

ECLI:NL:GHARL:2021:9781

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	19-10-2021
Datum publicatie	29-10-2021
Zaaknummer	19/00849
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBGEL:2019:2506, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	BPM. Vermindering (afschrijving). Bewijslastverdeling. Inspecteur gaat uit van onjuiste rechtsopvatting omtrent stelplicht en bewijslast van belanghebbende. Uitspraak op bezwaar is onvoldoende zorgvuldig voorbereid.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Arnhem

nummer 19/00849

uitspraakdatum: 19 oktober 2021

Uitspraak van de vierde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[belanghebbende] te **[woonplaats]** (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Gelderland van 5 juni 2019, nummer AWB 18/2004, in het geding tussen belanghebbende en

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Kantoor Doetinchem** (hierna: de Inspecteur)

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. Op 17 juli 2017 heeft belanghebbende aangifte gedaan in de belasting van personenauto's en motorrijwielen (hierna: bpm) met het oog op de registratie in het Nederlandse kentekenregister van een personenauto van het merk en type VW Golf. De volgens deze aangifte verschuldigde bpm van € 1.527 is op 26 juli 2017 voldaan.
- 1.2. Op 11 augustus 2017 heeft belanghebbende bezwaar gemaakt tegen de voldoening op aangifte van bpm.
- 1.3. De Inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar van 6 maart 2018 het bezwaar ongegrond verklaard.
- 1.4. Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.
- 1.5. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.
- 1.6. Het onderzoek ter zitting van de tweeëntwintigste enkelvoudige kamer heeft via beeldbellen plaatsgevonden op 13 april 2021. Namens belanghebbende is [naam1] verschenen, bijgestaan door [naam2] . Van de zijde van de Inspecteur is [naam3] verschenen, bijgestaan door [naam4] . Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan partijen is verzonden.
- 1.7. Het onderzoek is ter zitting van 13 april 2021 gesloten. Het Hof heeft het onderzoek nadien op grond van artikel 8:68 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) heropend en de zaak met toepassing van artikel 8:10a, derde lid, van de Awb verwezen naar de meervoudige kamer.
- 1.8. Het tweede onderzoek ter zitting, van de vierde meervoudige belastingkamer, heeft op 29 juni 2021 via beeldbellen plaatsgevonden. Daarbij zijn verschenen en gehoord als gemachtigde van belanghebbende [naam1] (hierna: gemachtigde) bijgestaan door [naam2] (hierna: [naam2]), alsmede namens de Inspecteur [naam3] , bijgestaan door [naam5] . Met instemming van partijen is de zaak gezamenlijk behandeld met de zaken met nummers 19/00428, 19/00443 t/m 19/00447 en 19/00439. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.
- 1.9. Met instemming van partijen heeft het Hof stukken aan het procesdossier toegevoegd. Het betreft een brief van de Inspecteur van 22 juni 2021 en belanghebbendes reactie op die brief van 28 juni 2021.

2 Vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende heeft de aangifte bpm, met dagtekening 17 juli 2017, ingediend ter zake van de registratie van een auto met schade van het merk VW, type Golf 2.0 TDI GTD, een auto zonder verhuurverleden. De verschuldigde bpm is met behulp van een taxatie berekend op € 1.527. De bpm is voldaan op 26 juli 2017. De tenaamstelling en de registratie met kenteken [kenteken] heeft plaatsgevonden op 1 augustus 2017. De datum van eerste toelating is 24 januari 2014. De historische bruto bpm is € 7.719 en de historische nieuwprijs bedraagt € 49.127.
- 2.2. Het bij de aangifte overgelegde taxatierapport vermeldt dat de auto is getaxeerd naar de staat waarin deze verkeerde bij opname van de taxateur op 13 juli 2017. In het taxatierapport is vermeld dat de auto schade heeft. De taxateur heeft de kosten van herstel van die schade gecalculeerd op € 8.784 en als schade in het rapport opgenomen. De handelsinkoopwaarde is berekend door aan de hand van de vraagprijzen van drie referentievoertuigen de handelsinkoopwaarde van een soortgelijke, in Nederland geregistreerde gebruikte personenauto

in onbeschadigde staat vast te stellen. De handelsinkoopwaarde zonder schade is daarmee berekend op € 18.506 (80% van de gemiddelde vraagprijs van de drie referentieauto's met prijzen van € 20.950, € 23.500 en € 24.950). Door deze waarde te verminderen met het bedrag aan gecalculerde schade (€ 8.784) is de handelsinkoopwaarde op € 9.722 vastgesteld.

2.3. Bij uitspraak op bezwaar van 6 maart 2018 heeft de Inspecteur het bezwaar ongegrond verklaard. Er is door de Inspecteur geen kostenvergoeding toegekend.

2.4. Het beroep is door de Rechtbank ongegrond verklaard.

2.5. Ter zitting van de meervoudige kamer is in het kader van de heroverweging van het bestreden besluit in bezwaar onder meer de vraag aan de orde gekomen welke verplichtingen voor de Inspecteur voortvloeien uit het in artikel 110 VWEU neergelegde discriminatieverbod dat meebrengt dat de heffing van bpm ter zake van een uit een andere lidstaat afkomstige gebruikte personenauto niet hoger mag zijn dan het restbedrag aan bpm dat is vervat in de waarde van een gelijksoortige gebruikte personenauto die al in het binnenland is geregistreerd. In dit verband is van belang dat de Inspecteur bij brief van 22 juni 2021 onder meer de volgende inlichtingen heeft verstrekt [nummering Hof]:

