de oorsprong van producten wanneer een verandering in de bedrijfsstructuur plaatsvindt?

Helaas lijkt er bij het opstellen van de oorsprongsprotocollen geen rekening gehouden te zijn met de diversiteit aan bedrijfsstructuren. Er zijn in de protocollen geen pasklare oplossingen gegeven over hoe om te gaan met de oorsprong van producten die zijn geproduceerd in bedrijfsstructuren waarbij bijvoorbeeld gebruik is gemaakt van toll manufacturing of contract manufacturing.

De douaneautoriteiten in diverse EG landen gaan dan ook op verschillende wijzen om met de bepaling van de oorsprong van producten die zijn geproduceerd met gebruikmaking van toll manufacturing of contract manufacturing.

Zo kan het in het geval van toll manufacturing voorkomen dat de douaneautoriteiten in Luxemburg accepteren dat de prijs die een hoofdkantoor in rekening brengt aan haar uiteindelijke afnemer als prijs af fabriek wordt gebruikt met het oog op toetsing van de oorsprongsregels. In België zou in een gelijke situatie echter, de prijs die het hoofdkantoor in rekening brengt aan haar afnemer niet geaccepteerd worden als prijs af fabriek. In Nederland lijkt de prijs die het hoofdkantoor in rekening brengt aan haar afnemers alleen geaccepteerd te worden als prijs af fabriek wanneer het hoofdkantoor in de EG is gevestigd.

Om de vraag te kunnen beantwoorden hoe de oorsprong zou moeten worden vastgesteld is het van belang je af te vragen wat nu eigenlijk onderdeel van de prijs af fabriek zou moeten zijn. Allereerst behoren de kosten van alle materialen die gebruikt zijn voor de vervaardiging van een product onderdeel te zijn van de prijs af product. Ook alle loonkosten die voor de vervaardiging van een product zijn gemaakt behoren tot de prijs af fabriek. Ook overhead kosten zijn onderdeel van de prijs af fabriek. De in de EG gemaakte winst wordt ook tot de prijs af fabriek gerekend.

Wanneer ik dit tegen het licht houden van de verkoopprijs die een fabriek in rekening zou brengen aan afnemers, dan stel ik vast dat al de elementen die tot de prijs af fabriek behoren in de prijs zijn opgenomen. Als ik kijk naar de verkoopprijs die een in de EG gevestigde verkoopmaatschappij aan haar afnemers in rekening brengt dan stel ik wederom vast dat alle elementen die tot de prijs af fabriek behoren in deze prijs zijn opgenomen. Wanneer ik de verkoopprijs bekijk die een in de EG gevestigd hoofdkantoor aan haar afnemers in rekening brengt, dan kom ik ook tot de conclusie dat alle elementen die tot de prijs af fabriek behoren hier onderdeel van zijn. Ik begrijp dan ook heel goed dat de Nederlandse douaneautoriteiten de verkoopprijzen van in de EG gevestigde hoofdkantoren en verkoopmaatschappijen accepteren als de prijs af fabriek.

Wanneer een hoofdkantoor of een verkoopmaatschappij echter buiten de EG is gevestigd, dan accepteren de Nederlandse douaneautoriteiten de verkoopprijs die zij in rekening brengen aan hun afnemers niet als prijs af fabriek. Wat is hier eigenlijk de reden van? Zowel de materiaalkosten, loonkosten als overheadkosten zijn onderdeel van de verkoopprijs die deze maatschappijen hun afnemers in rekening brengen. Het enige twistpunt is in mijn ogen de in de EG behaalde winst. Men zou kunnen verdedigen dat de winst die onderdeel is van de verkoopprijs aan de afnemers in deze gevallen niet in de EG wordt behaald omdat de maatschappijen niet in de EG zijn gevestigd. Je zou bijvoorbeeld kunnen aanvoeren dat ook de winstbelasting buiten de EG wordt geheven. Ik ben echter van mening dat de winst die behaald wordt met het verkopen van de producten is toe te rekenen aan de waarde die aan de producten wordt toegevoegd tijdens het productieproces in de EG. Zonder deze waardetoevoeging in de EG zouden het hoofdkantoor of de verkoopmaatschappij nooit tot de winst kunnen komen die zij behalen. Ik

vind dan ook dat de winst die de niet in de EG gevestigde maatschappijen maken op de verkoop van de producten wel degelijk in de EG wordt behaald. Naar mijn mening zouden de Nederlandse douaneautoriteiten de verkoopprijzen die de niet in de EG gevestigde hoofdkantoren en verkoopmaatschappijen in rekening brengen aan hun afnemers dus ook moeten accepteren als prijs af fabriek.

Feit blijft echter wel dat de verkoopprijs van verkoopmaatschappijen, wanneer men strikt naar de oorsprongsprotocollen kijkt, nooit geaccepteerd zou mogen worden als prijs af fabriek aangezien de laatste be- of verwerking niet plaats vindt in de onderneming van de verkoopmaatschappij. Het zou volgens het protocol geen verschil moeten maken of de verkoopmaatschappij in de EG of daarbuiten is gevestigd.

