

# ECLI:NL:RBNHO:2023:5069

|                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Instantie            | Rechtbank Noord-Holland                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Datum uitspraak      | 01-05-2023                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| Datum publicatie     | 12-06-2023                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| Zaaknummer           | AWB - 21 _ 5229                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Rechtsgebieden       | Belastingrecht                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| Bijzondere kenmerken | Eerste aanleg - enkelvoudig                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| Inhoudsindicatie     | Voorafgaand aan het doen van uitspraak heeft eiseres op 16 maart 2023 verzocht om stillegging van de behandeling van haar beroepen, omdat rechtbank Zeeland-West Brabant in de uitspraak van 13 maart 2023 (ECLI:NL:RBZWB:2023:1555) prejudiciële vragen aan de Hoge Raad heeft gesteld. Dit verzoek wijst de rechtbank af. Daartoe is redengevend dat de problematiek rond de wijziging in de meting van de CO <sup>2</sup> -uitstoot van motorvoertuigen en de gevolgen daarvan voor de heffing van BPM reeds geruime tijd en in een groot aantal procedures aan de orde zijn gesteld. Onder andere het gerechtshof Amsterdam (10 november 2022; ECLI:NL:GHAMS:2022:3572) en het gerechtshof Den Haag (24 november 2022; ECLI:NL:GHDHA:2022:2826) hebben hierover geoordeeld. Deze oordelen zijn eveneens middels cassatieberoepen aan de Hoge Raad voorgelegd. Bij deze stand van de jurisprudentie ziet de rechtbank in de gestelde vragen onvoldoende aanleiding het onderzoek te heropenen en de oordeelsvorming met betrekking tot dit geschilpunt op te schorten. Over de vraag of de door eiseres betaalde BPM in strijd met het Europese recht is geheven, gelet op de gewijzigde CO <sub>2</sub> meetmethode, volgt de rechtbank, anders dan in haar recente uitspraak van 8 augustus 2022, ECLI:NL:RBNHO:2022:7174, de afwegingen en oordelen van het gerechtshof Amsterdam van 10 november 2022, ECLI:NL:GHAMS:2022:3572. De rechtbank concludeert dat conform de uitspraak van het gerechtshof Amsterdam, voor de autos die in geschil zijn, niet aannemelijk is gemaakt dat er een lagere CO <sub>2</sub> -uitstootwaarde als heffingsgrondslag moet worden gehanteerd dan de CO <sub>2</sub> -uitstootwaarde die is toegepast bij de registratie van vergelijkbare Nederlandse autos. Ook in zoverre zijn de beroepen ongegrond.<br>uitspraakdatum 1 mei 2023 |
| Vindplaatsen         | Rechtspraak.nl<br>V-N Vandaag 2023/1310<br>NLF 2023/1349<br>V-N 2023/38.26.5                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |

## Uitspraak

### Rechtbank noord-holland

Zittingsplaats Haarlem

Bestuursrecht

zaaknummers: HAA 21/5229 tot en met HAA 21/5274

**uitspraak van de enkelvoudige belastingkamer van 1 mei 2023 in de zaak tussen**

**[eiseres] B.V., gevestigd te [vestigingsplaats] , eiseres**

(gemachtigde: A.F.M.J. Verhoeven),

en

**de inspecteur van de Belastingdienst, verweerder.**

## **Procesverloop**

Tussen 8 september 2020 en 16 november 2020 heeft eiseres aangifte gedaan voor de Belasting van personenautos en motorrijwielen (hierna: BPM) van de registratie van de hierna onder punt 1 genoemde autos. Deze belasting is tussen 9 oktober 2020 en 19 november 2020 voldaan.

Verweerder heeft bezwaarschriften van eiseres ontvangen tegen de desbetreffende voldoeningen op aangifte.

In één geschrift met dagtekening 10 september 2021 heeft verweerder de bezwaren van eiseres ongegrond verklaard.

Eiseres heeft daartegen beroep ingesteld. De rechtbank heeft aan eiseres voor deze 46 beroepen 1 keer 360 aan griffierecht in rekening gebracht.

Verweerder heeft een verweerschrift ingediend.

Op 26 september 2022 heeft een regiezitting plaatsgevonden te Haarlem. Namens eiseres is via een beeldbelverbinding verschenen haar gemachtigde A.F.M.J. Verhoeven, vergezeld door [naam 1]. Verweerder heeft zich via een beeldbelverbinding laten vertegenwoordigen door zijn gemachtigden mr. [naam 2], mr. [naam 3] en [naam 4]. Eiseres heeft op de zitting een verzoek tot wraking gedaan. De regiezitting is tussentijds geschorst in afwachting van de mondelinge behandeling van het verzoek en het oordeel van de wrakingskamer. De wrakingskamer heeft het wrakingsverzoek beoordeeld en afgewezen. Die beslissing is in een separate uitspraak vastgelegd. Daarop is de inhoudelijke behandeling van de beroepen hervat in de stand waarin de behandeling zich bevond. Het onderzoek ter zitting is vervolgens geschorst. Van de regiezitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan partijen is verzonden.

Partijen hebben in de loop van de procedure en tot aan de laatste zitting een groot aantal nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn telkens en voorafgaande aan de eerstvolgende behandeling ter zitting in afschrift verstrekt aan de wederpartij.

Op 17 oktober 2022 heeft een onderzoek ter zitting plaatsgevonden van de beroepen van eiseres. Voor een overzicht van de behandelde beroepen verwijst de rechtbank naar bijlage 1 van deze uitspraak. Namens eiseres is via een beeldbelverbinding verschenen haar gemachtigde A.F.M.J. Verhoeven, vergezeld

door [naam 1] . Verweerder heeft zich via een beeldbelverbinding laten vertegenwoordigen door zijn gemachtigden

mr. [naam 2] en [naam 5] . De rechtbank heeft vervolgens het onderzoek ter zitting gesloten.

Na de zitting van 17 oktober 2022 zijn van verweerder nog een tweetal stukken ontvangen, waarvoor op de zitting van 17 oktober 2022 is afgesproken dat verweerder die nog zou toesturen. Het gaat om stukken die al in bezit waren van eiseres en om een berekening van het bedrag aan interne compensatie in zaaknummer HAA 21/4131 die verweerder nog niet had afgemaakt. Ook deze stukken zijn in afschrift aan de wederpartij verstrekt.

Eiseres heeft op 16 maart 2023 verzocht om stillegging van de behandeling van haar beroepen. Zij heeft daarbij gewezen op de prejudiciële vragen aan de Hoge Raad die door de rechtbank Zeeland-West Brabant zijn gesteld in de uitspraak van 13 maart 2023 (ECLI:NL:RBZWB:2023:1555)

Verweerder heeft op 24 maart 2023 op het verzoek van eiseres gereageerd. Verweerder concludeert tot afwijzing van het verzoek.

De rechtbank heeft het verzoek van eiseres bij beslissing van heden afgewezen.

Aan dit besluit ligt het volgende ten grondslag:

De rechtbank wijst het verzoek van eiseres om stillegging van de behandeling van de beroepen af. Daartoe is redengevend dat de problematiek rond de wijziging in de meting van de CO<sup>2</sup>-uitstoot van motorvoertuigen en de gevolgen daarvan voor de heffing van BPM reeds geruime tijd en in een groot aantal procedures aan de orde zijn gesteld. Onder andere het gerechtshof Amsterdam (10 november 2022; ECLI:NL:GHAMS:2022:3572) en het gerechtshof Den Haag (24 november 2022; ECLI:NL:GHDHA:2022:2826) hebben hierover geoordeeld. Deze oordelen zijn eveneens middels cassatieberoepen aan de Hoge Raad voorgelegd. Bij deze stand van de jurisprudentie ziet de rechtbank in de gestelde vragen onvoldoende aanleiding het onderzoek te heropenen en de oordeelsvorming met betrekking tot dit geschilpunt op te schorten.