'BPM

- 2.5.1. *Het aangifteproces is als volgt. Als een auto geïmporteerd wordt, moet deze aangemeld worden bij de RDW. De RDW neemt de gegevens op. Nadat de RDW zijn opgaaf heeft gemaakt wordt een aangifte verstuurd naar de belastingdienst. In de aangifte kan aangegeven worden dat het kenteken aangevraagd wordt namens een ander of dat de ondertekenaar van de aangever de toekomstig kentekenhouder wordt. Zodra de betaling ontvangen is door de belastingdienst wordt door de belastingdienst aan de RDW een zogenaamd "fiscaal akkoord" afgegeven. Het kenteken wordt daarna verstrekt aan de importeur (aangever)/ toekomstig kentekenhouder. Pas daarna kan het kenteken "op naam gezet" worden. Dit laatste moment is het belastbaar feit voor de BPM. De belastingdienst krijgt van de RDW niet spontaan doorgegeven wanneer het kenteken op naam gezet wordt. In het aangifteproces zijn de kentekengegevens (de cijfer-letter combinatie en/of de datum van tenaamstelling) niet beschikbaar. Het belastbaar moment heeft dan ook nog niet plaats gehad. De belastingdienst registreert dan ook alles via het (volledige) VIN-nummer. Na de afwikkeling van de betaling en het fiscaal akkoord wordt de aangifte normaliter gearchiveerd.*
- 2.5.2. *Tot juli 2020 had de belastingdienst BPM de beschikking over de zogenaamde database auto. In deze database kon via het VIN-nummer het kenteken gezocht worden, waarna in dezelfde database de datum van tenaamstelling in Nederland opgezocht kon worden. Deze database is afgesloten vanwege schending van de AVG. (...)*
- 2.5.3. *Ter vervanging van de afgesloten database is toegang verkregen tot de website van de RDW. Deze site werkt zo dat eerst met het VIN nummer het kenteken opgevraagd wordt, waarna op dezelfde site de tenaamstellungsdatum in Nederland opgevraagd kan worden. Deze gegevens worden niet opgeslagen in een database of programma van de belastingdienst. De gegevens worden rechtstreeks van de website van de RDW opgevraagd.*
- 2.5.4. *Ook is het systeem HSB beschikbaar binnen de BPM. Dit systeem heeft als zoekingang het kenteken of het BSN. Vanaf het moment dat het motorrijtuig staat tenaamgesteld kan via deze weg het actuele houderschap worden geraadpleegd. Mocht het voertuig niet meer in de heffing worden betrokken, dan zijn deze voertuiggegevens niet meer in beeld. Op het BSN van de kentekenhouder verschijnt alleen de auto die op dat moment op naam staat. Zelfs in het geval de eerste kentekenhouder op het moment van opzoeken nog kentekenhouder is, ben ik er niet zeker van dat deze kentekenhouder de eerste is. Naar de aard van het probleem moeten er minimaal enkele dagen verstreken zijn tussen aangifte en registratie. In die tijd kan ook bijvoorbeeld een handelaar het kenteken op naam gehad hebben. Verder zijn er geen manieren om aan de kentekengegevens te komen. (...)*

2.5.5. *Het heffingssysteem waar de MRB mee werkt is HSB. Het proces van heffing van MRB is een massaal proces dat geautomatiseerd verloopt. Op het moment dat een motorrijtuig wordt tenaamgesteld bij de RDW ontvangt de MRB hiervan een signaal en worden de grondslagen voor de heffing berekend. Vervolgens zal - ook geautomatiseerd - er een betaalinstructie worden gestuurd of vindt automatische incasso plaats. Zoals hierboven omschreven, is het actuele houderschap raadpleegbaar en kan worden gezocht door middel van het kenteken of BSN.'*

3 Geschil

3.1. In geschil is of:

- de hoogte van het geheven griffierecht en de verschuldigdheid daarvan bij aanvang van de gerechtelijke procedure in strijd is met het Unierecht,
- de Rechtbank terecht stukken van belanghebbende heeft geweigerd,
- de Rechtbank en het Hof bevoegd zijn uitleg te geven aan de bepalingen van het Unierecht,
- de Inspecteur het verdedigingsbeginsel heeft geschonden,
- sprake is van een in strijd met het Unierecht vermeend verschil in heffingsmodaliteiten ten aanzien van binnenlandse en uit het buitenland afkomstige auto's zodat de belasting verminderd moet worden en belanghebbende in verband daarmee aanspraak kan maken op een rentevergoeding wegens de vooruitbetalingsverplichting van de bpm,
- **de Inspecteur in bezwaar op grond het in artikel 110 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: VWEU) neergelegde discriminatieverbod van rechtswege verplicht is te waarborgen dat niet meer belasting wordt geheven dan op soortgelijke binnenlandse voertuigen,**
- het bepaalde in de onderdelen 3.4 en 3.5 van bijlage 1 van de Uitvoeringsregeling bpm (hierna: bijlage 1) in strijd is met artikel 110 VWEU,
- de handelsinkoopwaarde van de auto verminderd moet worden met een korting "exrental" ondanks dat de auto geen verhuurverleden heeft,
- recht bestaat op vermindering van bpm wegens toepassing van het tarief van het jaar voorafgaand aan het jaar van eerste toelating,
- voor de auto recht bestaat op vermindering van bpm wegens extra leeftijds korting,
- de Inspecteur van rechtswege en zonder een daartoe ingediend verzoek verplicht is aan belanghebbende rente te vergoeden bij vermindering van de verschuldigde bpm,
- belanghebbende recht heeft op (integrale) vergoeding van de kosten gemaakt in verband met de behandeling van het bezwaar, het beroep en het hoger beroep, en
- belanghebbende aanspraak kan maken op een rentevergoeding over het betaalde griffierecht ongeacht de gegrondbevinding van het (hoger) beroep.

3.2. Belanghebbende stelt voorts dat hij in aanmerking komt voor een vergoeding van immateriële schade in verband met de overschrijding van de redelijke termijn in hoger beroep. Volgens belanghebbende moet dit verzoek door het Hof in een andere samenstelling dan de huidige zetel worden beoordeeld.

4 Beoordeling van het geschil

Hoogte griffierecht en verschuldigdheid bij aanvang rechtsgang

4.1. Belanghebbende heeft onder verwijzing naar onder meer het arrest Kantarev (HvJ EU 4 oktober 2018, ECLI:EU:C:2018:807) gesteld dat zowel de Rechtbank als het Hof te vroeg – hij moet het griffierecht voor het (hoger) beroep eerst volledig, en zonder reële mogelijkheid van vrijstelling, betalen om het onderhavige belastinggeschil door de Rechtbank respectievelijk het Hof te laten beoordelen - en te veel griffierecht heeft geheven door geen rekening te houden met de omvang van het financiële belang dat belanghebbende heeft bij het onderhavige geschil. Volgens belanghebbende kan de toegang tot de nationale rechter alleen worden gewaarborgd indien niet meer griffierecht wordt geheven dan 4% van de vordering die voorwerp is van geschil. Het Nederlandse systeem van griffierecht is volgens belanghebbende daarom in strijd met het Unierecht. Dit betoog slaagt niet op de gronden die zijn vermeld in het arrest van de Hoge Raad van 11 oktober 2019, ECLI:NL:HR:2019:1579. Voorts acht het Hof de van belanghebbende geheven bedragen – door de Rechtbank een griffierecht van € 170 en door het Hof een griffierecht van € 259 – in het onderhavige geval geen onoverkomelijk obstakel voor de toegang tot de rechter. Het Hof neemt daarbij in aanmerking dat gesteld noch gebleken is dat belanghebbende, gegeven zijn financiële situatie of gelet op het bepaalde in artikel 8:41, derde lid, van de Awb, in aanmerking komt voor vrijstelling of vermindering van het verschuldigde griffierecht.

Weigering stukken Rechtbank

4.2. Belanghebbende verzoekt de zaak terug te wijzen naar de Rechtbank, omdat de Rechtbank ten onrechte en in strijd met het Unierecht ter zitting het overleggen van nadere stukken met nieuwe gronden in verband met de goede procesorde niet heeft toegestaan. De Rechtbank heeft geoordeeld dat belanghebbende de betreffende gronden in een eerder stadium had kunnen en moeten overleggen. In hoger beroep heeft belanghebbende niet gesteld dat de betreffende nieuwe gronden niet eerder ingebracht hadden kunnen worden. Er geldt een volledige herkansing van de zaak in hoger beroep, waarbij belanghebbende alsnog voldoende gelegenheid heeft gekregen al zijn gronden naar voren te brengen. Belanghebbende heeft ter zitting van het Hof bevestigd dat hij alle gronden in hoger beroep naar voren heeft kunnen brengen. Gelet op het voorgaande en op de omstandigheid dat ook het Unierecht niet dwingt tot een ander oordeel, ziet het Hof geen aanleiding voor terugwijzing van de zaak.

