Bijlage 1 **Methodologische verantwoording**

Het doel van dit onderzoek was om meer inzicht te krijgen in de manier waarop de Douane in de praktijk invulling geeft aan de rechtsbescherming van ondernemers bij geschillen over douaneheffingen.[1] Het onderzoek was opgedeeld in twee fasen. In fase 1 werd de praktische invulling van rechtsbescherming bij geschillen over douaneheffingen bestudeerd. In oktober 2025 is deze fase afgesloten met een brief over de eerste bevindingen, met name over de zogeheten voornemenfase. In fase 2 hebben we ons verder verdiept in de praktische invulling van rechtsbescherming voor de bezwaarfase. Hierbij hadden we specifiek aandacht voor de ruimte die door Douanemedewerkers ervaren wordt om rekening te houden met de belangen van de ondernemer.

Om een breed beeld te krijgen van de rechtsbescherming bij deze geschillen hebben we verschillende databronnen gebruikt. Elke databron geeft vanuit een specifiek perspectief inzicht in de praktische invulling van rechtsbescherming van ondernemers bij geschillen over douaneheffingen. In deze bijlage beschrijven we voor beide fasen van het onderzoek welke onderzoeksactiviteiten zijn uitgevoerd om dit brede beeld op te halen.

Fase 1

In fase 1 van dit onderzoek is informatie verzameld uit twee soorten bronnen. We hebben een dossieronderzoek uitgevoerd op basis van een aantal verschillende typen douanedossiers waarin sprake was van een correctie door de Douane en/of van een geschil over de douaneheffing. Daarnaast hebben we de relevante wetgeving, relevante vakliteratuur bestudeerd. Ook hebben we werkinstructies doorgenomen om een goed beeld te krijgen van de werkprocessen bij de controle vooraf en achteraf. Bovendien hebben we een enquête uitgezet onder ondernemers om hun ervaringen op te halen wanneer zij met de Douane een geschil hebben over douaneheffingen. Op deze manier probeerden we zowel inzicht te krijgen in het praktisch verloop van een geschil tussen Douane en ondernemer en de manier waarop vanuit ondernemersperspectief een geschil ervaren wordt.

Dossieronderzoek

Het doel van het dossieronderzoek was om een beter beeld te krijgen van de manier waarop de Douane in de praktijk invulling geeft aan rechtsbescherming voor ondernemers bij geschillen over douaneheffingen. Douanedossiers kunnen een beeld geven van deze praktische invulling, omdat deze informatie bevatten over de interactie tussen de Douane en de ondernemers tijdens deze geschillen.

Om een breed beeld op te halen was het belangrijk om inzicht te krijgen in het hele proces – vanaf de start van een mogelijk geschil tot aan de uitspraak van de rechter. Het was daarbij belangrijk om dossiers te bestuderen over verschillende soorten douaneheffingen. Om deze reden hebben we vanuit drie bronnen dossiers opgevraagd. Om zicht te krijgen op het gehele proces zijn ten eerste gerechtelijke dossiers opgevraagd waarin sprake was van een geschil over douaneheffingen. Dit waren dossiers waarin in de eerste helft van 2024 een onherroepelijke uitspraak is gedaan. Omdat de oorsprong van het geschil en de geboden rechtsbescherming vanuit de Douane in de gerechtelijke dossiers vaak al jaren voor de onherroepelijke uitspraak waren, hebben we daarnaast dossiers bestudeerd waarin de Douane in de eerste helft van 2024 ondernemers heeft medegedeeld dat hun aangiften onjuist of onvolledig waren en een correctie, naheffing of navordering moest plaatsvinden. Om deze recentere dossiers te bestuderen én om verschillende douaneheffingen te kunnen bestuderen hebben we dossiers opgevraagd uit twee registratiesystemen. Deze twee systemen waren DMS (dat toeziet op alle douanerechten, maar in de context van dit onderzoek voornamelijk informatie biedt over invoerrechten) en DSF (dat voornamelijk zicht biedt op accijnzen). Onze verwachting was dat de dossiers uit deze twee systemen informatie zou kunnen bieden over de voornemen- en bezwaarfase.

