

DIRK, FISCALITEIT EN SCOOTMOBIELLEN

drs. M.T.E. Robben*

1. Inleiding

Wanneer een afscheid nadert of daar is, is het niet ongebruikelijk om terug te blikken. Beperk ik mij tot het recente verleden, dan kan dat zonder meer als een voor Dirk bewogen periode worden aangemerkt. Werk en gezondheid kwamen daarin voor hem vermoedelijk toch in een ander daglicht te staan. Door mij te beperken tot die recente periode, doe ik hem echter tekort. Zijn verdiensten voor de vakgroep, niet zelden door hem stilzwijgend en met een enorme ijver verricht, zijn groot. Dat, in combinatie met het feit dat hij een bijzonder behulpzaam en aimabel mens is, maken hem tot een zeer gewaardeerde collega. Niettemin schulde in het meer recente verleden voor mij de aanleiding om deze bijdrage voor hem te schrijven. Hij vertelde mij namelijk niet zo lang geleden dat hij voornemens was een zogenoemde scootmobiel aan te schaffen, waarmee hij wilde gaan toeren door Schiedam en omstreken. Raadpleging van het internet leerde mij dat er scootmobielen in verschillende soorten en maten zijn; met drie of vier wielen, klein en wendbaar voor binnen of groot en snel voor buiten, en met een groot bereik of opvouwbaar. In deze bijdrage zal ik die diversiteit aan scootmobielen echter laten voor wat het is, maar laat ik wel zien dat die voertuigen ook binnen de fiscale wet- en regelgeving een bijzondere positie innemen. Niet in de laatste plaats geldt dat voor het door Dirk zo geliefde terrein van de specifieke zorgkosten, in de fiscale volksmond (nog steeds) buitengewone lasten geheten. Die bijzondere positie sluit eigenlijk heel goed aan bij de bijzondere persoon die Dirk is.

2. Scootmobielen, inkomstenbelasting en buitengewone uitgaven/specifieke zorgkosten

Welbekend is dat de behandeling van buitengewone uitgaven voor de heffing van de inkomstenbelasting de bijzondere aandacht genoot en geniet van Dirk. Met ingang van 2009 is die buitengewone uitgavenregeling vervangen door een regeling betreffende uitgaven voor specifieke zorgkosten, opgenomen in art. 6.17, eerste lid, Wet IB 2001. Tot die (beperkte) aftrekbare specifieke zorgkosten behoren onder andere uitgaven die wegens ziekte of invaliditeit zijn gedaan voor andere hulpmiddelen, met uitzondering van brillen, contactlenzen en overige hulpmiddelen ter ondersteuning van gezichtsvermogen. Dienaangaande bepaalt het tweede lid van voormeld artikel dat daaronder mede wordt verstaan een middel dat een persoon in staat stelt tot het verrichten van een normale lichaamsfunctie, waartoe hij zonder dat middel niet in staat zou zijn. Onder dergelijke 'andere hulpmiddelen' kunnen, zo valt uit onder andere uit de procedure die heeft geleid tot HR 12 november 2010, 10/00500, BNB 2011/66 op te maken, onder andere scootmobielen worden gerangschikt. Ook aanpassingen van woningen en andere zaken kunnen blijken dat tweede lid onder omstandigheden tot dergelijke hulpmiddelen worden gerekend. Voorbeelden daarvan vindt men terug in de uitspraken van Hof Arnhem van 9 juli 2008, nr. BE 1967, 07/00214, te raadplegen via ww.rechtspraak.nl inzake onder andere de rente op een lening aangegaan voor verharding van een tuinpad, en van Rechtbank 's-Gravenhage 20

* Verbonden aan het Fiscaal Economisch Instituut van de Erasmus Universiteit Rotterdam en in die hoedanigheid jarenlang kamergenoot geweest van Dirk. Tevens zelfstandig belastingadviseur te Rotterdam

december 2007, nr. AWB 06/5655, V-N 2008/38.2.2 inzake de verbouwkosten voor stalling van een scootmobiel. Voorbeelden die overigens tevens aardig illustreren hoe detaillistisch de onderhavige materie is, hetgeen op het eerste gezicht toch niet iets lijkt waarmee juist zieke of invalide belastingplichtigen vermoeid zouden moeten worden. Bovendien vraag ik mij af of belastingheffing daarvoor het geijkte (subsidie)instrument vormt, maar dat terzijde.