Uitleg Unierecht

4.3. Belanghebbende stelt -zakelijk weergegeven- dat de Rechtbank en het Hof onbevoegd zijn om het Unierecht uit te leggen, omdat uitsluitend het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: HvJ EU) daartoe bevoegd is. Dit betoog faalt. Op grond van vaste jurisprudentie is het de taak van de nationale rechter de volledige werking van het Unierecht te verzekeren (vgl. HvJ EU 14 september 2017, ECLI:EU:C:2017:687), terwijl de rechter in belastingzaken op grond van artikel 8:69, tweede lid, Awb ambtshalve de rechtsgronden aanvult. Daar waar aan de orde is de nationale rechter dus niet alleen bevoegd, maar ook gehouden het Unierecht te interpreteren en toe te passen. Rechtbank en Hof zijn, als niet in hoogste instantie oordelende rechterlijke instanties, op grond van artikel 267 VWEU in voorkomend geval niet gehouden een Unierechtelijk geschilpunt voor te leggen aan het Hof van Justitie EU, ook niet als het rechtsvorming zou betreffen waarover dat Hof (nog) niet heeft geoordeeld. De andersluidende conclusie die belanghebbende trekt uit het arrest Hans Åkerberg Fransson (HvJ EU 26 februari 2013, ECLI:EU:C:2013:105) berust op een onjuiste lezing van dat arrest. Het arrest IATA (HvJ EU 10 januari 2006, ECLI:EU:C:2006:10), waar belanghebbende zich eveneens op beroept en dat betrekking heeft op de bevoegdheid te oordelen over de (on)geldigheid van handelingen van gemeenschapsinstellingen, is niet van toepassing op het onderhavige geschil, nu een handeling van een zodanige instelling niet ter beoordeling voorligt.

Verdedigingsbeginsel

4.4. Belanghebbende stelt dat de Inspecteur hem onvoldoende in de gelegenheid heeft gesteld zijn standpunten toe te lichten, zodat het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel is geschonden. Belanghebbende heeft de door hem berekende bpm op aangifte voldaan en daartegen vervolgens bezwaar gemaakt. Volgens een brief van de Inspecteur aan de gemachtigde van belanghebbende

van 12 februari 2018 heeft de Inspecteur op 8 februari 2018 telefonisch met de gemachtigde afgesproken dat het hoorgesprek over (onder meer) de onderhavige zaak zal plaatsvinden op 19 februari 2018. De gemachtigde is op het afgesproken tijdstip verschenen vergezeld door [naam2] van [naam6] B.V. Tijdens de bijeenkomst is de onderhavige zaak niet inhoudelijk besproken omdat de gemachtigde en [naam2] daartoe niet bereid waren. Deze weigering doet er niet aan af dat de Inspecteur op het afgesproken tijdstip aan belanghebbende de gelegenheid heeft geboden te worden gehoord. De tijdens het gesprek aan de orde gestelde beperking van de vertegenwoordigingsbevoegdheid in zaken waar [naam2] bij betrokken is, blijkt niet uit de eerder overgelegde machtiging, zodat de Inspecteur daar terecht geen rekening mee heeft gehouden. Daarnaast heeft de Inspecteur voorafgaand aan het doen van de uitspraak op bezwaar de voorgenomen beslissing toegestuurd, waarbij hij belanghebbendes gemachtigde in de gelegenheid heeft gesteld daarop schriftelijk te reageren. Gelet op het voorgaande is het Hof van oordeel dat het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel niet is geschonden.

Vooruitbetaling bpm en vergoeding van rente

- 4.5. Belanghebbende stelt dat voor de onderhavige auto de bpm in strijd met het Unierecht is geheven omdat, anders dan bij binnenlandse motorvoertuigen, aangifte en betaling van de belasting (veel) eerder plaats (moeten) vinden dan dat van het belastbare feit (de registratie in het kentekenregister). Het Hof is van oordeel dat het niet in strijd is met het Unierecht om belastingplichtigen te verplichten een registratiebelasting te voldoen voordat de registratie plaatsvindt (vgl. HR 26 maart 2021, ECLI:NL:HR:2021:415). Verder is van belang dat de vraag of de Belastingdienst terecht het fiscaal akkoord niet geeft zolang de nageheven bpm voor het desbetreffende motorrijtuig niet is voldaan, niet ter beoordeling staat van de belastingrechter (zie HR 9 april 2021, ECLI:NL:HR:2021:507). Voor een vergoeding van rente omdat bpm voorafgaand aan het belastbaar feit op aangifte moet worden voldaan, bestaat daarom geen aanleiding.

Bewijslastverdeling

- 4.6. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat de Inspecteur op grond van het in artikel 110 VWEU neergelegde discriminatieverbod van rechtswege verplicht is te waarborgen dat niet meer belasting wordt geheven dan op soortgelijke binnenlandse voertuigen. Daarbij betwist belanghebbende dat de stelplicht en - bij betwisting - de bewijslast ter zake van waardeverminderende factoren op hem rusten, zoals de Inspecteur onder verwijzing naar vaste jurisprudentie heeft gesteld.
- 4.7. Het Hof stelt voorop dat de Inspecteur in bezwaar op grond van artikel 3:2 Awb de nodige kennis vergaart omtrent de relevante feiten om zijn uitspraak zorgvuldig voor te bereiden.
- 4.8. Het Hof overweegt verder dat het in artikel 110 VWEU neergelegde discriminatieverbod meebrengt dat de heffing van bpm ter zake van een uit een andere lidstaat afkomstige gebruikte personenauto niet hoger mag zijn dan het restbedrag aan bpm dat is vervat in de waarde van een gelijksoortige gebruikte personenauto die al in het binnenland is geregistreerd. Daarom moet de als belastbare grondslag gehanteerde waarde van het ingevoerde tweedehands voertuig een weergave zijn van de waarde van een vergelijkbaar voertuig dat al op het nationale grondgebied is geregistreerd. Om dat te bereiken moet bij de heffing van bpm ter zake van een uit een andere lidstaat afkomstige gebruikte personenauto een reële waardedaling in aanmerking worden genomen, dan wel moet een waarde worden geschat die de werkelijke waarde zeer sterk benadert. Het discriminatieverbod brengt mee dat die reële waardedaling of die werkelijke waarde zo goed mogelijk moet worden benaderd. Artikel 10, leden 1 en 2, van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, hierna: Wet BPM), waarin is bepaald dat voor gebruikte personenauto's de verschuldigde bpm wordt berekend met inachtneming van een vermindering (de afschrijving), moet met inachtneming hiervan worden uitgelegd en toegepast (vgl. HR 23 oktober 2020, ECLI:NL:HR:2020:1666).
- 4.9. Het Hof overweegt verder dat de heffingssystematiek uitgaat van voldoening van de bpm op