[1] Bij Douaneheffingen gaat het om heffingen op grond van Europese wet- en regelgeving, zoals invoerrechten en antidumpingheffingen of heffingen op grond van nationale wetgeving, zoals accijnzen of verbruiksbelasting.

Steekproef
Voor de gerechtelijke dossiers hebben we dossiers opgevraagd waarin een onherroepelijke uitspraak is gedaan. Bij de Douane zijn alle dossiers opgevraagd waarbij dit in het eerste half jaar van 2024 van toepassing was. Deze dossiers besloegen verschillende douanekantoren en varieerden in de hoogte van de navordering en naheffing.[2] Deze uitvraag leverde aanvankelijk 57 gerechtelijke dossiers op. Van deze dossiers zijn er 32 afgevallen, omdat tijdens het bestuderen van de dossiers is gebleken dat deze alsnog buiten de selectiecriteria vielen (bijvoorbeeld omdat ze nog niet onherroepelijk vaststonden).

De selectie van dossiers uit DMS en DSF [3] vond plaats in twee stappen. Ten eerste heeft de Douane voor de IBTD uit elk registratiesysteem registraties geselecteerd die voldeden aan deze criteria:

- Dossiers die zijn afgedaan in het eerste half jaar van 2024;
- Het dossier moest een correctie bevatten waardoor de douaneschuld voor de ondernemer was toegenomen;[4]
- Het dossier moest een bedrijf/ondernemer (VOF's en eenmanszaken behoren hier ook toe) betreffen of diens vertegenwoordiger;[5]
- Het dossier moest gaan over invoerrechten en/of accijnzen;
- Het correctiebedrag dat de Douane vordert of heft, diende hoger dan €1000,- te zijn;
- De aangifte was niet conform vastgesteld;
- Voor enkel de dossiers uit DSF: In het dossier moest de Douane óf het voornemen tot een correctie, naheffing of navordering hebben geuit of daar al een definitief besluit over hebben genomen.[6]

Deze selectie leverden 513 unieke DMS-registraties en 207 unieke DSF-registraties op, met daarbij informatie over het Douanekantoor dat de registratie behandelde, de hoogte van het correctiebedrag en de correctie, naheffing of navordering waar de registratie op toezag.

In de tweede stap zijn de dossiers geselecteerd die gebruikt zijn voor het dossieronderzoek. Voor deze selectie was het belangrijk om een brede spreiding te hebben wat betreft twee karakteristieken: het douanekantoor dat het dossier behandelde en de hoogte van het correctiebedrag. Op deze manier konden we dossiers bestuderen over zowel nationale als Europese heffingen, verschillende douanekantoren en een variatie aan correctiebedragen. De dossiers verschilden daarmee op een aantal vlakken van elkaar, hetgeen ons in staat stelde om uitspraken te kunnen doen van algemenere aard.

Uiteindelijk zijn de stukken van 33 DMS-dossiers en 30 DSF-dossiers bij de Douane opgevraagd voor verdere analyse. Van deze dossiers vielen 11 DSF-dossiers alsnog af, omdat ze bij nadere bestudering niet voldeden aan de selectiecriteria. Dit kwam bijvoorbeeld omdat het dossier een verzoek tot terugbetaling betrof of omdat het dossier een natuurlijk persoon betrof.

Na bestudering van de 120 aangeleverde dossiers is gebleken dat 77 dossiers bruikbaar waren voor het onderzoek. Deze 77 dossiers voldeden volledig aan onze selectiecriteria. Het ging daarbij om 25 gerechtelijke dossiers, 33 DMS-dossiers en 19 DSF-dossiers.