## Overwegingen

### Feiten

1. Eiseres heeft aangifte gedaan van de registratie van de volgende autos:

| Nr rb   | Auto              | VIN<br>(laatste vier<br>cijfers) | Aangifte-<br>datum |       | Betalings-<br>datum |
|---------|-------------------|----------------------------------|--------------------|-------|---------------------|
| 21/5229 | Mini Cooper       | [# 1]                            | 5/10/2020          | 613   | 9/10/2020           |
| 21/5230 | Audi Q2           | [# 2]                            | 7/10/2020          | 1.817 | 12/10/2020          |
| 21/5231 | BMW X1            | [# 3]                            | 6/10/2020          | 2.015 | 12/10/2020          |
| 21/5232 | Volkswagen Beetle | [# 4]                            | 29/9/2020          | 1.161 | 13/10/2020          |

|         |                               |         |            |       |            |
|---------|-------------------------------|---------|------------|-------|------------|
| 21/5233 | Mercedes-Benz AMG GT          | [ # 5]  | 15/10/2020 | 7.112 | 23/10/2020 |
| 21/5234 | Peugot 2008                   | [ # 6]  | 16/10/2020 | 782   | 24/10/2020 |
| 21/5235 | Mercedes-Benz C-klasse Cabrio | [ # 7]  | 13/10/2020 | 3.158 | 22/10/2020 |
| 21/5236 | Audi A3                       | [ # 8]  | 20/10/2020 | 1.066 | 22/10/2020 |
| 21/5237 | Subaru Forester               | [ # 9]  | 19/10/2020 | 359   | 22/10/2020 |
| 21/5238 | Dacia Duster                  | [ # 10] | 20/10/2020 | 1.381 | 31/10/2020 |
| 21/5239 | Audi A6                       | [ # 11] | 20/10/2020 | 1.687 | 26/10/2020 |
| 21/5240 | Porsche Panamera              | [ # 12] | 15/10/2020 | 1.885 | 26/10/2020 |
| 21/5241 | Mercedes-Benz GLA-klasse      | [ # 13] | 15/10/2020 | 2.495 | 26/10/2020 |
| 21/5242 | BMW 3-serie                   | [ # 14] | 22/10/2020 | 2.191 | 27/10/2020 |
| 21/5243 | Volkswagen Passat             | [ # 15] | 22/10/2020 | 491   | 27/10/2020 |
| 21/5244 | Audi Q3                       | [ # 16] | 27/10/2020 | 4.876 | 29/10/2020 |
| 21/5245 | Audi A3                       | [ # 17] | 16/10/2020 | 481   | 26/10/2020 |
| 21/5246 | Mercedes-Benz G-klasse        | [ # 18] | 23/10/2020 | 188   | 27/10/2020 |
| 21/5247 | Mini Clubman                  | [ # 19] | 13/10/2020 | 1.074 | 20/10/2020 |
| 21/5248 | Volkswagen Transporter        | [ # 20] | 13/10/2020 | 1.270 | 20/10/2020 |
| 21/5249 | Volkswagen Transporter        | [ # 21] | 8/9/2020   | 1.443 | 21/10/2020 |
| 21/5250 | Mitsubishi Colt               | [ # 22] | 29/10/2020 | 146   | 2/11/2020  |
| 21/5251 | Skoda Octavia                 | [ # 23] | 26/10/2020 | 402   | 29/10/2020 |
| 21/5252 | Mazda 2                       | [ # 24] | 27/10/2020 | 698   | 30/10/2020 |
| 21/5253 | Volvo XC90                    | [ # 25] | 28/10/2020 | 918   | 30/10/2020 |
| 21/5254 | Volvo XC90                    | [ # 26] | 3/11/2020  | 918   | 9/11/2020  |
| 21/5255 | BMW Z4 Roadster               | [ # 27] | 28/10/2020 | 1.240 | 6/11/2020  |
| 21/5256 | Porsche 911                   | [ # 28] | 28/10/2020 | 8.177 | 30/10/2020 |
| 21/5257 | Porsche Cayman                | [ # 29] | 22/10/2020 | 2.376 | 9/11/2020  |
| 21/5258 | Mercedes-Benz SLC             | [ # 30] | 28/10/2020 | 1.674 | 30/10/2020 |
| 21/5259 | Audi A5 Coupé                 | [ # 31] | 3/11/2020  | 502   | 9/11/2020  |
| 21/5260 | Audi A3                       | [ # 32] | 28/10/2020 | 502   | 2/11/2020  |
| 21/5261 | Mercedes-Benz C-klasse        | [ # 33] | 28/10/2020 | 1.374 | 9/11/2020  |
| 21/5262 | Audi A3                       | [ # 34] | 26/10/2020 | 406   | 29/10/2020 |
| 21/5263 | Mercedes-Benz GLC-klasse      | [ # 35] | 11/11/2020 | 3.750 | 16/11/2020 |
| 21/5264 | Volkswagen Polo               | [ # 36] | 5/11/2020  | 247   | 13/11/2020 |
| 21/5265 | BMW 3-serie                   | [ # 37] | 5/11/2020  | 1.085 | 16/11/2020 |
| 21/5266 | Mitsubishi Outlander          | [ # 38] | 5/11/2020  | 580   | 10/11/2020 |
| 21/5267 | Volkswagen Polo               | [ # 39] | 12/11/2020 | 1.181 | 17/11/2020 |
| 21/5268 | Mercedes-Benz M-klasse        | [ # 40] | 10/11/2020 | 1.818 | 12/11/2020 |
| 21/5269 | Mitsubishi Outlander          | [ # 41] | 6/11/2020  | 120   | 16/11/2020 |
| 21/5270 | Volkswagen Golf               | [ # 42] | 10/11/2020 | 1.967 | 12/11/2020 |
| 21/5271 | Audi Q2                       | [ # 43] | 9/11/2020  | 1.780 | 16/11/2020 |
| 21/5272 | Ford Focus                    | [ # 44] | 6/11/2020  | 348   | 12/11/2020 |
| 21/5273 | BMW 3-serie Touring           | [ # 45] | 5/11/2020  | 611   | 10/11/2020 |
| 21/5274 | Fiat Ducato                   | [ # 46] | 16/11/2020 | 2.827 | 19/11/2020 |

2. Voor de behandeling van de beroepen zijn verder de volgende ingevulde gegevens van de autos van belang:

| Nr rb   | Datum Eerste Toelating<br>(hierna: DET) | Basis aangifte | Historische<br>Bruto BPM | Ex-rental |
|---------|-----------------------------------------|----------------|--------------------------|-----------|
| 21/5229 | 18/8/2015                               | Forfaitair     | 2.392                    | n.v.t.    |
| 21/5230 | 25/8/2017                               | Forfaitair     | 4.396                    | n.v.t.    |
| 21/5231 | 2/8/2017                                | Forfaitair     | 4.976                    | n.v.t.    |
| 21/5232 | 1/7/2013                                | Forfaitair     | 7.415                    | n.v.t.    |
| 21/5233 | 20/8/2015                               | Forfaitair     | 28.163                   | n.v.t.    |
| 21/5234 | 16/9/2015                               | Forfaitair     | 3.047                    | n.v.t.    |
| 21/5235 | 17/5/2017                               | Forfaitair     | 8.311                    | n.v.t.    |
| 21/5236 | 21/10/2016                              | Forfaitair     | 3.256                    | n.v.t.    |
| 21/5237 | 29/11/2007                              | Forfaitair     | 7.847                    | n.v.t.    |
| 21/5238 | 25/11/2014                              | Forfaitair     | 6.426                    | n.v.t.    |
| 21/5239 | 30/10/2012                              | Forfaitair     | 12.984                   | n.v.t.    |
| 21/5240 | 18/10/2011                              | Forfaitair     | 20.381                   | n.v.t.    |
| 21/5241 | 16/06/2017                              | Forfaitair     | 6.426                    | n.v.t.    |
| 21/5242 | 18/8/2017                               | Forfaitair     | 5.411                    | n.v.t.    |
| 21/5243 | 29/6/2017                               | Forfaitair     | 1.266                    | n.v.t.    |
| 21/5244 | 1/9/2017                                | Forfaitair     | 11.799                   | n.v.t.    |
| 21/5245 | 29/5/2017                               | Forfaitair     | 1.266                    | n.v.t.    |
| 21/5246 | 22/3/2004                               | Forfaitair     | 22.653                   | n.v.t.    |
| 21/5247 | 2/11/2015                               | Forfaitair     | 4.055                    | n.v.t.    |
| 21/5248 | 2/5/2008                                | Forfaitair     | 26.959                   | n.v.t.    |
| 21/5249 | 1/10/2012                               | Forfaitair     | 11.394                   | n.v.t.    |
| 21/5250 | 29/4/2008                               | Forfaitair     | 2.977                    | n.v.t.    |
| 21/5251 | 5/10/2010                               | Forfaitair     | 5.425                    | n.v.t.    |
| 21/5252 | 6/5/2016                                | Forfaitair     | 2.443                    | n.v.t.    |
| 21/5253 | 11/9/2017                               | Forfaitair     | 2.223                    | n.v.t.    |
| 21/5254 | 18/9/2017                               | Forfaitair     | 2.223                    | n.v.t.    |
| 21/5255 | 25/6/2013                               | Forfaitair     | 8.087                    | n.v.t.    |
| 21/5256 | 21/4/2015                               | Forfaitair     | 34.673                   | n.v.t.    |
| 21/5257 | 14/5/2014                               | Forfaitair     | 12.510                   | n.v.t.    |
| 21/5258 | 4/5/2016                                | Forfaitair     | 5.860                    | n.v.t.    |
| 21/5259 | 7/9/2010                                | Forfaitair     | 6.930                    | n.v.t.    |
| 21/5260 | 15/7/2017                               | Forfaitair     | 1.266                    | n.v.t.    |
| 21/5261 | 27/6/2016                               | Forfaitair     | 4.620                    | n.v.t.    |
| 21/5262 | 10/4/2017                               | Forfaitair     | 1.092                    | n.v.t.    |
| 21/5263 | 3/7/2017                                | Forfaitair     | 9.657                    | n.v.t.    |
| 21/5264 | 1/11/2011                               | Forfaitair     | 2.681                    | n.v.t.    |
| 21/5265 | 31/3/2014                               | Forfaitair     | 5.922                    | n.v.t.    |
| 21/5266 | 30/5/2017                               | Forfaitair     | 1.527                    | n.v.t.    |
| 21/5267 | 3/4/2017                                | Forfaitair     | 3.236                    | n.v.t.    |
| 21/5268 | 22/10/2012                              | Forfaitair     | 14.357                   | n.v.t.    |
| 21/5269 | 30/3/2016                               | Forfaitair     | 427                      | n.v.t.    |
| 21/5270 | 13/7/2018                               | Forfaitair     | 4.023                    | n.v.t.    |
| 21/5271 | 8/6/2017                                | Forfaitair     | 4.686                    | n.v.t.    |
| 21/5272 | 7/5/2013                                | Forfaitair     | 2.375                    | n.v.t.    |
| 21/5273 | 10/12/2011                              | Forfaitair     | 6.435                    | n.v.t.    |
| Nr rb   | Datum Eerste Toelating                  | Basis aangifte |                          | Ex-rental |