aangifte voorafgaand aan het belastbare feit, te weten - in dit geval - de tenaamstelling van de auto in het kentekenregister. Dit brengt mee dat de belastingplichtige gehouden is voor de aangifte het verschuldigde bedrag aan bpm te bepalen en te voldoen - kort gezegd - naar de waarde en de staat van de auto op het toekomstige tijdstip van tenaamstelling (HR 26 maart 2021, ECLI:NL:HR:2021:415). Mede gelet op de in onderdeel 6.1. van het Besluit van 16 juni 2015, nr BLKB2015/642M, Staatscourant 2015, 17269 (hierna: het Kaderbesluit) opgenomen goedkeuring dat bij het bepalen van het forfaitaire verminderingspercentage rekening mag worden gehouden met een periode van 5 werkdagen die is gelegen tussen het moment waarop aangifte wordt gedaan en het moment waarop de auto te naam wordt gesteld, zal de belastingplichtige daartoe in staat moeten zijn als de auto te naam wordt gesteld kort nadat aangifte is gedaan. Dit kan anders zijn als het tijdsverloop tussen die twee momenten de periode van de goedkeuring (ruim) overschrijdt. De verplichting om de verschuldigde bpm op voorhand te bepalen kan dan met veel onzekerheid zijn omgeven, zeker naar mate het beoogde belastbare feit verder in de toekomst is gelegen of ten tijde van het doen van aangifte hieromtrent nog geen duidelijkheid bestaat. Daarbij moet worden opgemerkt dat het wettelijke systeem niet voorschrijft op welk moment aangifte moet worden gedaan of dat registratie binnen een bepaalde termijn na de aangifte moet plaatsvinden. Met het oog op gebruikmaking met de auto van de weg in Nederland is de belastingplichtige vrij om zowel het moment waarop aangifte wordt gedaan als het moment van tenaamstelling zelf te bepalen. In het Kaderbesluit is terecht onderkend dat door het tijdsverloop tussen het moment van aangifte en het moment van tenaamstelling sprake kan zijn van een waardedaling en dat de belastingplichtige dan mogelijk recht heeft op een (extra) vermindering van de op aangifte voldane bpm. Door het maken van bezwaar tegen de voldoening op aangifte kan hiermee rekening worden gehouden, waarbij moet worden opgemerkt dat het moment waarop de auto te naam wordt gesteld gelegen kan zijn nadat de bezwaartermijn is verlopen. In gevallen als het onderhavige, waar de waardevermindering bij de aangifte is onderbouwd met een taxatierapport, ligt het in beginsel op de weg van belanghebbende om de bedoelde waardevermindering te stellen en bij betwisting aannemelijk te maken door een nieuw taxatierapport in te dienen waaruit die lagere waarde blijkt. Dit strookt met de bewijslastverdeling die volgt uit HR 12 mei 2017, ECLI:NL:HR:2017:847. De besluitgever heeft eveneens onderkend dat dit een bewerkelijke methode is. Als tegemoetkoming in de bewijslast is daarom - bij wijze van goedkeuring en onder voorwaarde - een praktische werkwijze toegestaan. Volgens die praktische werkwijze wordt de extra afschrijving bepaald door het bij de aangifte verkregen herrekende bruto-bpm bedrag te vermenigvuldigen met het procentuele verschil van de tabel op het moment van aangifte en op het moment van tenaamstelling. De voorwaarde voor toepassing van de praktische werkwijze houdt in dat de staat van de auto, zoals die staat is opgenomen in het taxatierapport, tussen het moment van aangifte en tenaamstelling niet is gewijzigd.

- 4.10. Het Hof overweegt enerzijds dat de wetgever een heffingssystematiek heeft ingevoerd waarbij de verschuldigde bpm door de belastingplichtige moet worden bepaald en betaald voorafgaand aan het belastbare feit, waarbij in voorkomend geval door tijdsverloop aanspraak kan bestaan op vermindering van de betaalde bpm. Anderzijds rust op Nederland als lidstaat van de Unie de verplichting te verzekeren dat de heffing van bpm ter zake van een uit een andere lidstaat afkomstige gebruikte personenauto niet hoger mag zijn dan het restbedrag aan bpm dat is vervat in de waarde van een gelijksoortige gebruikte personenauto die al in het binnenland is geregistreerd. Gelet hierop is het Hof van oordeel dat, als door een belastingplichtige in bezwaar wordt gesteld dat aanspraak kan worden gemaakt op een vermindering van de op aangifte voldane bpm, in het bijzonder wanneer daarbij gewezen wordt op het tijdsverloop tussen aangifte en tenaamstelling, de Inspecteur met behulp van de hem ter beschikking staande gegevens gehouden is zich ervan te vergewissen dat niet te veel bpm is geheven. Tot verdergaand zelfstandig onderzoek is de Inspecteur in beginsel niet gehouden, aangezien een redelijke verdeling van de bewijslast meebrengt dat de belastingplichtige die stelt recht te hebben op een vermindering van belasting, de daarvoor benodigde feiten moet stellen en bij betwisting aannemelijk moet maken (vgl. HR 17 januari 2020, ECLI:NL:HR:2020:63). Het voert echter te ver om van een belastingplichtige bewijs te verlangen voor zover het objectieve gegevens betreft waarover de Inspecteur reeds de beschikking heeft, zoals de (destijds) door de Belastingdienst in

de database auto verwerkte autokenmerken, waaronder de gegevens betreffende de tenaamstelling van de auto (zie 2.5.2).