Gegeven het feit dat uitgaven voor scootmobielen voor aftrek als specifieke zorgkosten in aanmerking komen, doemt de vraag naar de mate van aftrek op. Om te beginnen zijn dergelijke uitgaven op grond van art. 6.1 Wet IB 2001 slechts aftrekbaar indien en voor zover ze op de belastingplichtige 'drukken'¹, en die zich redelijkerwijs gedrongen heeft kunnen voelen tot het doen van die uitgaven. Daarbovenop kent de Wet inkomstenbelasting 2001 een beperking in de vorm van een inkomensafhankelijke drempel, waarvan het effect soms feitelijk niet merkbaar hoeft te zijn vanwege de voorafgaande verhoging van uitgaven voor specifieke zorgkosten opgenomen in art. 6.19 Wet IB 2001. Die omslachtige ogende systematiek geldt ook voor uitgaven voor andere hulpmiddelen, zoals scootmobielen. In het hiervoor al aangehaalde en nog onder de oude buitengewone uitgavenregeling gewezen arrest BNB 2011/66 heeft de Hoge Raad die aftrekmogelijkheid echter verfiijnd. En wel door te overwegen dat: *"De uitgaven voor een betrekkelijk kostbaar hulpmiddel dat gedurende een reeks van jaren kan worden gebruikt, kunnen slechts dan in het jaar van aanschaf volledig tot de buitengewone uitgaven worden gerekend indien dat hulpmiddel in het jaar van aanschaf specifiek aan de situatie van de gebruikers is aangepast en diensgevolge geen of slechts een geringe marktwaarde heeft. In andere gevallen dient slechts de waardeverandering die het hulpmiddel als gevolg van het gebruik in verband met de ziekte of invaliditeit ondergaat, tot de buitengewone uitgaven te worden gerekend."* Kortom, de uitgaven voor 'custombuilt' scootmobielen worden anders behandeld dan voor reguliere scootmobielen. Dat is in zoverre opmerkelijk, omdat voor het tijdstip van aftrek het kasstelsel als uitgangspunt fungeert, zo blijkt uit art. 6:40 Wet IB 2001. Dat spanningsveld kan worden doorbroken door te betogen dat voor zover een hulpmiddel (nog) een marktwaarde vertegenwoordigt de betaalde uitgaven (nog) niet daadwerkelijk verloren zijn gegaan, en in zoverre dus ook niet drukken op de belastingplichtige.² Overigens kan een normale scootmobielgebruiker dat verschil in behandeling mogelijk feitelijk opheffen door bijvoorbeeld een wat ruigere rijstijl te hanteren, maar dat heeft zo zijn keerzijde.

Wat betreft de uitgaven voor scootmobielen constateer ik dat deze binnen de sowieso al als bijzonder te duiden categorie uitgaven voor specifieke zorgkosten een afwijkende behandeling kunnen ondergaan, die nota bene ogenschijnlijk indruist tegen de wet zelf.

3. Scootmobielen, omzetbelasting en verlaagd tarief

De levering van scootmobielen is niet zelden onderworpen aan de heffing van omzetbelasting. Tariefmatig hebben die voertuigen binnen de Wet op de Omzetbelasting 1968 echter een afwijkende status. Blijkens art. 9, tweede lid, onderdeel a, Wet OB 1968 juncto post a.34 bij tabel I van die wet is de levering van onder andere

¹ Vergelijk kamerstukken II 2008/09, 31 706, nr. 3, p. 45.

