

ECLI:NL:GHDHA:2021:2567

Instantie	Gerechtshof Den Haag
Datum uitspraak	22-12-2021
Datum publicatie	06-01-2022
Zaaknummer	BK-21/00239
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBDHA:2021:2997, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Art. 6a UR BPM Art. 110 VWEU Tweedehands ex-schadeauto BMW Coupé 435d xDrive M Sport uit een andere lidstaat. CO2-uitstoot van de auto zelf (RDW Voertuigbeeld) is bepalend en niet die van de referentieauto voor de BPM. Handelsinkoopwaarde vanwege jonge leeftijd, exclusiviteit en ernstige schade in goede justitie geschat. Naheffingsaanslag verminderd.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 7-1-2022

Uitspraak

GERECHTSHOF DEN HAAG

Team Belastingrecht
meervoudige kamer
nummer BK-21/00239

Uitspraak van 22 december 2021

in het geding tussen:

[X] te [Z] , belanghebbende,

(gemachtigde: S.M. Bothof)

en

de inspecteur van de Belastingdienst, de Inspecteur,

(vertegenwoordiger: [...])

op het hoger beroep van belanghebbende tegen de uitspraak van de Rechtbank Den Haag (de Rechtbank) van 22 maart 2021, nummer SGR 20/2554.

Procesverloop

- 1.1. Belanghebbende is ter zake van de registratie van een BMW Coupé 435d xDrive M Sport (de auto) een naheffingsaanslag in de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM) opgelegd ten bedrage van € 4.328 (naheffingsaanslag). Bij gelijktijdig genomen beschikking is € 88 belastingrente in rekening gebracht.
- 1.2. Bij uitspraak op bezwaar heeft de Inspecteur de aanslag gehandhaafd.
- 1.3. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak op bezwaar beroep ingesteld bij de Rechtbank. Ter zake daarvan is € 178 griffierecht geheven. De Rechtbank heeft het beroep van belanghebbende ongegrond verklaard.
- 1.4. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld bij het Hof. Ter zake daarvan is € 270 aan griffierecht geheven. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.
- 1.5. Voorafgaand aan de mondelinge behandeling heeft het Hof op 19 oktober 2021 een nader stuk ontvangen van de Inspecteur.
- 1.6. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 28 oktober 2021. Partijen zijn verschenen. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt.

Feiten

- 2.1. Belanghebbende heeft op 18 april 2018 ter zake van de registratie van de auto een bedrag van € 1.648 aan BPM aangegeven. Datum eerste toelating van de auto is 15 maart 2016.
- 2.2. Belanghebbende heeft de vermindering (afschrijving) als bedoeld in artikel 10, lid 2, van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (Wet BPM) bepaald op basis van een taxatie, opgesteld door [A] . Het bij de aangifte overgelegde taxatierapport vermeldt dat het een voertuig betreft met meer dan normale gebruiksschade. Opname door de taxateur heeft plaatsgevonden op 28 maart 2018. In het taxatierapport is vermeld dat de auto schade heeft. De taxateur heeft de kosten van herstel van die schade gecalculeerd en als schade in het rapport opgenomen. De taxateur heeft de handelsinkoopwaarde van de auto geraamd op € 1.490,50 negatief. Dit bedrag heeft hij berekend door de handelsinkoopwaarde van een soortgelijke, in Nederland geregistreerde gebruikte personenauto in onbeschadigde staat (€ 41.209,42) te verminderen met het bedrag aan gecalculeerde schade (€ 42.699,92). Belanghebbende heeft in haar aangifte een CO2-uitstoot vermeld van 147 g/km.
- 2.3. Naar aanleiding van de aangifte heeft de Dienst Domeinen Roerende Zaken (DRZ) in opdracht van de Inspecteur belanghebbende verzocht de auto te tonen voor een hertaxatie. Belanghebbende heeft de auto op 30 april 2018 getoond. De schade aan de auto was op dat moment helemaal hersteld en er waren alleen nog de normale gebruikssporen te zien. De bevindingen van DRZ zijn

neergelegd in een rapport, gedagtekend 8 mei 2018. DRZ heeft de handelsinkoopwaarde vastgesteld op € 38.160 op basis van de Xray koerslijst voor een margeauto.