- 4.11. Voor de beoordeling van een bezwaar tegen de op aangifte voldane bpm betekent het voorgaande dat de Inspecteur in bezwaar aan de hand van de hem ter beschikking staande gegevens zal moeten beoordelen hoeveel bpm naar zijn opvatting is verschuldigd en of aanspraak bestaat op een vermindering van de betaalde bpm. Daartoe zal hij onder meer aan de hand van de kentekengegevens van een auto moeten nagaan wanneer het belastbare feit, de tenaamstelling, zich heeft voorgedaan. Die kentekengegevens zijn daarmee op de zaak betrekking hebbende stukken in de zin van artikel 8:42 Awb. Voor zover deze beoordeling afhankelijk is van niet zonder meer voor de Inspecteur kenbare feiten zal een belastingplichtige die moeten stellen en bij betwisting aannemelijk moeten maken. In een voorkomend geval zal de Inspecteur de belastingplichtige erop moeten wijzen dat aanvullende gegevens nodig zijn onder het stellen van een redelijke termijn om de betreffende gegevens te overleggen.
- 4.12. Voor de toepassing van het hierboven weergegeven beoordelingskader in de onderhavige zaak zijn de volgende feiten en omstandigheden van belang. Voor de auto is de bpm op 17 juli 2017 aangegeven. Op 11 augustus 2017 heeft belanghebbende bezwaar gemaakt. De auto is op 1 augustus 2017 te naam gesteld. De Inspecteur heeft op 6 maart 2018 uitspraak op bezwaar gedaan. Belanghebbende heeft in zijn bezwaarschrift – onder de noemer van een verschil in heffingsmodaliteit - gewezen op het tijdsverloop tussen het moment van aangifte en het moment van tenaamstelling. Ter zitting van het Hof heeft de Inspecteur verklaard dat hem bekend was dat belanghebbende daarmee doelde op de opgetreden waardevermindering in de tussenliggende periode, en dat op een vermindering van de bpm wegens die lagere waarde aanspraak werd gemaakt. In hoger beroep is niet langer tussen partijen in geschil dat op grond van extra leeftijdskorting € 31 minder bpm is verschuldigd en dat op grond het tarief 2013 een bedrag van € 109 minder bpm is verschuldigd.
- 4.13. Naar het oordeel van het Hof heeft de Inspecteur met behulp van de hem ter beschikking staande gegevens, waaronder de database auto, zich er in bezwaar niet in voldoende mate van vergewist dat niet te veel bpm op aangifte was voldaan. De uitspraak op bezwaar gaat in dit opzicht uit van een onjuiste rechtsopvatting omtrent de stelplicht en bewijslast die op belanghebbende zou rusten, aangezien de onder 4.12 vermelde verminderingen door de Inspecteur in de regel kunnen wordt bepaald zonder dat aanvullende gegevens nodig zijn van de kant van een belastingplichtige.
- 4.14. De Inspecteur beschikt over de datum van de tenaamstelling van de auto zodat op eenvoudige wijze de extra leeftijdskorting volgens de praktische werkwijze in het Kaderbesluit kan worden berekend.
- 4.15. Wat betreft de mogelijke toepassing van het tarief uit 2013 (op grond van artikel 16a van de Wet BPM), dan wel of sprake is van een lager tussentijds tarief stelt het Hof voorop dat het bpm-tarief sinds 1 januari 2013 volledig bepaald wordt door de CO₂-uitstoot (zie artikel 9, eerste en tweede lid, van de Wet BPM). De datum eerste toelating van de auto is 24 januari 2014, de CO₂-uitstoot is opgenomen in de aangifte, in het formulier "Berekening bpm bij de aangifte en melding bpm" van de Belastingdienst en in het "Formulier tbv bpm-aangifte" van de RDW (hierna tezamen: de Formulieren), en alle (historische) tarieven zijn de Inspecteur bekend. Het voorgaande houdt in dat een vergelijking van tarieven door de Inspecteur aan de hand van informatie uit het aan hem ter beschikking staande dossier kan worden gedaan. Door een (cijfermatige) onderbouwing te verlangen voor het beroep op het laagste tussenliggende tarief, heeft de Inspecteur daarom een te ver gaande eis gesteld aan de stelplicht en bewijslast van belanghebbende. Dit is naar het oordeel van het Hof anders indien voor de beoordeling van de hoogte van het tarief aanvullende informatie nodig is, waarover de Inspecteur niet beschikt. Wat betreft de toepassing van artikel 16a van de Wet BPM merkt het Hof nog het volgende op. Voor de beoordeling of belanghebbende recht heeft op toepassing van het tot 1 januari 2014 geldende tarief komt het erop aan of het

verschil tussen enerzijds het voor de registratie van de personenauto te heffen bedrag aan bpm, berekend naar het met ingang van 1 januari 2014 geldende tarief, en anderzijds het restbedrag aan bpm dat wordt geacht te rusten op gelijksoortige in Nederland gebruikte motorrijtuigen, uitsluitend kan worden teruggevoerd op toepassing van artikel 16a van de Wet BPM. Dat is het geval indien op het tijdstip van de registratie van de personenauto (1 augustus 2017) in Nederland gebruikte motorrijtuigen in de handel waren die (i) gelijksoortig zijn aan de personenauto, (ii) een gelijke handelsinkoopwaarde hebben, (iii) in de maanden januari of februari van 2014 voor het eerst op de weg in Nederland zijn toegelaten, en (iv) ter zake waarvan bpm is geheven naar het tot 1 januari 2014 geldende bedoelde tarief (HR 1 mei 2020, ECLI:NL:HR:2020:821 en HR 9 april 2021, ECLI:NL:HR:2021:517). Naar het oordeel van het Hof ligt in de stelling dat, gelet op de 'datum eerste toelating' van een voertuig, aanspraak kan worden gemaakt op een (lager) voorgaand tarief (op grond van artikel 16a van de Wet BPM) besloten dat aan de voorwaarden (i) tot en met (iv) wordt voldaan. Het ligt op de weg van de Inspecteur om dit te betwisten. Indien en voor zover wordt toegekomen aan bewijslevering, acht het Hof verder van belang dat het in dit geval een voertuig betreft van een in Nederland courant merk en type. Naar het oordeel van het Hof rechtvaardigt dit gegeven het vermoeden dat aan de voorwaarden (i) tot en met (iv) wordt voldaan, aangezien het in de rede ligt dat daarvan ten tijde van de registratie in Nederland vele gebruikte, gelijksoortige exemplaren met een gelijke handelsinkoopwaarde in de handel waren, waaronder ook exemplaren met een datum eerste tenaamstelling in - toegepast op het onderhavige geval - januari of februari 2014. Gelet hierop ligt het eveneens in de rede dat zich daar exemplaren tussen bevinden waarvoor het tarief van 2013 is toegepast. Het is dan aan de Inspecteur om dit vermoeden te ontzenuwen. Slaagt de Inspecteur daarin, dan dient een belanghebbende alsnog bewijs te leveren dat aan voorwaarden (i) tot en met (iv) wordt voldaan. Wanneer het een voertuig betreft van een minder courant merk en type - bijvoorbeeld van een in Nederland exclusief merk, bijzonder type of bijzondere uitvoering - is voor het vorenbedoelde bewijsvermoeden evenwel geen plaats. De aangifte en de Formulieren bevatten in de regel voldoende feitelijke aanknopingspunten om dit in bezwaar te kunnen beoordelen. In het onderhavige geval heeft de Inspecteur kennelijk geen aanleiding gezien om de aanspraak van belanghebbende te betwisten, zodat aan bewijslevering niet wordt toegekomen.