Op basis van de protocollen vind ik het wel verdedigbaar dat de verkoopprijzen die een hoofdkantoor in rekening brengt aan haar afnemers door de douaneautoriteiten wordt geaccepteerd als prijs af fabriek. Ik vind namelijk dat je heel goed kan stellen dat de laatste bewerkingen of verwerkingen in de onderneming van een hoofdkantoor plaatsvinden. Zo koopt het hoofdkantoor bijvoorbeeld de materialen in. Ook bepaalt het hoofdkantoor hoe, en tot wat, deze materialen moeten worden bewerkt. Ook gedurende het productieproces blijven de materialen in eigendom van het hoofdkantoor. Gezien deze omstandigheden ben ik van mening dat de producten hun laatste be- of verwerking ondergaan in de onderneming van het hoofdkantoor. Ik vind dan ook dat de verkoopprijzen die het hoofdkantoor in rekening brengt aan haar afnemers moeten kunnen dienen als de prijs af fabriek voor de toetsing van de oorsprongregels, ongeacht waar het hoofdkantoor is gevestigd.

4 Conclusie

Zoals blijkt uit deze verhandeling kan een veranderende bedrijfsstructuur grote gevolgen hebben voor de oorsprong van producten die in de EG worden vervaardigd, zeker wanneer er voor een structuur wordt gekozen waarbij het hoofdkantoor verhuist naar een land buiten de EG. Door de verhuizing van het hoofdkantoor naar een land buiten de EG kan het voorkomen dat in de EG vervaardigde producten hun preferentiële EG oorsprong verliezen. Dit kan tot gevolg hebben dat in het land van import het algemeen invoer tarief van toepassing wordt in plaats van een preferentieel invoer tarief, wat weer leidt tot een hogere belastingdruk.

De verandering van de preferentiële oorsprong van producten hangt vaak samen met de wijziging van de prijs af fabriek die gehanteerd mag worden voor de toetsing van de oorsprongsregels. Wanneer producten worden geproduceerd in een structuur waarbij gebruik wordt gemaakt van hoofdkantoren of verkoopmaatschappijen, dan kan dit op basis van de oorsprongsprotocollen grote gevolgen hebben voor de bepaling van de prijs af fabriek. Het is echter zowel voor ondernemers als voor de douaneautoriteiten vaak niet duidelijk hoe de prijs af fabriek moet worden vastgesteld in de verschillende bedrijfsstructuren.

In de huidige teksten van de oorsprongsprotocollen is helaas geen rekening gehouden met bedrijfsstructuren waarin hoofdkantoren en verkoopmaatschappijen een rol vervullen. Dit heeft tot gevolg dat de regels voor het toetsen van de oorsprong van in de EG vervaardigde producten verschillend worden uitgelegd door de lidstaten wanneer er sprake is van bedrijfsstructuren waarbij een hoofdkantoor of een verkoopmaatschappij betrokken is.

Om duidelijkheid te verschaffen over de vraag hoe de preferentiële oorsprong van producten in de verschillende bedrijfsstructuren moet worden vastgesteld, zullen de prijs af fabriek bepalingen in de oorsprongsprotocollen moeten worden aangepast.

De oorsprongsprotocollen zullen voor elke bedrijfsstructuur moeten aangeven hoe de prijs af fabriek moet worden bepaald. Hoe moet de prijs af fabriek worden vastgesteld in het geval van contract manufacturing, waarbij een verkoopmaatschappij is betrokken? Hoe moet de prijs af fabriek worden bepaald in het geval van contract manufacturing, waarbij een hoofdkantoor is betrokken?

Wanneer een hoofdkantoor of een verkoopmaatschappij producten verkoopt aan afnemers die in de EG zijn vervaardigd, dan zullen naar mijn mening in die verkoopprijs alle elementen zitten die tot de prijs af fabriek behoren. Zo zitten in die verkoopprijs de materiaalkosten, de loonkosten en de overhead. Ook ben ik van mening dat de winst die onderdeel is van de verkoopprijs in de

EG wordt behaald, aangezien de winst wordt behaald over de waarde die het productieproces in de EG toevoegt. Het zou naar mijn mening niet moeten uitmaken of het hoofdkantoor of de verkoopmaatschappij in de EG of buiten de EG is gevestigd. Aangezien alle elementen van de prijs af fabriek vertegenwoordigd zijn in de verkoopprijs die een hoofdkantoor of een verkoopmaatschappij in rekening brengt aan de afnemers, moet deze verkoopprijs kunnen dienen als prijs af fabriek voor het toetsen van de oorsprongsregels. De oorsprongsprotocollen moeten naar mijn mening dan ook zo worden aangepast dat deze verkoopprijs mag dienen als prijs af fabriek voor de toetsing aan de oorsprongsregels. De Nederlandse douaneautoriteiten lijken het met dit standpunt eens te zijn, al houden zij in het Handboek Douane nog wel een slag om de arm voor situaties waarbij het hoofdkantoor of de verkoopmaatschappij niet in de EG is gevestigd.⁵⁷