|         |               |            |                      |        |
|---------|---------------|------------|----------------------|--------|
|         | (hierna: DET) |            | Actuele<br>Bruto BPM |        |
| 21/5274 | 30/3/2016     | Forfaitair | 10.039               | n.v.t. |

3. Verweerder heeft (de gemachtigde) van eiseres uitgenodigd voor een hoorgesprek, waarna een hoorgesprek heeft plaatsgevonden. In de bijlage bij die uitnodigingen zit telkens een lijst met de zaken waarop dat hoorgesprek betrekking heeft. Op die lijst zijn ook onder andere de kentekens van de autos vermeld. In bijlage 2 en 3 is een korte weergave van de omstandigheden omtrent het horen opgenomen.

4. Met dagtekening 10 september 2021 heeft verweerder uitspraak op bezwaar gedaan, waarbij de bezwaren ongegrond zijn verklaard.

Verder heeft verweerder geen proceskostenvergoeding toegekend op grond van het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: Bpb).

## Geschil

### 5. Tussen partijen zijn de antwoorden op de volgende vragen in geschil:

- Dient de rechtbank prejudiciële vragen te stellen aan het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ)?
- Is artikel 8:42 van de Awb geschonden?
- Heeft verweerder in de bezwaarfase het hoorrecht van eiseres geschonden?
- Op wie rust de bewijslast?
- Is sprake van een schending van het Europese recht (EU-recht), omdat het tijdstip van betaling van de belasting bij een geïmporteerde auto anders is dan bij een binnenlandse auto?
- Zijn de autos terecht als niet zijnde een ex-rental aangemerkt?
- Is sprake van een schending van het EU-recht, omdat de wijziging van de CO2-meetmethode leidt tot verschillende heffingsmodaliteiten voor binnenlandse en buitenlandse autos?
- Heeft eiseres recht op een rentevergoeding, vanwege de vooruitbetaling van de belasting?
- Heeft eiseres recht op een rentevergoeding over een teruggave van de geheven belasting?
- Is van eiseres terecht en naar het juiste bedrag griffierecht geheven?
- Heeft eiseres recht op immateriële schadevergoeding, wegens overschrijding van de redelijke termijn?
- Heeft eiseres recht op een (integrale) proceskostenvergoeding?

6. Voor het overige verwijst de rechtbank naar de gedingstukken.

### Beoordeling van het geschil

#### *Dient de rechtbank prejudiciële vragen te stellen aan het HvJ?*

7. Eiseres heeft ter onderbouwing van haar grieven veelvuldig een beroep gedaan op het EU-recht, met name op artikel 110 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU). Zij heeft daarbij het standpunt ingenomen dat het de nationale rechter niet vrijstaat een uitleg te geven aan het EU-recht zonder daaromtrent prejudiciële vragen voor te leggen aan het HvJ. Dit geldt in de optiek van eiseres evenzeer indien sprake is van een zogenaamde acte claire. De rechtbank onderschrijft dit standpunt van eiseres niet. Een verplichting tot het stellen van prejudiciële vragen geldt ingevolge artikel 267 van het VWEU slechts voor het gerecht dat in hoogste instantie rechtsprekt, zoals ook blijkt uit het door eiseres genoemde arrest Cilfit, C-283/81 (HvJ, 6 oktober 1982, ECLI:EU:C:1982:335). Een dergelijke verplichting geldt in beginsel niet voor de gerechtelijke instanties op lagere niveaus. De daarop geldende uitzondering, neergelegd in het arrest Foto-Frost, C-314/85 (HvJ, 22 oktober 1987, ECLI:NL:C:1987:452)

ziet op de situatie waarin de verwijzende rechter van oordeel is dat een handeling van een Europese instelling nietig is. Die situatie doet zich hier niet voor.

8. Het vorenstaande betekent dat de rechtbank in het hierna volgende per grief zal beoordelen of er aanleiding bestaat prejudiciële vragen te stellen aan het HvJ. De rechtbank zal daarbij ook meewegen of sprake is van een acte claire, dit wil zeggen een situatie waarin de betreffende Europeesrechtelijke bepaling dusdanig helder is geformuleerd dat redelijkerwijs geen twijfel kan bestaan over de uitleg of het toepassingsbereik van die bepaling. Voor de visie van eiseres dat ook in geval van een acte claire het stellen van prejudiciële vragen geïndiceerd kan zijn ziet de rechtbank geen aanknopingspunten. Evenmin volgt de rechtbank eiseres in haar stelling dat reeds de vraag of sprake is van een rechtsvraag die zich leent voor het stellen van prejudiciële vragen aan het HvJ ertoe dient te leiden dat deze vragen moeten worden gesteld.

9. Verder heeft eiseres gesteld dat de toetsing door de HR aan artikel 110 van het VWEU structureel in strijd is met het EU-recht (artikel 267 van het VWEU, de verwijzingsplicht). Onder verwijzing van Commissie tegen Frankrijk, C-416/17 (HvJ,

4 oktober 2018, ECLI:EU:C:2018:811) mag de HR, volgens eiseres, geen toepassing geven aan artikel 110 van het VWEU zonder eerst om uitleg te vragen bij het HvJ. Ook heeft eiseres in dit verband gewezen op de door haar gemachtigde ingediende klachten bij de Europese Commissie over kort gezegd de BPM-praktijk en de rechtspraak in Nederland. Het gaat onder meer om onderwerpen als: rentevergoeding, kampeerauto's, nieuw/gebruikt, ex-rental, weigering gemachtigde, griffierecht, proceskostenvergoeding, hoorrecht in bezwaar en de bewijslastverdeling. Deze klachten heeft de Europese Commissie in behandeling genomen. Eiseres leidt hieruit af dat de uitspraken van de HR onjuist zullen worden geoordeeld en volgens eiseres ligt het op de weg van de rechtbank om hierover prejudiciële vragen te stellen aan het HvJ. Ook heeft eiseres erop gewezen dat het (blijven) volgen van de jurisprudentie van de HR ertoe zal leiden dat de lidstaat Nederland aansprakelijk zal zijn voor de daardoor door eiseres geleden schade.

10. De rechtbank ziet geen aanleiding om prejudiciële vragen te stellen aan het HvJ. De rechtbank ziet geen redenen om te twifelen aan de juiste toepassing door de HR van artikel 110 van het VWEU, gegeven de uitleg die het HvJ daaraan heeft gegeven in haar jurisprudentie. Bovendien is het stellen van prejudiciële vragen aan het HvJ, zeker in een omvang als de gemachtigde voorstelt en gegeven het aantal zaken dat in de verschillende gerechten aanhangig is, zodanig tijdrovend, dat het niet voor de hand ligt om in eerste aanleg daarvoor te kiezen, zelfs als er sprake zou zijn van twijfel, welke de rechtbank niet heeft. Voor het geval er ruimte zou zijn voor twijfel, wijst de rechtbank er nog op dat die twijfel geen betrekking kan hebben gegeven de inhoud van deze zaken op de geldigheid van handelingen van de instellingen van de EU, zodat er als lagere rechter ook geen verplichting is om prejudiciële vragen te stellen.

*Is artikel 8:42 van de Awb geschonden?*

11. Eiseres heeft gesteld dat verweerder niet alle op de zaak betrekking hebbende stukken heeft overgelegd. Volgens eiseres had verweerder in alle zaken ook de volgende gegevens moeten inbrengen:

- 1 de kentekengegevens;
- 2 de berekeningen ter zake van de te verlenen teruggave aan BPM (Excel-overzicht);
- 3 de Certificaten van Overeenstemming (CO);
- 4 de "Duitse brieven" van de autos, en
- 5 de onderliggende stukken ter zake van de eventueel opgelegde teruggaaf- en rentebeschikkingen (van de ontvanger).