2.4. Met dagtekening 26 juli 2019 is belanghebbende de naheffingsaanslag opgelegd ten bedrage van € 4.328 (= € 5.976 / € 1.648).

Oordeel van de Rechtbank

3. De Rechtbank heeft geoordeeld, waarbij belanghebbende is aangeduid als eiser en de Inspecteur als verweerder:

"7. Vaststaat dat de schade aan de auto bij het tonen aan de DRZ op 30 april 2018 helemaal was hersteld. Eiser heeft dienaangaande gesteld dat hij op basis van artikel 8, derde lid, van de Uitvoeringsregeling Bpm, gehouden was om de schade te herstellen vóór het doen van aangifte. Genoemd artikel bepaalt inderdaad dat indien een gebruikt motorrijtuig essentiële gebreken vertoont waardoor met het motorrijtuig niet kan of mag worden deelgenomen aan het verkeer, de afschrijving op de auto pas wordt vastgesteld nadat deze gebreken zijn hersteld. Wat daar ook van zij, dat neemt niet weg dat het aan eiser is om aannemelijk te maken dat er sprake was van schade en hoe groot die schade was. Eiser is met hetgeen hij heeft gesteld en de door hem overgelegde stukken daarin niet geslaagd. De door hem overgelegde facturen en offertes zijn, voor zover ze al leesbaar zijn, niet te herleiden tot de auto. De opname door de taxateur zou hebben plaatsgevonden op 28 maart 2018. Het overgelegde taxatierapport is evenwel van 31 maart 2020 en is dus kennelijk ruimschoots na de aangifte opgemaakt. Verder is vreemd dat in het taxatierapport onder de staat van de auto wordt vermeld dat de wielophanging, de stuurinrichting, de remmen, de motor, de versnellingsbak en de elektrische installatie voor zover waarneembaar in slechte staat zijn, maar vervolgens telkens daarachter wordt vermeld: "Geen bijzonderheden waargenomen.". Eiser heeft geen aankoopbewijs overgelegd en hij heeft ook geen reparatiebonnen overgelegd. Aldus kan niet worden vastgesteld dat er sprake was van schade en hoe groot die schade dan was.

8. Evenmin heeft eiser aannemelijk gemaakt dat de auto met een bedrag van € 10.000 in waarde is gedaald als gevolg van ex-schade. Het door hem overgelegde taxatierapport vermeldt daar niets over en ook overigens wordt de gestelde waardevermindering door eiser niet onderbouwd.

9. Gelet op wat hiervoor is overwogen, is het beroep ongegrond verklaard.

10. Voor een proceskostenveroordeling bestaat geen aanleiding."

Omschrijving geschil in hoger beroep en conclusies van partijen

4.1. In hoger beroep is in geschil is of de naheffingsaanslag terecht en tot het juiste bedrag is opgelegd. Meer precies is in geschil dat (i) de afschrijving onjuist zou zijn bepaald, omdat van een onjuiste nieuwprijs en een onjuist bedrag aan bruto BPM is uitgegaan, en (ii) ten onrechte geen rekening is gehouden met een waardevermindering als gevolg van het schadeverleden van de auto.

4.2. Volgens belanghebbende is de Inspecteur bij de vaststelling van de naheffingsaanslag ten onrechte uitgegaan van een nieuwprijs van € 92.636 en een bruto BPM van € 13.669 op basis van

een CO₂uitstoot van 143 g/km (NEDC), terwijl de nieuwprijs op € 93.477 dient te worden gesteld en de bruto BPM op € 14.510, op basis van een CO₂uitstoot van 147 g/km (NEDC). De Inspecteur stelt, aldus belanghebbende, de nieuwprijs vast met gebruikmaking van een lage CO₂-uitstoot van 143 g/km, terwijl voor de berekening van de naheffingsaanslag een hogere bruto BPM gehanteerd dient te worden met gebruikmaking van een hogere CO₂-uitstoot van 147 g/km dan wel van de Scandinavische rekenmethode (2,51 g/km).