Zolang de protocollen niet zijn aangepast zullen de diverse lidstaten en verdragspartijen doorgaan met het verschillend interpreteren van de oorsprongsbepalingen. Voor ondernemingen is dit een zeer ongezonde situatie. Wanneer een bedrijf besluit tot een verandering van de bedrijfsstructuur, is het zeer van belang te weten of de producten die dat bedrijf vervaardigd ook na de verandering van de bedrijfsstructuur nog de EG oorsprong verkrijgen, aangezien deze producten bij invoer in verdragslanden niet kunnen genieten van een preferentieel tarief wanneer zij de EG oorsprong niet behouden.

Hoe moet een onderneming bijvoorbeeld de prijszetting van zijn producten bepalen, indien deze ondernemer niet alleen de fabrikant, maar ook de importeur is van de producten in het land waar al of niet van een preferentieel tarief gebruik gemaakt kan worden? Hoe zal een afnemer reageren wanneer producten die hij geleverd krijgt ineens niet meer de EG oorsprong hebben, waardoor de afnemer niet langer gebruik kan maken van een preferentieel tarief bij invoer?

Zolang de protocollen niet zijn aangepast is de enige manier voor een ondernemer om enige zekerheid te verkrijgen omtrent de oorsprong van producten die vervaardigd zijn in de EG de aanvraag van een BOI. Voor een ondernemer is het zeker aan te raden om in de in deze verhandeling besproken situaties een BOI aan te vragen. De ondernemer zal dan in ieder geval niet achteraf voor verrassingen komen te staan met betrekking tot de al of niet preferentiële oorsprong van uit te voeren producten.

Zolang niemand in Brussel aan de bel trekt zal de oorsprong van producten in de hiervoor beschreven situaties door de diverse EG landen verschillend blijven worden beoordeeld. Het zal dan zo blijven dat producten wanneer zij in het ene land van de EG zijn geproduceerd wel de EG oorsprong verkrijgen, terwijl diezelfde producten de EG oorsprong niet verkrijgen wanneer ze in een ander EG land worden geproduceerd. Dit is een situatie die zowel zeer onwenselijk is voor de EG landen zelf, als voor de verschillende fabrikanten

⁵⁷ Handboek Douane, hoofdstuk 8, paragraaf 2.3.22

die actief zijn in de EG. Om aan alle onzekerheid en rechtsongelijkheid een eind te maken, moet het Nederlandse Ministerie van Economische Zaken zo spoedig mogelijk deze situatie aankaarten in Brussel. Het Ministerie van Economische Zaken moet Brussel verzoeken een uniform beleid te publiceren omtrent de uitlegging van de protocollen om definitief een eind te maken aan de interpretatieverschillen die nu bestaan tussen de diverse EG landen.

Literatuurlijst

Wetgeving en verdragen

- Verordening (EG) nr. 732/2008 van de Raad, 6 augustus 2008
- Verordening (EG) nr. 450/2008 van de Raad, tot vaststelling van het Gemoderniseerd Communautair Douanewetboek, 23 april 2008
- Verordening (EG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het Communautair Douanewetboek
- Verordening CDW (EG) nr. 2454/93 van de commissie van 2 juli 1993 houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van Verordening (EG) nr. 2913/92 van de Raad tot vaststelling van het communautair douanewetboek laatstelijk gewijzigd bij Vo 1192/2008 (PB(EU)2008, L329)
- Euro-mediterrane overeenkomst waarbij een associatie tot stand wordt gebracht tussen de Europese Gemeenschappen en haar lidstaten, enerzijds, en Marokko anderzijds, 18 maart 2000, L 70/2
- Algemene douaneregeling, laatstelijk gewijzigd bij Staatscourant 2008, 234, artikel 1:16

Arresten

- HvJ 13 december, nr. C-26/88 (Brother International GmbH)
- HvJ 26 januari 1976, nr. 49/76 (Gesellschaft für Ueberseehandel), HvJ 23 februari 1984, nr 93/83 (Zentrag)

Overige literatuur

- Mr. E. N. Punt en Mr. D. van Vliet, Douanerechten, Inleiding tot het communautaire douanerecht, Kluwer - Deventer 2000
- Handboek Douane, http://www.douane.nl/bibliotheek/handboeken/handboek_douane/
- European Commission, The European Community's RULES OF ORIGIN for the Generalised System of Preferences, december 2008,
- H. Winkels en H. Wolthaus, Almanak Douane en Accijnzen, Standaard Uitgeverij 2007
- Europese Commissie, Aantekeningen bij de Pan-Euro-Mediterrane protocollen betreffende de oorsprongsregels, 17-04-2007
- Ben J.M. Terra, Community Customs Law, A guide to the Customs Rules on Trade between the (enlarged) EU and Third Countries