12. Verweerder heeft betwist dat hij niet alle op de zaak betrekking hebbende stukken heeft overgelegd. Alles wat hij tot zijn beschikking heeft gehad voor onder andere de berekeningen van de teruggaven van BPM is overgelegd. De kentekengegevens zijn aan eiseres verstrekt bij de uitnodiging voor het

hoorgesprek. In de enkele zaken waar dit niet voorafgaand aan het horen is verstrekt, zijn deze gegevens alsnog in de beroepsfase verstrekt (door opname in het verweerschrift en het Excel-overzicht).

#### *Wettelijk kader*

13. Tot de op grond van artikel 8:42, eerste lid van de Awb over te leggen stukken behoren alle stukken die verweerder ter raadpleging ter beschikking staan of hebben gestaan en die van belang kunnen zijn voor de beslechting van de (nog) bestaande geschilpunten. Indien verweerder verzuimt te voldoen aan de verplichting om op de zaak betrekking hebbende stukken over te leggen is het op grond van artikel 8:31 van de Awb aan de rechter om daaruit de gevolgtrekkingen te maken die hem geraden voorkomen (vgl. HR,

4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:672).

#### *Kentekengegevens en berekeningen ter zake van de te verlenen teruggave BPM*

14. Gegevens uit basisregistraties die door andere overheidsdiensten dan de Belastingdienst worden bijgehouden, zoals het kentekenregister, behoren in beginsel niet tot de op de zaak betrekking hebbende stukken als bedoeld in artikel 8:42 van de Awb, behalve wanneer die gegevens door de inspecteur zijn opgeslagen, bewerkt of verwerkt. Stukken die zich bevinden onder derden en die niet aan de inspecteur zijn verstrekt zijn, behoren niet tot de in artikel 8:42 van de Awb bedoelde stukken, ook niet als de inspecteur met het bestaan ervan bekend is of de mogelijkheid heeft om in die basisregistratie opgenomen gegevens te raadplegen (vgl. HR, 15 juli 2022, ECLI:NL:HR:2022:1087).

15. De rechtbank heeft in alle onderhavige zaken voorafgaand aan de regiezitting van 26 september 2022 een overzicht aan partijen verstrekt van de te behandelen zaaknummers en daarbij partijen onder andere verzocht om gemotiveerd aan te geven welke zaken zich eventueel niet lenen voor een gezamenlijke behandeling. Mede met het oog op de behandeling van circa duizend beroepen van eiseres afgelopen jaar, heeft de rechtbank vooruitlopend op de mondelinge behandeling partijen verzocht enkele stukken en standpunten reeds kenbaar te maken. Zo is aan partijen verzocht een Excel-overzicht te overleggen met de van belang zijnde gegevens voor de beoordeling van het geschil. Hierbij heeft de rechtbank gewezen op het Excel-overzicht dat ten tijde van de vorige behandeling van de circa duizend zaken door verweerder is overgelegd. In dit overzicht had verweerder voor zover van belang de vaststaande gegevens van de autos opgenomen, alsook de berekeningen van de (eventuele) teruggaven BPM en de cijfermatige gevolgen bij een geslaagd beroep op interne compensatie. Verweerder heeft vervolgens een eerste versie van een Excel-overzicht overgelegd met daarin opgenomen de bij verweerder beschikbare gegevens. Dit Excel-overzicht is, nadat de rechter hier om heeft verzocht, aangevuld door verweerder, waarna de rechtbank tijdig een compleet overzicht heeft ontvangen.

16. De rechtbank stelt voorop dat in alle zaken de kentekengegevens bekend zijn, zodat dit geschilpunt slechts in een aantal zaken daadwerkelijk speelt. In het gros van de gevallen heeft verweerder bij de uitnodigingen voor de hoorgesprekken de kentekengegevens aan eiseres overgelegd. Voor zover verweerder dit niet heeft gedaan, is de rechtbank van oordeel dat de kentekengegevens voor zover hij daar zelf over beschikt op de zaak betrekking hebbende stukken zijn. Verweerder heeft aan de hand van de relevante kentekengegevens berekeningen gemaakt voor de verschuldigde BPM, alsook de eventuele verminderingen van de BPM, vanwege alsnog toe te passen extra leeftijdskortingen, alsmede door eiseres gevraagde tariefswijzigingen op grond van artikel 16a van de Wet BPM enerzijds, afgezet tegen verhogingen van de verschuldigde BPM in verband met een beroep op interne compensatie anderzijds. In zoverre acht de rechtbank de kentekengegevens waarover verweerder beschikte en het Excel-overzicht, voor zover deze berekeningen bevat van door verweerder ingenomen standpunten, op de zaak betrekking hebbende stukken, welke tijdig door verweerder zijn overgelegd met als gevolg dat artikel 8:42 van de Awb niet is geschonden.

#### *De CO en Duitse brieven*



17. Naar het oordeel van de rechtbank betreffen de CO en de Duitse brieven geen op de zaak betrekking hebbende stukken, waarop artikel 8:42 van de Awb ziet, aangezien deze stukken zich onder derden bevinden en deze aan verweerder, gedurende de gehele loop van de procedure zowel in de bezwaarfase als in beroep, niet ter beschikking hebben gestaan (vergelijk HR, 15 juli 2022, ECLI:NL:HR:2022:1087).

#### *Stukken van de ontvanger*

18. Het standpunt van eiseres dat ook de stukken van de ontvanger, met betrekking tot de eventueel genomen (rente)beschikkingen ten tijde van of na de bezwaarfase, als op deze zaken betrekking hebbende stukken aangemerkt dienen te worden in deze procedure, volgt de rechtbank dit niet. Dit betreffen geen stukken die verweerder ter beschikking staan en die van belang kunnen zijn voor de beslechting van de geschilpunten die in de onderhavige zaken bestaan.

#### *Overige stukken*

19. Voor zover eiseres stelt dat er nog andere op de zaak betrekking hebbende stukken in de dossiers ontbreken, gaat de rechtbank hier niet in mee. Eiseres heeft, naast de hierboven genoemde stukken, niet toegelicht welke stukken er dan verder nog ontbreken en evenmin toegelicht waaruit het aannemelijk is dat verweerder deze stukken niet heeft overgelegd.

#### *Heeft verweerder in de bezwaarfase het hoorrecht van eiseres geschonden?*

20. Eiseres heeft gesteld dat, ondanks dat een hoorgesprek heeft plaatsgevonden, het inzage- en hoorrecht desondanks door verweerder zijn geschonden. Ter zitting heeft de gemachtigde van eiseres toegelicht dat het inzagerecht en de hoorplicht onderdeel zijn van het EU-rechtelijke verdedigingsbeginsel (artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (Handvest)). Of sprake is van een schending van het inzagerecht en de hoorplicht dient dan ook te worden beoordeeld in het licht van artikel 47 van het Handvest en niet op basis van de nationale bepalingen. Volgens eiseres heeft verweerder slechts dan het EU-rechtelijke verdedigingsbeginsel niet geschonden, wanneer inzage is verleend in de dossiers, fysiek is gehoord én elk dossier afzonderlijk is besproken. Nu verweerder het recht op inzage en het recht om gehoord te worden niet dan wel onvoldoende geboden heeft, is het aan verweerder te wijten dat eiseres niet (op de juiste wijze) is gehoord. Eiseres verzoekt dan ook de zaken terug te wijzen naar verweerder.

21. Verweerder heeft gesteld dat het hoorrecht niet geschonden is, omdat met (de gemachtigde van) eiseres een fysiek of digitaal hoorgesprek heeft plaatsgevonden. Verder heeft verweerder eiseres uitgenodigd voor het hoorgesprek en heeft hij de dossiers voorafgaand aan het hoorgesprek fysiek en/of digitaal aan eiseres verstrekt.

22. Naar het oordeel van de rechtbank is het inzage- en hoorrecht niet geschonden.

23. Voor zover eiseres heeft gesteld dat verweerder het inzage- en/of hoorrecht heeft geschonden, omdat verweerder geen kentekengegevens voorafgaand aan het horen, dan wel ten tijde van het horen beschikbaar heeft gesteld aan eiseres, kan dit standpunt van eiseres niet slagen. Uit de onderliggende stukken volgt dat in de onderhavige zaken de kentekengegevens zijn verstrekt bij de uitnodiging voor een hoorgesprek. Daarnaast zijn ook de andere op de zaak betrekking hebbende stukken voorafgaand aan het horen (digitaal) ter inzage gelegd. Ook indien verweerder de kentekengegevens in enkele gevallen dit niet voorafgaand aan het hoorgesprek heeft overgelegd aan eiseres, wat de rechtbank niet is gebleken, maar pas bij het doen van uitspraak op bezwaar of bij het indienen van het verweerschrift, kan hier, naar het oordeel van de rechtbank, niet de consequentie aan worden verbonden dat verweerder het inzage- dan wel hoorrecht heeft geschonden. Immers volgt uit de door eiseres ingediende aangiften dat eiseres de toekomstig kentekenhouders is, zodat ervan mag worden uitgegaan dat de eerste registratie op haar naam

heeft plaatsgevonden. Dat sprake zou zijn van een andere situatie is niet door eiseres gesteld. Aannemelijk is derhalve dat eiseres op de hoogte was dan wel kon zijn van de afgegeven kentekens. Voor zover dit al nodig is de rechtbank van oordeel dat op grond van artikel 8:31 van de Awb aan deze grief voorbijgegaan kan worden omdat eiseres de eerste kentekenhouder is.