Om de dossierstudie goed te kunnen uitvoeren was het van belang dat dossiers compleet waren of zo compleet mogelijk. Tijdens de dossierstudie is daarom op reguliere basis met de Douane in beeld gehouden welke stukken per dossier nog ontbraken. Ook is op reguliere basis contact onderhouden met de Douane om vragen te stellen die bij de onderzoekers speelden tijdens de dossierstudie. Op

[2] De bedragen van de navorderingen en naheffingen lagen tussen €3000,- en €1.200.000,-.
[3] DSF: Het totaal aantal regels die in DSF zijn gezet van 1-1-2024 tot en met 30-6-2024 en waaruit de selectie is gemaakt waren er 7353. Over de periode januari 2024 t/m juni 2024 zijn er 42.465.044 aangifteregels ingediend (DMS en AGS bij elkaar opgeteld) en zijn er totaal 123.025 controles (zowel fysieke controle als bescheidcontroles) uitgevoerd. E-mail Douane d.d. 13.04.26.
[4] In DMS en DSF is het niet mogelijk om registraties te selecteren waarin een geschil is geweest over douaneheffingen. Vandaar dat gekozen is om te selecteren op gecorrigeerde aangiften.
[5] Dit betekende dat particulieren niet tot de steekproef behoorde.
[6] Dit criterium is alleen voor de dossiers die uit DSF zijn opgevraagd aangeleverd. Voor de dossiers van DMS was het niet mogelijk om op dit criterium te selecteren. In de steekproeftrekking voor DMS is dit criterium daarom niet meegenomen.

deze manier is steeds inzichtelijk gemaakt welke stukken nog ontbraken en welke vragen er speelden bij de onderzoekers. Het is niet voor alle dossiers gelukt om een compleet beeld te krijgen.

Analyse
Van de geselecteerde dossiers hebben onze onderzoekers de stukken beoordeeld aan de hand van een checklist met criteria voor rechtsbescherming die ontleend zijn aan het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel en Europese en nationale wetgeving over rechtsbescherming. Deze criteria hadden bijvoorbeeld betrekking op of de ondernemer de gelegenheid krijgt om zijn standpunt naar behoren kenbaar te maken voordat de Douane een beslissing neemt. Een ander voorbeeld van deze criteria was dat de ondernemer gelegenheid krijgt om zijn kant van het verhaal toe te lichten, inzage krijgt in de feiten en documenten waarop de (voorgenomen) beslissing is gebaseerd en weet welke feiten, omstandigheden en aangevoerde argumenten de Douane bij haar besluitvorming betrekt.

De stukken die bij het dossier hoorden worden in verschillende systemen van de Douane bewaard.[7] Zo bood het ene systeem zicht op de voornemenfase, maar stukken over het verdere verloop zaten in andere systemen waar minder duidelijk zicht op was. Hierdoor was het niet voor alle dossiers mogelijk om ze volledig te beoordelen op de criteria van rechtsbescherming. Daarmee konden de bestudeerde dossiers geen totaaloverzicht geven van de praktische invulling van rechtsbescherming in verschillende fasen van het proces. De dossiers van DMS en DSF gaven wel een goed beeld van de praktische rechtsbescherming die de Douane biedt in de fase die vooraf gaat aan het nemen van de bestreden beschikking tot naheffing en navordering en vanaf het moment dat de Douane aan de ondernemer meedeelt dat zijn aangifte wordt gecontroleerd. De gerechtelijke dossiers gaven daarnaast een goed beeld van de rechtsbescherming die geboden wordt rondom het voornemen tot het opleggen van een navordering of naheffingsaanslag. In fase 2 hebben we de nadruk op de bezwaarfase gelegd om een beter beeld van deze fase te krijgen.