- 4.16. Voor zover de Inspecteur nadere stukken of verklaringen van belanghebbende kan verlangen, zoals een verklaring ongewijzigde staat, stelt het Hof vast dat de Inspecteur daar in bezwaar niet om heeft gevraagd terwijl in de stellingen van belanghebbende besloten ligt dat aan die voorwaarde voor toepassing van de praktische werkwijze wordt voldaan.
- 4.17. Op grond van het voorgaande is de uitspraak op bezwaar onvoldoende zorgvuldig voorbereid. In de bijkomende omstandigheden (i) dat de Inspecteur pas bij brief van 22 juni 2021 heeft erkend dat hij in de bezwaarfase (tot 2 juli 2020, zie 2.5) kon beschikken over de (destijds) in de systemen van de Belastingdienst verwerkte gegevens zoals het kenteken en de datum eerste tenaamstelling in Nederland, en (ii) de Inspecteur die gegevens pas ter zitting van de enkelvoudige kamer van het Hof desgevraagd heeft genoemd, terwijl het stukken als bedoeld in artikel 8:42 Awb betreft (zie 4.11) - waarbij het Hof erop wijst dat de omstandigheid dat belanghebbende over die gegevens zelf de beschikking heeft of heeft gehad niet maakt dat het geen op de zaak betrekking hebbende stukken zijn -, ziet het Hof aanleiding de uitspraak op bezwaar te vernietigen wegens strijd met de artikelen 3:2, 7:4 en 7:11 Awb. Het Hof zal daarom onderzoeken of onder toepassing van artikel 8:72, lid 3, Awb aanleiding bestaat de rechtsgevolgen van de uitspraak op bezwaar in stand te laten.

(On)verbindendheid onderdelen 3.4 en 3.5 bijlage 1

- 4.18. Belanghebbende stelt dat het bepaalde in onderdeel 3.4 van bijlage 1 in strijd is met artikel 110 VWEU. De verplichting om voor de bepaling van de handelsinkoopwaarde in een taxatierapport uit te gaan van een gemiddelde waarde van drie tot vijf referentievoertuigen strookt niet, aldus belanghebbende, met de vaste jurisprudentie van het HvJ EU waarin is geoordeeld dat artikel 110 VWEU zich verzet tegen de toepassing van een stelsel van belastingheffing waarbij niet wordt

uitgesloten dat een ingevoerde gebruikte auto in bepaalde gevallen is onderworpen aan een hogere belasting dan de belasting die nog rust op de waarde van een gelijksoortig, reeds op het nationale grondgebied geregistreerde gebruikte auto (zie 4.8). Door uit te gaan van een gemiddelde waarde wordt niet uitgesloten dat voor de onderhavige ingevoerde auto meer BPM wordt geheven dan de BPM die nog rust op de waarde van gelijksoortige, reeds in Nederland geregistreerde auto, aldus nog steeds belanghebbende.

4.19. In zijn arrest van 12 mei 2017, ECLI:NL:HR:2017:847, heeft de Hoge Raad – onder verwijzing naar jurisprudentie van het HvJ EU - als volgt overwogen:

“2.3.2. Het is vaste jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie dat artikel 110 VWEU zich verzet tegen de toepassing van een stelsel van belastingheffing waarbij niet wordt uitgesloten dat een ingevoerd gebruikt motorvoertuig in bepaalde gevallen onderworpen is aan een hogere belasting dan de belasting die nog rust op de waarde van een gelijksoortig, reeds op het nationale grondgebied geregistreerd gebruikt motorvoertuig (hierna: het referentievoertuig). Voorts volgt uit de hiervoor bedoelde jurisprudentie van het Hof van Justitie dat producten als auto's gelijksoortig zijn in vorenbedoelde zin wanneer zij zich door hun eigenschappen en door de behoeften waarin zij voorzien, in een concurrentieverhouding bevinden, en dat de mededinging tussen twee modellen afhangt van de mate waarin zij voldoen aan een aantal vereisten op het punt van, onder meer, prijs, afmetingen, comfort, prestaties, verbruik, duurzaamheid en betrouwbaarheid (zie bijvoorbeeld HvJ 18 december 2013, X, C-437/12, ECLI:EU:C:2013:857, punt 23, en HvJ 15 maart 2001, Commissie/Frankrijk, C-265/99, ECLI:EU:C:2001:169, punt 43).

Om te voorkomen dat een heffing discriminerend is, moet volgens het Hof van Justitie een reële waardedaling van het tweedehands motorvoertuig in aanmerking worden genomen, dan wel een waardeschatting van dat motorvoertuig die in het algemeen de werkelijke waarde zeer sterk benadert (vgl. HvJ 14 april 2015, Mihai Manea, C-76/14, ECLI:EU:C:2015:216, punten 34 en 35).”

4.20. In onderdeel 3.3 van bijlage 1 is een referentievoertuig als volgt gedefinieerd:

“Een referentiemotorrijtuig is een motorrijtuig waarvan het model, de leeftijd, de kilometerstand, normale gebruikschade en andere algemene kenmerken vergelijkbaar zijn met het getaxeerde motorrijtuig. Onder andere kenmerken worden ook begrepen de rijwaardige staat van het motorrijtuig en het feit of voor de omzetbelasting sprake is van een marge-auto of BTW-auto, de mate van courantheid, al dan niet een exschade motorrijtuig, kleur, garantierisico, import van buiten de EU.”

4.21. In onderdeel 3.4 van bijlage 1 wordt als volgt voorgeschreven hoe de handelsinkoopwaarde voor een te taxeren motorrijtuig moet worden bepaald:

“Op basis van de handelsinkoopwaarden van de referentiemotorrijtuigen wordt gemotiveerd aangegeven welke waarde als uitgangspunt dient voor het te taxeren motorrijtuig. Indien geen van de referentiemotorrijtuigen 100% overeenkomt met het te taxeren motorrijtuig wordt een gemiddelde waarde van de 3 tot 5 referentiemotorrijtuigen aangemerkt als handelsinkoopwaarde die gebruikt wordt bij het te taxeren motorrijtuig.”

4.22. Bij de invoering van bijlage 1 zijn de onderdelen 3.3 en 3.4 niet toegelicht (Staatscourant 2014, 36880).

4.23. Naar het oordeel van het Hof volgt uit het Unierecht, zoals weergegeven in de onder 4.19 aangehaalde rechtsoverweging, dat referentievoertuigen die niet 100% overeenkomen met het te taxeren motorvoertuig als gelijksoortig moeten worden beschouwd, indien die referentievoertuigen zich door hun eigenschappen en door de behoeften waarin zij voorzien, in een concurrentieverhouding bevinden. In de stelling van belanghebbende ligt besloten dat elk van de drie door de taxateur geselecteerde referentievoertuigen gelijksoortig is aan het te taxeren

motorvoertuig, hoewel geen van die voertuigen daarmee 100% overeenkomt. Verder ligt daarin besloten dat de mate waarin zij van elkaar verschillen op het punt van, onder meer, prijs, afmetingen, comfort, prestaties, verbruik, duurzaamheid en betrouwbaarheid, niet zodanig is dat geen sprake meer is van mededinging tussen die motorvoertuigen. De Inspecteur heeft dit onweersproken gelaten en heeft onder verwijzing naar onderdeel 3.4 van bijlage 1 erop gewezen dat de laagste handelsinkoopwaarde uitsluitend als uitgangspunt voor de handelsinkoopwaarde kan gelden als sprake is een referentievoertuig dat 100% overeenkomt met het te taxeren motorrijtuig. Naar het oordeel van het Hof stelt die bepaling een te ver gaande eis in geval sprake is van niet 100% met elkaar overeenkomende motorvoertuigen die desondanks als gelijksoortig zijn te beschouwen, zoals hier aan de orde. Dit betekent dat het betoog van belanghebbende slaagt en dat de laagste handelsinkoopwaarde van de referentievoertuigen het uitgangspunt moet zijn voor de bepaling van de handelsinkoopwaarde van het te taxeren motorrijtuig.