24. Eveneens is de rechtbank van oordeel dat het aantal op de hoorzitting te bespreken zaken niet onredelijk is om te oordelen dat het inzage- en hoorrecht door verweerder is geschonden. Te minder nu in het gros van de zaken dezelfde grieven zijn aangevoerd en een groot deel van deze grieven algemeen van aard zijn en niet zien op specifieke autos. Daar komt bij dat van verweerder niet hoeft te worden verwacht dat hij de behandeling van de zaken op de lange baan schuift met als mogelijk gevolgen onder andere een overschrijding van de redelijke termijn en een voor hem inefficiënte werkwijze omdat de gemachtigde van eiseres teveel procedures persoonlijk wil behandelen. Daarbij staat het eiseres vrij nog een andere gemachtigde in de arm te nemen om haar tijdens een hoorzitting te representeren. Daarnaast merkt de rechtbank nog op dat het aan eiseres of haar gemachtigde is om ervoor te zorgen dat alle punten die wat haar betreft in de desbetreffende zaken aan de orde moeten komen, worden besproken tijdens het hoorgesprek. Rekening houdend met de door verweerder geboden alternatieven, hetgeen niet dan wel onvoldoende door eiseres is weersproken, alsook dat (telefonisch dan wel digitaal) een hoorgesprek heeft plaatsgevonden, heeft verweerder met de door hem voorgestelde werkwijze, voldaan aan zijn verplichting om eiseres voldoende gelegenheid te bieden om te worden gehoord.

25. Met het oog op de hierboven genoemde omstandigheden is de rechtbank van oordeel dat geen sprake is van een schending van het inzage- en hoorrecht, dan wel van een schending van het EU-rechtelijke verdedigingsbeginsel. Uit dit oordeel vloeit ook voort dat ten aanzien van de door eiseres gestelde schending het, voor het doen van uitspraak, niet noodzakelijk is het HvJ prejudiciële vragen te stellen en te laten beantwoorden.

#### *Op wie rust de bewijslast?*

26. Eiseres heeft gesteld dat wanneer in geschil is of een belasting wordt geheven in strijd met de bepalingen van het EU-recht, dan op verweerder de bewijslast rust om aannemelijk te maken dat geïmporteerde autos en binnenlandse autos op gelijke wijze worden belast. Verweerder heeft dit weersproken en heeft gesteld dat, indien eiseres een beroep doet op een vermindering van de geheven belasting, de bewijslast bij eiseres ligt.

27. De Hoge Raad heeft geoordeeld dat op een belastingplichtige die zich beroept op een vermindering van de door hem op aangifte betaalde bpm, de plicht rust om feiten te stellen en, bij betwisting door de inspecteur, aannemelijk te maken die kunnen leiden tot een vermindering van de verschuldigde belasting (vgl. HR, 12 mei 2017, ECLI:NL:HR:2017:847 en HR, 21 september 2018, ECLI:NL:HR:2018:1695). Artikel 110 van het VWEU verzet zich niet tegen deze bewijslastverdeling (vgl. HR, 20 mei 2022, ECLI:NL:HR:2022:640 r.o. 3.2.6). De belastingplichtige moet wel voldoende gelegenheid worden geboden het van haar verlangde bewijs te leveren (vgl. HR, 17 januari 2020, ECLI:NL:HR:2020:63). Op grond van het zorgvuldigheidsbeginsel en de gedeeltelijke vastlegging daarvan in artikel 3:2 van de Awb is verweerder in elk geval gehouden om bij de voorbereiding van door hem te nemen besluiten, zoals in dit geval een uitspraak op bezwaar tegen voldoening op aangifte van de bpm, kennis te nemen van en rekening te houden met de voor zijn beslissing relevante gegevens waarover hij de beschikking heeft. Dat brengt echter niet mee dat de stelplicht en bewijslast in zoverre op verweerder rusten (vgl. HR, 20 mei 2022, ECLI:NL:HR:2022:640 r.o. 3.2.7).

Indien eiseres er in is geslaagd dergelijke feiten aannemelijk te maken is het vervolgens aan verweerder om aannemelijk te maken dat die feiten in aanmerking genomen - de geheven belasting niet in strijd is met artikel 110 van het VWEU. De heffing op geïmporteerde gebruikte autos mag niet, al dan niet rechtstreeks, tot een hogere binnenlandse belasting leiden dan welke van gelijksoortige nationale producten wordt geheven en de import van dergelijke autos mag niet onderworpen zijn aan een zodanige binnenlandse belasting, dat daardoor andere producten zijdelings worden beschermd. De rechtbank wijst

in dit verband ook op het arrest van de HR van 15 november 2019 (ECLI:NL:HR:2019:1783).

*Is sprake van een schending van het EU-recht, omdat het tijdstip van betaling van de belasting bij een geïmporteerde auto anders is dan bij een binnenlandse auto?*

28. Eiseres heeft gesteld dat sprake is van een relevant verschil in heffingsmodaliteiten, nu zij de verschuldigde belasting reeds bij het doen van de aangifte BPM dient te voldoen, terwijl voor binnenlandse autos een eventuele restantbelasting, die nog drukt op binnenlandse gebruikte autos die voorheen op grond van de wet BPM van de heffing waren vrijgesteld, eerst wordt voldaan bij de voltooiing van de registratie in het kentekenregister (de tenaamstelling). Volgens eiseres volgt onder meer uit Commissie/Raad, C-388/01 (HvJ EU 29 april 2004, EU:C:2004:253) en Grundig Italiana Spa, C-68/96 (HvJ EU 17 juni 1998, ECLI:NL:EU:C:1998:299), dat een belastingstelsel een discriminerend karakter heeft, wanneer sprake is van een verschil in heffingsmodaliteiten. Verweerder betwist dat er een verschil in heffingsmodaliteiten bestaat.

29. De HR heeft in zijn arrest van 26 maart 2021 (ECLI:NL:HR:2021:415) geoordeeld dat het systeem van de Wet BPM, namelijk dat de belasting moet worden betaald voordat het belastbare feit (de tenaamstelling) zich voordoet, niet in strijd is met artikel 110 van het VWEU. De rechtbank heeft, na bestudering van de door eiseres aangehaalde jurisprudentie van het HvJ, geen aanknopingspunten kunnen vinden dat hierin anders moet worden geoordeeld dan door de HR op 26 maart 2021 is gedaan. Het standpunt van eiseres dat recht bestaat op een (rente)vergoeding, omdat de BPM moet worden vooruitbetaald, slaagt dan ook niet.

30. De rechtbank acht bovenstaand oordeel in lijn met de EU-rechtelijke jurisprudentie, zodat het voor het doen van uitspraak niet noodzakelijk is op dit punt het HvJ te verzoeken prejudiciële vragen te beantwoorden met betrekking tot de door eiseres opgeworpen rechtsvraag. De rechtbank ziet geen redenen om te twijfelen aan de juiste toepassing door de HR van artikel 110 van het VWEU, gegeven de uitleg die het HvJ daaraan heeft gegeven in zijn jurisprudentie. Bovendien is het stellen van prejudiciële vragen aan het HvJ, zeker in een omvang als de gemachtigde voorstelt en gegeven het aantal zaken dat in de verschillende gerechten aanhangig is, zodanig tijdrovend, dat het niet voor de hand ligt om in eerste aanleg daarvoor te kiezen, zelfs als er sprake zou zijn van twijfel welke de rechtbank niet heeft.

*Zijn de autos terecht als niet zijnde ex-rentals aangemerkt?*

31. Eiseres heeft gesteld dat recht bestaat op (extra) verminderingen, omdat in een binnenlandse situatie bij gebruikte personenautos rekening wordt gehouden met een waardevermindering, indien de autos een verhuurverleden hebben gehad (ex-rental). Verder ligt de bewijslast om aannemelijk te maken dat geen recht bestaat op ex-rentalwaarderingen, bij verweerder. Verweerder heeft het standpunt van eiseres betwist.