Onze onderzoekers namen de stukken behorende tot het dossier door en vulden hierbij per dossier de checklist in. De onderzoekers overlegden hierbij frequent over de manier waarop zij de checklists invulden en bespraken belangrijke vraagstukken met elkaar. Op deze manier was geborgd dat de checklists zoveel mogelijk op een eenduidige wijze werden ingevuld. De ingevulde checklists zijn verder gecontroleerd door een tweede onderzoeker.

De ingevulde checklists vormden de basis voor de verdere analyse. Hierbij werd gekeken naar het proces van de rechtsbescherming en de effectieve rechtsbescherming. Met betrekking tot het proces van de rechtsbescherming werd gekeken in hoeverre alle stappen van dit proces (verificatie/controle, voornemen, besluit, voorlopige beschouwing op bezwaar, beslissing op bezwaar) in de praktijk genomen werden. Met betrekking tot de effectieve rechtsbescherming werd bestudeerd hoe de Douane invulling gaf aan deze processtappen.

Enquête
Het doel van de enquête was om een beeld te krijgen van de ervaringen die ondernemers hadden wanneer zij een geschil met de Douane hadden over douaneheffingen. De doelgroep van de enquête bestond uit ondernemers en Douaneadviseurs die ondernemers vertegenwoordigen bij Douanezaken die in 2024 tot een geschil hebben geleid met Douane over douaneheffingen. De enquête is met een open link verspreid via de LinkedIn-pagina van de IBTD en de communicatiekanalen van de Evofenedex, VNO-NCW, Fenex-TLN. Ondernemers die tijdens het douanecongres 2024 bij de IBTD aangaven dat zij aan de enquête deel wilde nemen zijn ook benaderd.[8]

[7] In DMS en DSF worden stukken bewaard tot en met de UTB. Wanneer een ondernemer in bezwaar gaat worden de stukken die in de bezwaarfase spelen in een ander systeem (TBB) opgeslagen. De dossiers in DMS en DSF zijn niet gekoppeld aan TBB, waardoor het voor de door ons bestudeerde dossiers niet mogelijk was om beeld te krijgen over een eventuele bezwaarfase.

[8] De verspreiding van een enquête via een open link betekent dat de enquête niet individueel gericht naar leden van de doelgroep gestuurd wordt. Deze manier van enquêtes uitzetten wordt vaak gekozen wanneer er geen databestand met adresgegevens beschikbaar is voor het versturen van een enquête. Omdat een dergelijk bestand niet beschikbaar was, hebben wij in dit onderzoek gekozen voor om de enquête via een open

De enquête bestond uit twee delen: een set vragen voor ondernemers en een set vragen voor douaneadviseurs. De vragen voor de ondernemers gingen zowel over de voornemen- als de bezwaarfase. Deze vragen gingen onder andere over hoe de Douane hen schriftelijk geïnformeerd had over hun rechten met betrekking tot het (voorgenomen) besluit, de beweegredenen om geen zienswijze/standpunt in te dienen en de mogelijkheden die de Douane aan ondernemers bood om op te komen voor hun rechten tegen het (voorgenomen) besluit tot naheffing of navordering (effectieve rechtsbescherming). In de vragen voor de douaneadviseurs is geen onderscheid gemaakt naar de voornemen- en bezwaarfase. De vragen zijn breder opgesteld, maar bevatten wel dezelfde onderwerpen als de vragen voor ondernemers.

Analyses
In totaal hebben 113 respondenten de enquête gestart. Van deze groep hebben 55 respondenten (waarvan 27 ondernemers en 28 douaneadviseurs) de enquête volledig afgerond. Van de ondernemers had een klein deel van de respondenten een zienswijze (16 ondernemers) of bezwaar ingediend (10 ondernemers) bij de Douane.