4.3. Belanghebbende concludeert dat de naheffingsaanslag niet naar het juiste bedrag is vastgesteld, dat de nieuwprijs van de auto dient te worden vastgesteld op € 93.477 en dat de waardedaling van de auto wegens ex-schade € 10.000 is.

4.4. De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

Beoordeling

- 5.1. De heffing van BPM is erop gebaseerd dat naarmate een personenauto meer CO₂ uitstoot, meer BPM verschuldigd wordt. De CO₂-uitstoot is dus bepalend voor de hoogte van de verschuldigde BPM. Dit betekent dat voor elke te registreren personenauto, nieuw of gebruikt, moet worden bepaald in welke mate deze CO₂ uitstoot. De CO₂-uitstoot is een objectief vast te stellen, onderscheidend criterium voor motorvoertuigen en het lijkt geen twijfel dat het Unierecht niet in de weg staat aan het hanteren van een dergelijke objectieve maatstaf van heffing, vooropgesteld dat die maatstaf gelijkelijk geldt voor gelijksoortige, uit andere lidstaten afkomstige, te registreren motorvoertuigen en voor binnenlandse motorvoertuigen (HvJ EU 9 juni 2016, Vasile Budişan, C-586/14, ECLI:EU:C:2016:421, r.o. 25-29. HvJ EU 14 april 2015, Manea, C-76/14, ECLI:EU:C:2015:216, r.o. 32-38).
- 5.2. Wanneer het bedrag van de BPM dat wordt geheven van een tweedehands motorvoertuig uit een andere lidstaat, hoger is dan het restbedrag dat is vervat in de waarde van gelijksoortige, reeds op het nationale grondgebied geregistreerde tweedehands motorvoertuigen, wordt artikel 110 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) geschonden. Om schending te voorkomen moet het reeds op het nationale grondgebied geregistreerde motorvoertuig waarmee wordt vergeleken, het motorvoertuig zijn waarvan de kenmerken het dichtst aanleunen bij die van het ingevoerde motorvoertuig. Dat houdt in dat rekening wordt gehouden met het model, het type en andere kenmerken, zoals de aandrijving, de uitrusting, de ouderdom en de kilometerstand, de staat van onderhoud en het merk. Binnenlandse motorvoertuigen kunnen op basis van de specifieke kenmerken variatie vertonen ten opzichte van het uit een andere lidstaat afkomstige, te registreren gebruikte motorvoertuig. Twee gebruikte motorvoertuigen van hetzelfde merk en type die op dezelfde datum voor het eerst in gebruik zijn genomen, zijn niet noodzakelijk gelijksoortig, bijvoorbeeld wegens een verschil in slijtage.
- 5.3. Bij de toepassing van artikel 110 VWEU komt het derhalve erop aan vast te stellen dat ter zake van de registratie van de auto niet méér BPM wordt geheven dan het restbedrag aan BPM dat geacht kan worden nog vervat te zijn in de waarde van gelijksoortige gebruikte auto's die in Nederland op het tijdstip van de registratie al in de handel zijn.
- 5.4. Wanneer de CO₂-uitstoot van het te registreren motorvoertuig vaststaat, is voor de heffing van BPM de CO₂-uitstoot een gegeven kenmerk en kan deze niet meer als variabele worden aangevoerd om eerder in Nederland geregistreerde motorvoertuigen met een lagere CO₂-uitstoot als soortgelijk te beschouwen in de zin van artikel 110 VWEU.
- 5.5. In artikel 6a van de Uitvoeringsregeling BPM 1992 is een vaste hiërarchie van bewijsmiddelen