'Interne compensatie'

- 4.24. Het Hof stelt vast dat de bpm-tarieven sinds 2013 (het tarief waarop aanspraak wordt gemaakt met toepassing van artikel 16a van de Wet BPM) tot en met de registratiedatum van de onderhavige auto in 2017 telkens zijn gestegen. Dit impliceert dat van een lager tussentijds tarief geen sprake kan zijn. Het voorgaande houdt in dat uit hetgeen onder 4.12 is overwogen volgt dat belanghebbende per saldo aanspraak maakt op vermindering van bpm met een bedrag van € 140. De Inspecteur heeft weersproken dat na de bij de uitspraak op bezwaar verleende vermindering te veel bpm voor de auto op aangifte is voldaan. Daarbij wijst de Inspecteur erop dat belanghebbende bij de bepaling van de inkoopwaarde van de auto door een handelaar in Nederland ten onrechte het volledige schadebedrag in aanmerking heeft genomen als waardevermindering in plaats van 72% van dat schadebedrag. Uitgaande van de laagste handelsinkoopwaarde van de referentievoertuigen en een waardevermindering van 72% van het schadebedrag is € 112 te weinig aan bpm voldaan (80% van € 20.950 verminderd met 72% van € 8.784 gerelateerd aan een historische inkoopwaarde van € 49.127 en een historische bruto bpm van € 7.719 vergeleken met de op aangifte voldane bpm van € 1.527).
- 4.25. Het Hof oordeelt als volgt. Het in onderdeel 3.5 van bijlage 1 opgenomen percentage van 72% vormt, mede gelet op de mogelijkheid van tegenbewijs, op grond van de totstandkomingsgeschiedenis een bruikbaar uitgangspunt voor de bepaling van de waardevermindering (vgl Hof Arnhem-Leeuwarden 16 maart 2021, ECLI:NL:GHARL:2021:2545). Nu belanghebbende zich erop beroept dat een hogere waardevermindering dan 72% van de herstellkosten in aanmerking moet worden genomen om te voorkomen dat te veel bpm wordt geheven, draagt belanghebbende de bewijslast van hem stelling. Zonder nadere onderbouwing, die ontbreekt, kan belanghebbendes aanspraak op de door hem bepleite aanvullende vermindering van de bpm niet worden vastgesteld aan de hand van de gedingstukken zoals de overgelegde calculatie van de herstellkosten met bijgevoegde foto's, waarbij van belang is dat een raming van de herstellkosten voor een handelaar niet zonder meer de waardevermindering als gevolg van de schade hoeft te vertegenwoordigen. (vgl. HR 17 januari 2020, ECLI:NL:HR:2020:63). Verder wijst het Hof erop dat, anders dan belanghebbende betoogt, 'interne compensatie' in het kader van de voldoening op aangifte van bpm per auto – dus niet tussen de auto's onderling – is toegestaan. Het Hof verwijst voor de gronden daartoe naar zijn uitspraak van 16 maart 2021, ECLI:NL:GHARL:2021:2545, overwegingen 4.16 en 4.17.
- 4.26. Het voorgaande leidt ertoe dat belanghebbende na interne compensatie in aanmerking komt voor een vermindering van bpm van € 28 (€ 140 minus € 112). Dit betekent dat de rechtsgevolgen van de bestreden uitspraak op bezwaar niet in stand kunnen worden gelaten.

Korting "ex-rental"

- 4.27. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat op grond van artikel 110 VWEU voor de bepaling van de afschrijving dient te worden uitgegaan van de waarde van een personenauto die een verhuurverleden heeft ("ex-rental"), ook als de betreffende auto niet als huurauto is gebruikt,

omdat dit de laagst mogelijke waarde is. Naar belanghebbende ter zitting heeft erkend heeft de auto geen verhuurverleden, zodat dit betoog niet slaagt op de gronden als vermeld in het arrest van de Hoge Raad van 28 februari 2020, ECLI:NL:HR:2020:331.

Passende rentevergoeding bij vermindering verschuldigde bpm

- 4.28. Belanghebbende maakt aanspraak op een passende rentevergoeding over de op grond van het Unierecht onverschuldigd betaalde bpm. Volgens belanghebbende vloeit het recht op vergoeding van rente – over de gehele termijn waarover zij niet over de onverschuldigd betaalde belasting heeft kunnen beschikken – rechtstreeks uit het Unierecht voort, zonder dat daaraan een verzoek ten grondslag behoeft te worden gelegd. Dit betoog slaagt niet op de gronden als vermeld in de rechtsoverwegingen 66 tot en met 69 van het arrest Sole-Mizo (HvJ EU 23 april 2020, ECLI:EU:C:2020:292). Het vereiste dat belanghebbende voor de vergoeding van 'Irimie-rente' op grond van artikel 28c van de Invorderingswet 1990 een afzonderlijk verzoek moet indienen bij de Ontvanger levert derhalve geen strijd op met de Unierechtelijke vereisten van doeltreffendheid en gelijkwaardigheid.
- 4.29. Indien het Hof moet verstaan dat in het betoog van belanghebbende de aanspraak op vergoeding van belastingrente besloten ligt, overweegt het Hof dat artikel 30ha, tweede lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) regelt dat er ook belastingrente wordt vergoed als er recht ontstaat op een teruggaaf die verband houdt met een eerder door de Inspecteur ingenomen standpunt over de hoogte van de verschuldigde belasting. Het betreft hier uitsluitend situaties waarin de belanghebbende het niet eens is met de hoogte van de aangifte- en afdrachtverplichting die het gevolg is van het standpunt van de Inspecteur en daarom bezwaar maakt tegen de eigen aangifte (zie Kamerstukken II, 2011-2012, 33 003, nr. 3, p. 128). De teruggave van bpm die reeds in bezwaar had moeten worden verleend houdt mede verband met het voorafgaand aan de aangifte verdedigde standpunt met betrekking tot onderdeel 3.4 van bijlage 1 (zie 4.23). Er bestaat daarom recht op belastingrente op grond van artikel 30ha, tweede lid, van de AWR. De aldus toe te kennen rentevergoeding is, gelet op het te hanteren rentepercentage, niet zodanig dat sprake is van strijd met het Europeesrechtelijke doeltreffendheidsbeginsel.