De analyses zijn enkel uitgevoerd op de reacties van respondenten die de kernvragen beantwoord hebben.[9] De analyses bestonden uit meerdere uitdraaien van frequentieverdelingen op belangrijke thema's zoals de informatieverstrekking van de Douane en de mogelijkheden die aan ondernemers geboden werden om voor hun rechten op te komen. Bij deze analyses dient een belangrijke kanttekening geplaatst te worden. Doordat de bevindingen gebaseerd zijn op een kleine groep respondenten was het niet mogelijk om algemene uitspraken te doen over de manier waarop de Douane in de praktijk rechtsbescherming biedt aan ondernemers.

Fase 2

Het doel van de tweede fase was om meer zicht te krijgen op de bezwaarfase. Specifieke aandacht ging hierbij naar de ruimte die Douane ervaart om rekening te houden met de belangen van ondernemers binnen de (Europese) wet- en regelgeving. Om hier een beter beeld van te krijgen zijn twee activiteiten uitgevoerd. Ten eerste hebben gesprekken plaatsgevonden met verschillende stakeholders over de (Europese) wet- en regelgeving. Ten tweede zijn groepsgesprekken uitgevoerd met Douanemedewerkers over dilemma's die zij ervaren in de behandelingen van dossiers in de bezwaar- en beroepfase. Voordat we deze tweede fase startten, hebben we onze eerste bevindingen gepresenteerd op het Nationaal Douanecongres. We hebben in het plenaire deel ook aan de ruim 400 deelnemers gevraagd om te reageren op 6 stellingen die betrekking hadden op de door de deelnemers ervaren praktische rechtsbescherming.

Gesprekken met ondernemers en het bedrijfsleven
In 2025 hebben we ook gesproken met een aantal ondernemers en met de belangenorganisaties VNO-NCW en evofenedex over hun ervaringen met de Douane wanneer er sprake is van een geschil. Ons gesprekken met de belangenorganisaties hebben we eind 2025 gevoerd op basis van de eerste bevindingen van ins onderzoek. In onze gesprekken met de ondernemers stond de individuele casuïstiek centraal.

Gesprekken over ruimte vanuit EU
In het najaar van 2025 heeft de IBTD gesprekken gevoerd met Douanemedewerkers met coördinerende taken op het gebied van traditionele Eigen Middelen (TEM) en van vraagstukken rond terugbetaling en kwijtschelding richting de Europese Commissie. Daarnaast heeft de IBTD gesprekken gevoerd met de Europese afdelingen DG TAXUD en DG BUDG om een beter beeld te krijgen van hun rollen en hoe zij zich verhouden tot de Douane in Nederland. Het doel van deze gesprekken was om meer inzicht te krijgen in de ruimte die er

link te versturen. Omdat de enquête niet direct naar de doelgroep verstuurd kon worden, bevatte de vragenlijst meerdere controlevragen om vast te stellen of een respondent tot de doelgroep behoorde.

[9] Dit ging om de respondenten die antwoord gaven op een aantal belangrijke onderwerpen, zoals de manier waarop de Douane hen schriftelijk geïnformeerd had, de beweegredenen om eventueel geen zienswijze/standpunt in te dienen en de mogelijkheden die de Douane aan ondernemers bood om op te komen voor hun rechten.

vanuit de Europese Commissie en de Douanewetgeving wordt geboden om over te gaan tot terugbetaling of kwijtschelding van bedragen aan douanerechten. Tot slot heeft de IBTD ook een gesprek gevoerd met het Europees bureau voor fraudebestrijding (OLAF) over de werkwijze, taken en bevoegdheden en de betrokkenheid bij het werk van de Nederlandse Douane.

Groepsgesprekken met behandelaren van bezwaarschriften
Het doel van de groepsgesprekken met bezwaarmedewerkers was tweeledig. Ten eerste wilden we met deze gesprekken meer zicht krijgen op de dilemma's die Douanemedewerkers hebben bij de behandelingen van bezwaarschriften in douanezaken. Specifiek waren we hier benieuwd naar de ruimte die douanemedewerkers binnen de huidige (Europese) wet- en regelgeving ervaren om maatwerk toe te passen. Ten tweede streefden we er ook steeds naar om het perspectief van ondernemers nadrukkelijk bij de dilemma's te betrekken.