² Vergelijk in deze r.o. 1.2 van de uitspraak van hof 's-Gravenhage van 11 juli 1988, nr. 4348/86-E-11, BNB 1989/310, waarin wordt gesproken over het opleveren van een blijvend financieel nadeel.

invalidewagentjes onderworpen aan het verlaagde tarief van 6%. In het Besluit van 10 juni 2010, nr. DGB 2010/2147M, V-N 2010/31.15 heeft de Minister van Financiën de werking van die post toegelicht. Blijkens die toelichting is een invalidenwagentje een vervoermiddel dat is ingericht om te worden gebruikt door een invalide of een minder valide. Een scootmobiel die wordt aangemerkt als een invalidervoertuig in de zin van de Wegenverkeerswet³ vormt volgens die toelichting een invalidenwagentje in de zin van die post. Een specifiek voor een invalide aangepaste personenauto daarentegen niet, aldus diezelfde toelichting. Kortom, alleen zuivere invalidenkarretjes komen in aanmerking voor het verlaagde tarief en niet omgekatte (grote) luxe personenwagens. Dat laatste lijkt mij overigens voor een minder valide of invalide ook niet erg praktisch, maar dat terzijde. Diens preferenties hoeven uiteraard geen afwijking te vertonen ten opzichte van valide personen.

In voormelde toelichting is tevens aangegeven dat (losse) onderdelen en toebehoren van kwalificerende invalidewagens (zoals een accu of antidecubituskussen⁴) eveneens onder het lage tarief vallen, indien die onderdelen noodzakelijk zijn voor het functioneren en gebruiken van de invalidenwagen of specifiek daarvoor vervaardigd en bestemd zijn. Bijgeleverde onderdelen en toebehoren die tot de normale uitrusting van een invalidenwagen behoren en kort gezegd in de prijs zijn begrepen, worden samen met de invalidenwagen als één goed beschouwd en vallen derhalve onder het 6%-tarief. Blijkens die toelichting kunnen evenwel daarop aangepaste kledingstukken (zoals jassen, pantalons, ondergoed e.d.) of die bestemd zijn om de gebruiker te beschermen tegen weersinvloeden (bijvoorbeeld regenhoezen of -capes, beenbekleding, schootkleden e.d.), alsook een losse acculader, niet worden gerangschikt onder de onderhavige post. Laatstgenoemde uitzondering oogt erg rigide. Mij dunkt namelijk dat bij acculaders toch een soort afgeleide functionaliteit kan worden onderkend. Het uitzonderen daarvan heeft iets knieperigs en daarom onsympathieks.

Indachtig het voorgaande zal het al te vrijpostig opleuken van een scootmobiel (in de volksmond ook wel 'pimpen' genoemd) met allerlei accessoires (bijvoorbeeld veel chroom of een dure geluidsinstallatie) niet in aanmerking komen voor toepassing van het verlaagde tarief. Dat is voor sommigen misschien een teleurstelling, maar mijn inschatting is dat dit wat betreft Dirk niet het geval zal zijn (geweest).

4. Scootmobielen, geen motorrijtuigenbelasting en BPM

Motorrijtuigenbelasting wordt blijkens art. 1 Wet MRB 1994 geheven ter zake van het houden van een personenauto, een bestelauto, een motorrijwiel of een vrachtauto, en van het rijden op de weg met een autobus. Het houden van dergelijke voertuigen vormt derhalve het belastbare feit voor de motorrijtuigenbelasting (in de fiscale volksmond daarom ook wel houderschapsbelasting genoemd). Daarvoor is volgens art. 2 Wet MRB 1994 onder andere wel vereist dat die voertuigen uitsluitend of mede door mechanische kracht worden voortbewogen. Wanneer de technische uitrusting van een voertuig zodanig is dat daarmee niet kan worden gereden (bijvoorbeeld vanwege het ontbreken van een motor en/of wielen of total-loss gereden), betekent dat overigens niet zonder meer dat het betreffende voertuig niet meer als

³ Saillant detail is dat de Wegenverkeerswet (WWW 1994) zelf geen duiding van het begrip invalidervoertuig kent. Wel bevat het Reglement verkeersregels en verkeerstekens 1990 (RVV 1990) een duiding van het begrip gehandicaptenuitvoertuig. Zie noot 6.