Rentevergoeding over het griffierecht

- 4.30. Belanghebbende maakt aanspraak op vergoeding van rente over het door hem betaalde griffierecht over de periode, beginnend op de dag waarop zij het griffierecht heeft voldaan. Voor een dergelijke rentevergoeding over het griffierecht bestaat geen aanleiding op grond van het nationale recht. Ook het Unierecht dwingt niet tot vergoeding van dergelijke rente (vgl. HR 19 april 2019, ECLI:NL:HR:2019:623). De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 21 december 2018, ECLI:NL:HR:2018:2358 beslist dat voor de wettelijk rente over een door de rechter uitgesproken veroordeling tot vergoeding van griffierecht als uitgangspunt geldt dat de uiterste datum waarop aan deze veroordeling moet zijn voldaan, is gelegen vier weken na de datum waarop de uitspraak waarin de veroordeling is opgenomen, is gedaan. Het voorgaande leidt het Hof tot het oordeel dat belanghebbende recht heeft op vergoeding van de wettelijke rente vanaf vier weken na de datum waarop respectievelijk de Rechtbank en het Hof uitspraak hebben gedaan.

Proceskostenvergoeding

- 4.31. Belanghebbende heeft verzocht om vergoeding van de werkelijke kosten die hij ter zake het bezwaar, het beroep en het hoger beroep heeft moeten maken. Daartoe heeft hij gesteld dat sprake is van bijzondere omstandigheden in de zin van artikel 2, lid 3, van het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: het Besluit), aangezien bij de onderhavige heffing van bpm sprake is geweest van een ernstige miskennis door de Inspecteur van het recht van de Unie en dat een dergelijke schending noopt tot toekenning van vergoeding van de werkelijke kosten die in verband met de behandeling van het bezwaar, het beroep en het hoger beroep zijn gemaakt. Het feit dat in geschil is of een standpunt van het betrokken bestuursorgaan in strijd is met bepalingen van recht van de Unie, brengt op zichzelf niet met zich dat sprake is van bijzondere

omstandigheden in vorenbedoelde zin of dat aan het recht van de Unie aanspraak op een hogere vergoeding kan worden ontleend. Bijkomende omstandigheden kunnen in samenhang met deze omstandigheden grond zijn voor een andere conclusie, maar zulke omstandigheden zijn in dit geval niet gebleken. Derhalve is er geen aanleiding een hogere vergoeding toe te kennen dan de vergoeding van de forfaitaire proceskosten als bedoeld in het Besluit (vgl. HR 13 mei 2016, ECLI:NL:HR:2016:833).

Redelijke termijn /vergoeding immateriële schade

- 4.32. Belanghebbende heeft het Hof ten slotte verzocht om toekenning van een vergoeding van immateriële schade wegens de overschrijding van de redelijke termijn voor beslechting van dit belastinggeschil in hoger beroep. Voor de berechting van de zaak in hoger beroep heeft als uitgangspunt te gelden dat het Hof uitspraak doet binnen twee jaar nadat hoger beroep is ingesteld, tenzij sprake is van bijzondere omstandigheden (vgl. HR 19 februari 2016, ECLI:NL:HR:2016:252). Het Hof is van oordeel dat de coronapandemie een uitzonderlijke en onvoorzienbare situatie is die een verlenging van de termijn met vier maanden rechtvaardigt. Daarbij is rekening gehouden met de periode waarin de rechtsgebouwen gesloten waren en een termijn van twee maanden voor het opnieuw inplannen van verdaagde zittingen. Het hoger beroep is op 26 juni 2019 ontvangen en het Hof doet heden uitspraak, zodat ook in hoger beroep de redelijke termijn niet is overschreden. Dit betekent dat belanghebbende niet in aanmerking komt voor een vergoeding van immateriële schade.
- 4.33. Belanghebbende stelt met een beroep op artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie dat andere rechters dan degene die de hoofdzaak behandelt, moeten oordelen over het verzoek om vergoeding van immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn. Dit betoog slaagt niet op de gronden die zijn vermeld in het arrest van de Hoge Raad van 19 april 2019, ECLI:NL:HR:2019:623. Het arrest Groupe Gascogne SA (HvJ EU 26 november 2013, ECLI:EU:C:2013:770, waar belanghebbende zich op beroept, geeft geen aanleiding voor een ander oordeel, nu dit arrest een handeling van een instelling van de Unie betreft.

Slotsom

Op grond van hetgeen is overwogen is het hoger beroep gegrond.

5 Griffierecht en proceskosten

Nu het Hof het hoger beroep gegrond verklaart en de uitspraak van de Rechtbank vernietigt, dient de Inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht voor het beroep (€ 170) en het hoger beroep (€ 259) te vergoeden.

Het Hof ziet aanleiding de Inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende voor de behandeling van het bezwaar, het beroep en het hoger beroep heeft moeten maken. Het Hof stelt de kosten die belanghebbende heeft moeten maken overeenkomstig het Besluit vast op € 530 voor de kosten in bezwaar (2 punten (bezwaarschrift, bijwonen hoorzitting) wegingsfactor 1 € 265), € 1.068 voor de kosten in eerste aanleg (2 punten (beroepschrift, bijwonen zitting) wegingsfactor 1 € 534) en € 1.335 voor de kosten in hoger beroep (2,5 punten (hogerberoepschrift, bijwonen zitting, bijwonen nadere zitting) wegingsfactor 1 € 534), ofwel in totaal op € 2.933.

6 Beslissing

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank,
- vernietigt de uitspraak op bezwaar,
- vermindert de verschuldigde bpm met € 28, te vermeerderen met belastingrente op de voet van artikel 30ha, tweede lid, van de AWR, alsmede te vermeerderen met wettelijke rente vanaf vier weken na de datum waarop deze uitspraak is gedaan,
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van € 2.933, te vermeerderen met wettelijke rente vanaf vier weken na de datum waarop deze uitspraak is gedaan, en
- gelast dat de Inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht vergoedt, te weten € 170 in verband met het beroep bij de Rechtbank en € 259 in verband met het hoger beroep bij het Hof, te vermeerderen met wettelijke rente vanaf vier weken na de datum waarop deze uitspraak is gedaan.

Deze uitspraak is gedaan door mr. V.F.R. Woeltjes, voorzitter, mr. J.W. Keuning en mr. T. Tanghe in tegenwoordigheid van mr. J.H. Riethorst als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 19 oktober 2021.

De griffier is verhinderd de uitspraak De voorzitter,
te ondertekenen.

(V.F.R. Woeltjes)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij **de Hoge Raad der Nederlanden via het webportaal van de Hoge Raad www.hogeraad.nl**.

Bepaalde personen die niet worden vertegenwoordigd door een gemachtigde die beroepsmatig rechtsbijstand verleent, mogen per post beroep in cassatie instellen. Dit zijn natuurlijke personen en verenigingen waarvan de statuten niet zijn opgenomen in een notariële akte. Als zij geen gebruik willen maken van digitaal procederen kunnen deze personen het beroepschrift in cassatie sturen aan **de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), postbus 20303, 2500 EH Den Haag**. Alle andere personen en gemachtigden die beroepsmatig rechtsbijstand verlenen, zijn in beginsel verplicht digitaal

te procederen (zie www.hogeraad.nl).

Bij het instellen van beroep in cassatie moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak gevoegd;
- 2 - (alleen bij procederen op papier) het beroepschrift moet ondertekend zijn;
- 3 - het beroepschrift moet ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.