In het najaar van 2025 organiseerden de onderzoekers twee groepsgesprekken met bezwaarmedewerkers van de Douane. Per gesprek namen 8 à 10 medewerkers deel. Voor de bijeenkomsten werden enkel bezwaarmedewerkers uitgenodigd. Per Douanekantoor waren steeds 1 en meestal 2 medewerkers aanwezig. De groep deelnemers bestond uit zowel medewerkers met veel Douane-ervaring en relatief nieuwe medewerkers.

Elk groepsgesprek nam een dagdeel in beslag. De aanpak voor deze bijeenkomsten hebben we vooraf toegezonden aan de Douane. Tijdens deze bijeenkomsten werden aan de hand van casuïstiek dilemma's besproken door de deelnemers. In de eerste bijeenkomst betroffen dit casussen die aangedragen werden door de Douane en de onderzoekers, terwijl in de tweede bijeenkomst meer ruimte was voor de eigen inbreng van de deelnemers. Met een aanpak die ontleend was aan het driekolommenmodel voor morele reflectie gingen deelnemers vervolgens aan de slag[10] . Plenair koppelden de twee groepen vervolgens terug voor welk handelingsperspectief zij hadden gekozen.

De bijeenkomsten eindigden met een terugkoppeling van de belangrijkste punten die de onderzoekers tijdens de bijeenkomsten hebben opgehaald. Deze punten werden vervolgens teruggelegd bij de deelnemers met de vraag of zij zich hierin herkenden en of de onderzoekers nog belangrijke punten vergeten waren.

De input van de IBTD bij deze terugkoppeling alsmede de reactie van de deelnemers vormden de input voor de analyses van de twee bijeenkomsten. De input is vervolgens gecodeerd in Atlas.ti. Op basis hiervan zijn verschillende thema's geïdentificeerd die van belang zijn voor de invulling van rechtsbescherming. Voor de verdere analyse hebben onderzoekers bestudeerd in hoeverre deze thema's ook terugkwamen in de andere databronnen die gebruikt zijn voor dit onderzoek (zowel in fase 1 als fase 2). Bevindingen zijn opgenomen in het rapport wanneer de thema's in meerdere bronnen voorkwamen.

In aanvulling op de groepsgesprekken hebben wij ook een gesprek met leidinggevenden van de Douane gevoerd over de manier waarop het bespreken van morele dilemma's in zijn algemeenheid en in het bijzonder bij de behandeling van bezwaar is georganiseerd binnen de Douane.

Expertsessies
In fase 1 en 2 van dit onderzoek hebben we acht juridisch experts geraadpleegd op het gebied van douanerecht en rechtsbescherming uit de academische wereld en de advieswereld, waaronder Dick van Vliet, Roelof Vos, Thijs Droog, en Eric Poelmann vanuit zijn rol als Hoogleraar Algemeen Belastingrecht/fiscale rechtsbescherming aan de Rijksuniversiteit Groningen (RUG). Met zes experts zijn drie expertsessies gehouden. De andere twee experts hebben wij afzonderlijk geraadpleegd en bevraagd. Het doel van deze expertsessies en consultatie was om te controleren in hoeverre experts de bevindingen van de onderzoekers herkenden en in hoeverre de onderzoekers nog belangrijke thema's over het hoofd zagen. Verder zijn tijdens de expertsessies en consultatie specifieke vragen voorgelegd waar de onderzoekers tijdens het onderzoek tegenaan liepen. De

[10] Van Baarle, de Bruijne en van Loon, Dilemmatraining aan de hand van het driekolommenmodel, Militaire Spectator, jaargang 191, nummer 12 , 2022, p. 642-653.

expertsessies en consultatie vormden op deze manier een extra controle van de uitkomsten van dit onderzoek.