voorgeschreven op welke wijze voor de heffing van de BPM de CO₂uitstoot moet worden vastgesteld. Nu de CO₂-uitstoot van de auto in gram per kilometer niet uit het kentekenregister is gebleken, is de hoofdregel (onderdeel a) dat wordt uitgegaan van de voor de auto verleende typegoedkeuring, dan wel het door de producent afgegeven certificaat van overeenstemming (CVO). Is geen typegoedkeuring verleend en evenmin een CVO afgegeven, maar heeft wel een individuele goedkeuring plaatsgevonden op de voet van artikel 26 van de Wegenverkeerswet 1994, dan wordt (onderdeel b) de CO₂-emissie vastgesteld aan de hand van die individuele goedkeuring. Is er ook geen individuele goedkeuring, dan wordt (onderdeel c) teruggevallen op een testrapport van een individuele keuring van de auto. Heeft er ook geen individuele keuring plaatsgevonden, dan wordt in laatste instantie (onderdeel d) uitgegaan van een goedkeuring van de auto waaruit de CO₂-uitstoot van de auto blijkt, 'gemeten overeenkomstig de voorschriften van de Economische Commissie voor Europa van de Verenigde Naties, dan wel een gelijkwaardig internationaal reglement'.

5.6. Een typegoedkeuring is verleend noch is een CVO afgegeven. Wel heeft een individuele goedkeuring plaatsgevonden op de voet van artikel 26 van de Wegenverkeerswet: voor de auto is het RDW Voertuigbeeld afgegeven, waarin een CO₂uitstoot van 147 g/km genoemd staat, zodat met toepassing van deze waarde de historische nieuwprijs moet worden vastgesteld op € 93.477 en de bruto-BPM op € 14.510 (= € 7.596 + € 6.914). Anders dan de Inspecteur bepleit, dient voor de voor de auto verschuldigde BPM niet te worden uitgegaan van de CO₂uitstoot (en dus de bruto BPM) van de referentieauto's, maar van de CO₂uitstoot (en dus de bruto BPM) van de auto zelf. Het gelijk is op dit punt aan belanghebbende.

5.7. Het Hof acht aannemelijk dat de auto vanwege de jonge leeftijd, de mate van exclusiviteit en de omvang van de ernstige schade en gegeven de blijvende status van de auto als ex-schade-auto, in waarde is gedaald, welke waardedaling in goede justitie moet worden vastgesteld op € 10.000. Per saldo bedraagt de werkelijke afschrijving dan € 65.317 (= € 93.477 / € 38.160 + € 10.000), het werkelijke afschrijvingspercentage luidt 69,88% (= € 65.317/€ 93.477), de afschrijving op basis van het werkelijk afschrijvingspercentage bedraagt € 10.140 (= 69,88% van € 14.510), en de verschuldigde BPM bedraagt € 4.370 (= € 14.510 / € 10.140), zodat de naheffingsaanslag moet worden verminderd naar € 2.722 (= € 4.370 / € 1.648, waaraan het bedrag van de in rekening gebrachte belastingrente dient te worden aangepast.

5.8. Het hoger beroep is gegrond.

Proceskosten en griffierechten

6.1. Het Hof ziet aanleiding de Inspecteur te veroordelen in de door belanghebbende gemaakte proceskosten. Het Hof stelt de kosten, op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht in verbinding met het Besluit proceskosten bestuursrecht en de daarbij behorende bijlage vast op € 2.136 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand voor de Rechtbank en het Hof (1 punt beroepschrift, 1 punt zitting Rechtbank, 1 punt hoger beroep en 1 punt zitting Hof à € 534 (waarde per punt) x 1 (gewicht van de zaak). Voor de bezwaarfase bedraagt de vergoeding (1 punt à € 265 (waarde per punt) x 1 (gewicht van de zaak) is € 265.

6.2. Voorts dient belanghebbende de voor de behandeling in beroep en hoger beroep gestorte griffierechten van € 178 voor het beroep bij de Rechtbank en € 270 voor het hoger beroep bij het Hof te worden vergoed.

Beslissing

Het Gerechtshof:

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vermindert de naheffingsaanslag tot € 2.722;
- vermindert de in rekening gebrachte belastingrente overeenkomstig;
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten in hoger beroep aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 2.401 (= € 2.136 + € 265);
- gelast de Inspecteur belanghebbende een bedrag van € 448 (= € 178 + € 270) aan griffierechten te vergoeden.

Deze uitspraak is vastgesteld door W.M.G. Visser, T.A. de Hek en A. van Dongen, in tegenwoordigheid van de griffier Y. Postema. De beslissing is op 22 december 2021 in het openbaar uitgesproken.

aangetekend aan
partijen verzonden:

*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 20.303, 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. - de vermelding 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.