32. Eiseres heeft ervoor gekozen de handelsinkoopwaarden te bepalen aan de hand van de forfaitaire afschrijvingstabel, waarin de variabele ex-rental niet is opgenomen. Het staat eiseres in dat geval niet vrij om onder verwijzing naar andere koerslijsten die een dergelijke variabele wel kennen een vermindering wegens "ex-rental" in aanmerking te nemen (vgl. HR, 28 februari 2020, ECLI:NL:HR:2020:331).

*Is sprake van een schending van het EU-recht, omdat de wijziging van de CO2-meetmethode leidt tot verschillende heffingsmodaliteiten voor binnenlandse en buitenlandse autos?*

33. Eiseres heeft betoogd dat de wijzigingen in de wijze waarop de CO2-meting van de autos wordt berekend leidt tot een te betalen bedrag aan BPM dat hoger is dan de BPM die is geheven bij vergelijkbare autos met een gelijke DET die destijds als nieuw in Nederland zijn geregistreerd minus de afschrijving van de auto overeenkomstig het taxatierapport. Dit leidt volgens eiseres tot een op grond van artikel 110 van

het VWEU verboden belastingheffing. Ten aanzien van de autos waarbij de DET is gelegen vóór

1 september 2017 is er volgens eiseres mogelijk te veel belasting geheven. De betreffende uitspraak op bezwaar kan daarom niet in stand blijven en de verschuldigde belasting dient in deze specifieke gevallen verminderd te worden. Eiseres verwijst ter onderbouwing hiervan naar het oordeel van deze rechtbank van 30 juli 2021 (ECLI:NLRBNO:2021:6452). Zij conformeert zich aan dit oordeel voor zover dit de bewijslastverdeling en de vastgestelde schending van artikel 110 van het VWEU betreft. Ten aanzien van de in goede justitie vastgestelde vermindering van 6 gram CO<sub>2</sub>-uitstoot, heeft eiseres gesteld dat dit in strijd is met het EU-recht en verwijst naar Commissie Finland, C-10/08 (HvJ, 19 maart 2009, ECLI:EU:C:2009:171) en Krawczynski, C-426/07 (HvJ, 17 juli 2008, ECLI:EU:C:2008:434). Volgens eiseres dient volstreekte neutraliteit gewaarborgd te worden. Om die volstreekte neutraliteit te kunnen waarborgen dient ten minste de CO<sub>2</sub>-uitstoot verminderd te worden met 50 gram.

34. Verweerder heeft weersproken dat de World Harmonized Light Duty Test Procedure (Wereldwijde geharmoniseerde testprocedure voor lichte voertuigen) (hierna: WLTP-testmethode) kan leiden tot een hogere CO<sub>2</sub>-uitstoot en dat dit bovendien ook niet relevant is voor de beoordeling van het geschil. Per slot van rekening wordt de CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde op grond van EU-recht vastgesteld en daar komt bij dat de CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde een objectief vast te stellen onderscheidend criterium is, waarbij het EU-recht er niet aan in de weg staat om de CO<sub>2</sub>-uitstoot als een dergelijke objectieve maatstaf van heffing (van de BPM) te hanteren. Subsidiair heeft verweerder gesteld dat, al zou de CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde van de autos een hogere betreffen dan die ten opzichte van vergelijkbare autos, dan vindt dit niet zijn oorzaak in het nationale systeem van de heffing van BPM, maar vloeit dit voort uit de uniforme EU wet- en regelgeving. Zodoende kan van een schending van artikel 110 van het VWEU geen sprake zijn. Wat betreft de bewijslastverdeling heeft verweerder gesteld dat het aan eiseres is om aannemelijk te maken dat artikel 110 van het VWEU geschonden is.

35. De rechtbank is anders dan in haar recente uitspraak van 8 augustus 2022, ECLI:NL:RBNHO:2022:7174, van oordeel dat de afwegingen en oordelen van het gerechtshof Amsterdam van 10 november 2022, ECLI:NL:GHAMS:2022:3572, als juist moet worden aanvaard en maakt dit oordeel, zoals hieronder, voor zover van belang, weergegeven, tot de hare. Waar hierna wordt gesproken over belanghebbende en inspecteur moet dat worden verstaan als eiseres en verweerder.

"4.10 De heffing van bpm vindt plaats door middel van voldoening op aangifte. Dit betekent dat de belastingplichtige zelf verantwoordelijk is voor de berekening van het verschuldigde bedrag aan bpm dat hij op aangifte voldoet. In het geval van een geschil over een op aangifte voldaan bedrag aan bpm rust op de belastingplichtige de plicht om feiten te stellen en bij betwisting aannemelijk te maken die tot de conclusie leiden dat minder bpm is verschuldigd dan hij op aangifte heeft voldaan. Deze verdeling van de bewijslast is niet in strijd met het Unierecht, waaronder artikel 110 VWEU. Dit is slechts anders indien het voor de belastingplichtige onmogelijk of uiterst moeilijk is om het vereiste bewijs te leveren (vgl. Hoge Raad 15 juli 2022, nr. 21/02565, ECLI:NL:HR:2022:1087, r.o. 3.1.4 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Anders dan waar de rechtbank vanuit is gegaan rust de stelplicht en bewijslast dat van de importautos meer bpm is geheven dan nog rust op vergelijkbare binnenlandse autos derhalve op belanghebbende en niet op de inspecteur.

4.11. In artikel 9 van de Wet bpm is bepaald dat bpm wordt geheven per gram CO<sub>2</sub> die door het desbetreffende voertuig (hierna: auto) wordt uitgestoten. In artikel 9, lid 11, van de Wet bpm is bepaald op welke wijze de CO<sub>2</sub>-uitstoot voor de toepassing van de Wet bpm wordt vastgesteld. Deze meetmethode is met ingang van 1 juli 2020 gewijzigd:

Tot 1 juli 2020 werd de grondslag voor de heffing van bpm gevormd door de CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde die is vastgesteld overeenkomstig bijlage XII bij Verordening (EG) nr. 692/2008 van de Commissie van 18 juli 2008. Dit is de methode die wordt aangeduid als de New European Driving Cycle (hierna: NEDC).

Met ingang van 1 juli 2020 wordt de grondslag voor de heffing van bpm gevormd door de CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde die is vastgesteld overeenkomstig bijlage XXI bij Verordening (EU) 2017/1151 van de

Commissie van 1 juni 2017. Dit is de methode die wordt aangeduid als de Worldwide harmonised Light-duty vehicles Test Procedures-methode (hierna: WLTP).

De WLTP leidt doorgaans tot een hogere uitstootwaarde dan de NEDC. Om te voorkomen dat de overgang van de NEDC naar de WLTP de bpm-druk verhoogt, is eveneens per

1 juli 2020 in artikel 9 van de Wet bpm het tarief per gram per kilometer verlaagd en de lengte van de tariefschijven aangepast.

- 4.12. Artikel 6a, lid 2, aanhef en onder a, van de Uitvoeringsregeling bpm bepaalt dat de voormelde CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde (primair) blijkt uit de voor het desbetreffende type auto afgegeven typegoedkeuring, dan wel het daarop gebaseerde certificaat van overeenstemming. Ook voor typegoedkeuringen is de wijze waarop de CO<sub>2</sub>-uitstoot wordt vastgesteld gewijzigd van de NEDC in de WLTP. De datum waarop voor de typegoedkeuring van autos de overstap is gemaakt van de NEDC naar de WLTP is echter niet gelijk aan de datum waarop voor de heffing van bpm deze overstap is gemaakt (1 juli 2020).

Voor vaststelling van de CO<sub>2</sub>-uitstoot ten behoeve van de EU-typegoedkeuring kunnen de volgende perioden worden onderscheiden:

|    | Periode                                   | Methode                                                                                                                                       | Vindplaats                                |
|----|-------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|
| 1. | tot 1 september 2017                      | NEDC                                                                                                                                          |                                           |
| 2. | van 1 september 2017 tot 1 september 2018 | WLTP, maar enkel voor nieuwe typen autos; op 1 september 2017 bestaande typegoedkeuringen op basis van de NEDC blijven in deze periode geldig | Verordening 2017/1151, artikel 15, lid 21 |
| 3. | vanaf 1 september 2018                    | WLTP                                                                                                                                          | Verordening 2017/1151, artikel 15, lid 32 |

- 4.13. Toepassing van de WLTP leidt doorgaans tot een hogere uitstootwaarde dan de NEDC. Om te voorkomen dat de gewijzigde meetmethode in de periode van 1 september 2017 tot

1 juli 2020 zou leiden tot een hogere bpm-druk, werd in deze periode de WLTP-waarde omgerekend naar een (veelal lagere) waarde die (bij benadering) overeenkomt met de CO<sub>2</sub>-uitstoot die zou zijn bevonden bij gebruik van de NEDC. Artikel 9, lid 12, Wet bpm bepaalde daartoe van 27 juni 2017 tot en met 30 juni 2020 het volgende:

“12. Indien de CO<sub>2</sub>-uitstoot niet is gemeten overeenkomstig de [NEDC] maar is gemeten overeenkomstig [de WLTP], wordt voor de toepassing van dit artikel de aldus gemeten CO<sub>2</sub>-uitstoot herrekend overeenkomstig de correlatiemethode bedoeld in de Uitvoeringsverordening (EU) 2017/1153 van de Commissie van 2 juni 2017 tot vaststelling van een methode voor het bepalen van de correlatieparameters die nodig zijn om veranderingen in de regelgevende testprocedure weer te geven, en tot wijziging van Verordening (EU) nr. 1014/2010 (PbEU 2017, L 175).”