⁴ Dat zijn drukverminderende kussens ter voorkoming van doorzitwonden bij bijvoorbeeld rolstoelgebruikers.

heffingsobject voor de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 wordt aangemerkt.⁵ De bestemming van het voertuig is in dit opzicht belangrijker dan de feitelijke gebruiksmogelijkheden.

Hoewel een scootmobiel kan worden betiteld als een voertuig, kan hij normaliter technisch gezien niet over één kam worden geschoren met andere voertuigen, zoals personen- en bestelauto's, bussen of motoren. Die technische afwijking uit zich onder andere in feit dat scootmobielen doorgaans uitsluitend een elektrisch aandrijving hebben, en derhalve niet op conventionele wijze mechanisch worden voortbewogen. Ingevolge art. 31 Wet MB 1994 bedraagt de motorrijtuigenbelasting dan nihil. Kortom, ook voor die belasting hebben scootmobielen een bijzondere status, daar het voertuigen betreffen die normaal gesproken uiteindelijk buiten het heffingsbereik daarvan vallen. Het aanbrengen van 'modificaties' aan een scootmobiel (denk aan opvoeren) kan die bevinding doorkruisen, maar Dirk lijkt mij niet bepaald het type dat eigenhandig dergelijke wijzigingen aanbrengt of wenst aan te brengen.

Onder de Wet op de belastingen van personenauto's en motorrijwielen 1992 wordt een belasting geheven terzake van de registratie van een personenauto, een motorrijwiel of een bestelauto in het krachtens de Wegenverkeerswet 1994 aangehouden register van opgegeven kentekens. Hoewel (elektrisch aangedreven) scootmobielen als motorrijtuig voor de toepassing van de Wegenverkeerswet 1994 worden aangemerkt, ontspringen hun bestuurders toch de BPM-heffing. Voor zogenoemde gehandicaptenvoertuigen⁶ bestaat volgens art. 37, eerste lid, onderdeel a, WVV 1994 namelijk geen kentekenplicht. Scootmobielen voldoen vanwege hun bestemming, afmetingen en snelheidsbeperkingen doorgaans aan die kwalificatie, hebben daarom geen kentekenplaat en zijn dientengevolge niet onderworpen aan de Wet BPM 1992. Die fiscaal afwijkende status zegt uiteraard niet zonder meer iets over het gedrag in het verkeer van hun bestuurders⁷, die hoeven daarin geenszins onder te doen voor valide verkeersdeelnemers, behoudens misschien als het gaat om 'bumperkleven'.

5. Afsluitende constatering

Vorenstaande in ogeschouw nemende constateer ik dat scootmobielen niet alleen in het verkeer een bijzondere, en niet zelden ook kwetsbare, positie innemen, maar ook in de fiscaliteit een bijzondere behandeling genieten. Dat is uiteraard terug te voeren op de bijzondere hoedanigheid van de persoon van de (reguliere) rijder. Iets wat voor Dirk zonder meer geldt en in meer dan één opzicht. Rest mij niets meer dan hem veel rijplezier toe te wensen. En voorts te hopen dat hij daarbij een beetje let op de hakken van diegene die voor hem staat of loopt. Dit ten einde te voorkomen dat de groep die voor de Wet inkomstenbelasting 2001 aanspraak kan maken op aftrek voor uitgaven voor specifieke zorgkosten toeneemt.

6. Tot slot

⁵ Zie kamerstukken II 1991/92, 22 238, nr. 5, p. 38.

⁶ Het gaat daarbij om een voertuig dat is ingericht voor het vervoer van een gehandicapte, niet breder is dan 1,10 meter en niet is uitgerust met een motor, dan wel met een motor waarvan de door de constructie bepaalde maximumsnelheid niet meer dan 45 km per uur bedraagt, en geen bromfiets is. Zie art. 1, eerste lid, onderdeel r, RVV 1990.

⁷ Op grond van art. 7 RVV 1990 gebruiken bestuurders van een gehandicaptenvoertuig het trottoir, het voetpad, het fietspad, het fiets/bromfietspad of de rijbaan.

Beste Dirk,

Bedankt voor alles en het ga je goed!