De uitkomst van deze omrekening van een WLTP-uitstootwaarde naar een NEDC-uitstootwaarde wordt in de uitvoeringspraktijk veelal aangeduid met de term NEDC-2. Deze NEDC-2-waarde vormde in alle gevallen waarin bij de typegoedkeuring van de desbetreffende auto de WLTP was toegepast voor de vaststelling van de CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde tot 1 juli 2020 de grondslag waarop het tarief van artikel 9 Wet bpm werd toegepast.

- 4.14. Belanghebbende heeft in eerste aanleg betoogd dat voor voertuigen met een datum van eerste toelating tussen 1 september 2017 en 1 juli 2020, als gevolg van de overgang van de NEDC naar de WLTP, structureel teveel bpm is geheven van importautos uit andere EU-lidstaten. Zij heeft in dit verband verwezen naar een artikel in het weekblad Autoweek3 en het in dat artikel aan de orde gestelde rapport van KPMG, opgesteld in opdracht van de BOVAG en de RAI Vereniging. Ook heeft zij verwezen naar de uitkomsten van een onderzoek van TNO dat is uitgevoerd in opdracht van het Ministerie van Financiën. Uit de rapporten van KPMG en TNO volgt dat de WLTP-uitstootwaarde, na omrekening tot een NEDC-2-uitstootwaarde, gemiddeld 7,3 gr/km (KPMG) respectievelijk 5,8 gr/km (TNO) hoger is dan de oude NEDC-waarde.

De rechtbank heeft geoordeeld dat de grief van belanghebbende slaagt en heeft voor een groot aantal autos de op aangifte voldane bpm verlaagd. De rechtbank is daarbij, in goede justitie, uitgegaan van een verlaging van de uitstootwaarde met 6 gram per kilometer. Voor zover het hoger beroep van de inspecteur en het principaal dan wel incidenteel hoger beroep van belanghebbende zich richt tegen dit oordeel van de rechtbank overweegt het Hof als volgt.

- 4.15. De in overweging 4.12 genoemde veranderingen betreffen de wijze waarop de CO<sub>2</sub>-uitstoot wordt vastgesteld bij de typegoedkeuring van nieuwe autos. Deze wijzigingen hebben geen invloed op de reeds vastgestelde CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde van gebruikte autos, ook niet indien deze worden geïmporteerd uit andere lidstaten van de Europese Unie. Voor gebruikte autos is de CO<sub>2</sub>-uitstoot in het verleden vastgesteld en geregistreerd aan de hand van de op dat moment geldende typgoedkeuring en het daarop gebaseerde certificaat van overeenstemming. De door belanghebbende genoemde rapportages van KPMG en TNO betreffen een andere kwestie, namelijk de vraag of in de overgangperiode van 1 september 2017 tot 1 juli 2020 bij de registratie van nieuwe autos sprake was van een hogere bpm-druk dan vóór 1 september 2017. De bevindingen van KPMG en TNO bieden reeds daarom geen steun voor het standpunt van belanghebbende dat in genoemde periode teveel bpm is geheven over gebruikte autos uit andere EU-lidstaten.
- 4.16. Van de onderhavige 551 autos hebben er 442 een datum van eerste toelating (in een andere EU-lidstaat) die is gelegen vóór 1 september 2017. Voor deze autos is de CO<sub>2</sub>-uitstoot op de datum van eerste toelating in de desbetreffende lidstaat vastgesteld aan de hand van het certificaat van overeenstemming. In het certificaat van overeenstemming verklaart de fabrikant dat de auto overeenstemt met de aan hem verleende typegoedkeuring. De CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde van deze autos, vastgesteld conform de NEDC, is daarmee een vaststaand gegeven, dat niet wijzigt bij export naar Nederland. Bij registratie van deze autos in Nederland is derhalve dezelfde CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde als heffingsmaatstaf gehanteerd als voor autos die met dezelfde datum van eerste toelating in Nederland zijn geregistreerd.
- 4.17. Van de 551 autos hebben er 106 een datum van eerste toelating (in een andere EU-lidstaat) die is gelegen tussen 1 september 2017 en 1 september 2018. Ook voor deze autos is de CO<sub>2</sub>-uitstoot op de datum van eerste toelating in de desbetreffende lidstaat vastgesteld aan de hand van het certificaat van overeenstemming. De CO<sub>2</sub>-uitstoot van deze autos is dus vastgesteld conform de NEDC, tenzij het een nieuw type auto betreft waarvoor tussen 1 september 2017 en 1 september 2018 voor het eerst een typegoedkeuring is afgegeven: dan is de CO<sub>2</sub>-uitstoot vastgesteld conform de WLTP (zie 4.12) en is deze WLTP-waarde voor de heffing van bpm omgerekend naar een NEDC-2-waarde.
- Zowel de voor de NEDC-autos als de WLTP-autos is de bij eerste toelating geregistreerde CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde een vaststaand gegeven, dat niet wijzigt bij export naar Nederland. Bij registratie van deze autos in Nederland is derhalve dezelfde CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde als heffingsmaatstaf gehanteerd als voor vergelijkbare autos die met dezelfde datum van eerste toelating in Nederland zijn geregistreerd.
- 4.18. Drie van de 551 autos (rechtbanknrs. 19/4549, 19/4297 en 19/4290) hebben een datum van eerste toelating (in een andere EU-lidstaat) na 1 september 2018, maar voor 1 september 2019. Uitsluitend voor deze drie autos zou de door de rechtbank in haar overwegingen genoemde "restantvoorraadregeling" van artikel 27, lid 1, van Richtlijn 2007/46/EG van belang kunnen zijn, doch alleen als voor die drie autos (1) in de lidstaat van eerste toelating geen gebruik is gemaakt van de restantvoorraadregeling en (2) er op de Nederlandse markt voor gebruikte autos vergelijkbare autos worden aangeboden waarvoor wel gebruik is gemaakt van deze regeling. Belanghebbende dient te stellen, en bij betwisting aannemelijk te maken, dat op het tijdstip van de registratie van de importauto in Nederland gebruikte motorrijtuigen in de handel waren die gelijksoortig zijn aan de importauto en waarvan, op of omstreeks de datum van eerste toelating van de importauto in de desbetreffende EU-lidstaat, in Nederland bpm is geheven op basis van een oude NEDC-uitstootwaarde

(vgl. mutatis mutandis Hoge Raad 9 april 2021, nr. 20/00708, ECLI:NL:HR:2021:517).

Belanghebbende heeft niet aan deze stelplicht voldaan. Het dient er daarom ook voor meergenoemde drie autos voor te worden gehouden dat er voor de berekening van de verschuldigde bpm geen andere CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde is gehanteerd dan voor vergelijkbare autos die met dezelfde datum van eerste toelating in Nederland zijn geregistreerd.

- 4.19 Gelet op het vorenoverwogene is voor geen van de 551 autos aannemelijk gemaakt dat er een hogere CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde als heffingsgrondslag is gehanteerd dan de CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde die is toegepast bij de registratie van vergelijkbare Nederlandse autos.”

36. Eiseres heeft geen andere standpunten ingenomen, dan wel een nadere onderbouwing van de door haar reeds ingenomen standpunten gegeven, dan zij in hoger beroep bij het gerechtshof Amsterdam heeft aangevoerd. Gelet op het vorenoverwogene is de rechtbank van oordeel dat, conform de uitspraak van het gerechtshof Amsterdam, voor de auto die in geschil is, niet aannemelijk is gemaakt dat er een lagere CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde als heffingsgrondslag moet worden gehanteerd dan de CO<sub>2</sub>-uitstootwaarde die is toegepast bij de registratie van vergelijkbare Nederlandse autos. Ook in zoverre is het beroep ongegrond.

*Heeft eiseres recht op een rentevergoeding wegens de vooruitbetaling van de belasting?*

37. Eiseres heeft gesteld dat zij recht heeft op vergoeding van rente, omdat het aangifte- en registratieproces bij importautos ertoe leidt dat de BPM eerder moet worden voldaan dan het moment waarop het belastbare feit plaatsvindt hetgeen, aldus eiseres, strijd oplevert met het EU-recht. Verweerder heeft gesteld dat geen recht bestaat op een vergoeding van rente over, zoals eiseres heeft gesteld, de vooruitbetaling van de voldane belasting, omdat niet gesproken kan worden van een schending van het EU-recht. Dienaangaande overweegt de rechtbank als volgt.

38. Artikel 110, eerste alinea, van het VWEU beoogt te waarborgen dat de binnenlandse belastingen volstrekt neutraal zijn voor de mededinging tussen producten die zich reeds op de binnenlandse markt bevinden en producten die vanuit andere lidstaten worden binnengebracht. Bij toepassing van artikel 110 van het VWEU komt het erop aan vast te stellen dat ter zake van de registratie van een uit andere lidstaten afkomstige autos niet méér BPM wordt geheven dan ter zake van gelijksoortige autos die in Nederland op het tijdstip van de registratie in de handel zijn. Het is niet in strijd met het EU-recht om belastingplichtigen te verplichten een registratiebelasting te voldoen, voordat de registratie plaatsvindt, noch om van die belastingplichtigen te eisen dat bij de voldoening ervan rekening wordt gehouden met de staat waarin het motorrijtuig op het tijdstip van registratie verkeert indien die staat van belang is voor de hoogte van de belastingheffing. Het is niet onredelijk om van belastingplichtigen die om uitreiking van een aangiftebiljet voor de BPM verzoeken, te verlangen dat zij de autos eerst bij de RDW aanmelden voor inschrijving in het kentekenregister en dat het voldoen van BPM pas mogelijk wordt wanneer de RDW de autos heeft geïdentificeerd en daarvoor een kenteken heeft opgegeven (vgl. HR,

26 maart 2021, ECLI:NL:HR:2021:415).

39. Verder is het enkel wijzen op het hiervoor bedoelde tijdverloop onvoldoende om de stelling van eiseres gemotiveerd te achten. Eiseres heeft onvoldoende aannemelijk gemaakt dat het aangifte- en registratieproces tot gevolg heeft dat, achteraf bezien, op de in geding zijnde autos een hogere belastingdruk rust dan op gelijksoortige binnenlandse autos (vgl. gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 16 februari 2021, ECLI:NL:GHARL:2021:1529). Dit betekent dat de omstandigheid dat de BPM moet worden vooruitbetaald geen aanleiding is voor een rentevergoeding. Uit dit oordeel vloeit voort dat ook ten aanzien van de door eiseres gewenste rentevergoeding, het voor het doen van uitspraak niet noodzakelijk is het HvJ prejudiciële vragen te stellen en te laten beantwoorden.

*Heeft eiseres recht op een rentevergoeding over een teruggave van de geheven belasting?*

40. Eiseres heeft gesteld dat zij recht heeft op een vergoeding van rente over de op grond van het EU-recht onverschuldigd betaalde belasting. Volgens eiseres 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 EU-recht voort, zonder dat daaraan een verzoek ten grondslag behoeft te worden gelegd. Verweerder heeft dit bestreden.

41. Dit betoog slaagt niet op de gronden als vermeld in de rechtsoverwegingen 66 tot en met 69 van Solo Mizo, C-13/18 (HvJ, 23 april 2020 ECLI:EU:C:2020:292). Het vereiste dat eiseres voor de vergoeding van Irimie-rente op grond van artikel 28c van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) een afzonderlijk verzoek moet indienen bij de ontvanger levert derhalve geen strijd op met het EU-rechtelijke doeltreffendheidsbeginsel.

42. Gelet op het vorenoverwogene heeft eiseres, naar het oordeel van de rechtbank, dan ook in zoverre geen recht op een teruggave van de BPM, en is in casu ook geen sprake van een beschikking van de ontvanger op de voet van artikel 28c van de IW 1990, waardoor de rechtbank niet toe komt aan de behandeling van het betoog van eiseres dat recht bestaat op een (belasting)rentevergoeding en voorts dat dit rentepercentage ten minste een commercieel (ongeveer 10%) percentage zou moeten zijn. Uit dit oordeel vloeit voort dat ook ten aanzien van de door eiseres gewenste rentevergoeding, het voor het doen van uitspraak niet noodzakelijk is het HvJ te verzoeken daarover te stellen prejudiciële vragen te laten beantwoorden.

*Is van eiseres terecht en naar het juiste bedrag griffierecht geheven?*

43. Eiseres heeft gesteld dat de hoogte van het griffierecht alsook het op voorhand heffen van griffierecht in strijd is met het EU-recht en het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden. Verweerder heeft dit bestreden.

44. De rechtbank is van oordeel dat het betoog van eiseres dat de hoogte van het griffierecht in strijd is met het EU-recht, niet slaagt en ook geen steun vindt in het recht. Wat betreft het vooraf heffen van griffierecht is de rechtbank van oordeel dat de Nederlandse regeling inzake griffierecht in het bestuursrecht niet van dien aard is dat rechtzoekenden daarmee de toegang tot de rechter wordt ontnomen. Daarbij acht de rechtbank van belang dat ter zake van het griffierecht een beroep op betalingsonmacht gedaan kan worden als de heffing van het ingevolge de wet verschuldigde bedrag aan griffierecht het onmogelijk, althans uiterst moeilijk, maakt om gebruik te maken van een door de wet opengestelde bestuursrechtelijke rechtsgang (vgl. HR, 11 oktober 2019, ECLI:NL:HR:2019:1579).

45. De verwijzing door eiseres naar een mogelijke inbreukprocedure door de Europese Commissie geeft geen aanleiding om anders te oordelen. Ook al heeft de Europese Commissie aanleiding gezien een onderzoek te starten, betekent dat nog niet dat ervan moet worden uitgegaan dat het Nederlandse stelsel van heffing van griffierecht in strijd is met het EU-recht. De rechtbank ziet ook geen aanleiding reeds voorafgaande aan de uitkomst van dit onderzoek het HvJ te verzoeken prejudiciële vragen te beantwoorden met betrekking tot deze door eiseres opgeworpen rechtsvraag.

46. Gelet op het vorenoverwogene dienen de beroepen ongegrond te worden verklaard.

#### Vergoeding van immateriële schade, proceskosten en vergoeding griffierecht

47. Bij uitspraak van heden inzake het tezamen met deze zaken behandelde beroep van eiseres met kenmerk HAA 19/3953 is aan eiseres een vergoeding toegekend voor door haar met betrekking tot alle beroepen geleden immateriële schade en is haar een op alle zaken betrekking hebbende proceskostenvergoeding voor de beroepsfase toegekend. Daarbij heeft de rechtbank de overschrijding van de redelijke termijn voor het vaststellen van de immateriële schadevergoeding zowel aan de bezwaar- als de beroepsfase toegerekend. Hiermee rekening houdend, bepaalt de rechtbank dat verweerder en de Staat (Ministerie van Justitie en Veiligheid) ieder voor de helft aan eiseres het door haar betaalde griffierecht vergoeden. Eiseres heeft recht op een vergoeding van wettelijke rente indien het griffierecht voor de beroepsfase niet aan hem wordt uitbetaald binnen vier weken na de datum van deze uitspraak (vgl. HR, 21 december 2018, ECLI:NL:HR:2018:2358). Er is geen aanleiding om met betrekking tot de vergoeding van griffierecht de rente op een eerder moment in te laten gaan, ook niet



op grond van het EU-recht (vgl. HR, 19 april 2019, ECLI:NL:HR:2019:623). Nu het beroep, gelet op het hierboven overwogene ongegrond is en de bezwaren van eiseres terecht ongegrond, dan wel terecht al reeds in bezwaar gegrond, zijn verklaard, is er - gegeven de wettelijke regelingen en jurisprudentie met betrekking tot dit leerstuk - geen aanleiding voor een proceskostenvergoeding voor de bezwaarfase. Voor een (andere) aanvullende vergoeding ter zake van deze procedures bestaat dan ook geen aanleiding.

## **Beslissing**

De rechtbank:

- verklaart de beroepen ongegrond;
- draagt verweerder op de helft van het betaalde griffierecht van 360, zijnde 180, aan eiseres te vergoeden, te vermeerderen met de wettelijke rente te rekenen vanaf vier weken na de datum waarop deze uitspraak is gedaan tot aan de dag van voldoening, en
- draagt de Staat (minister van Veiligheid en Justitie) op de helft van het betaalde griffierecht van 360, zijnde 180, aan eiseres te vergoeden, te vermeerderen met de wettelijke rente te rekenen vanaf vier weken na de datum waarop deze uitspraak is gedaan tot aan de dag van voldoening.

Deze uitspraak is gedaan door mr. B. van Walderveen, rechter, in aanwezigheid van mr. M. van Doesburg, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 1 mei 2023.

griffier rechter

Afschrift verzonden aan partijen op:

## **Rechtsmiddel**

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na verzending hoger beroep instellen bij het gerechtshof Amsterdam (belastingkamer), Postbus 1312, 1000 BH Amsterdam.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd.
2. het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
  - a. de naam en het adres van de indiener;
  - b. een dagtekening;
  - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;
  - d. de gronden van het hoger beroep.