



Rapport

Datum: 10 december 1998
Rapportnummer: 1998/549

Klacht

Op 21 juli 1998 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer H. te Geldermalsen, met een klacht over een gedraging van de Staatssecretaris van Financiën. Naar deze gedraging werd een onderzoek ingesteld. Op grond van de door verzoeker verstrekte gegevens werd de klacht als volgt geformuleerd:

Verzoeker klaagt er over dat de Staatssecretaris van Financiën in zijn brief van 5 juni 1998 afwijzend heeft beslist op zijn verzoek van 25 april 1995 om toepassing van de hardheidsclausule. Verzoeker vroeg om toepassing van de hardheidsclausule op de situatie die na de invoering van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (Mrb) is ontstaan ten aanzien van de heffing van motorrijtuigenbelasting voor drie bij hem in gebruik zijnde rouwauto's. Deze auto's worden uitsluitend gebruikt als volgauto bij de uitvoering van begrafenissen en maken dientengevolge een beperkt gebruik van de weg, zonder dat op deze auto's artikel 30 Mrb of een van de vrijstellingen van artikel 71 en volgende Mrb van toepassing is.

Achtergrond

Zie **BIJLAGE ONDERZOEK** In het kader van het onderzoek werd de Staatssecretaris van Financiën verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben. Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De Staatssecretaris van Financiën deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen. Verzoeker berichtte dat het verslag hem geen aanleiding gaf tot het maken van opmerkingen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. Feiten

1. Verzoeker wendde zich op 25 april 1995 tot het Ministerie van Financiën met het volgende:

"...Ingaande 1 april 1995 is de nieuwe Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 van kracht geworden. De kern van deze nieuwe wet is dat belasting is verschuldigd voor het feit dat een kentekenbewijs van een motorrijtuig op naam staat en niet meer voor het gebruik van de weg. Dit laatste leidt voor mijn bedrijf tot een bijzondere hardheid. Tot het ondernemingsvermogen van mijn taxibedrijf behoren onder meer de volgende rouwauto's: - (auto 1; N.o.) bouwjaar 1978; - (auto 2; N.o.) bouwjaar 1978; - (auto 3; N.o.) bouwjaar 1978. Deze auto's worden louter gebruikt voor de uitvoering van begrafenissen. Het gebruik van de weg door deze auto's is dus zeer beperkt. De betaling van volledige motorrijtuigenbelasting voor deze auto's heeft dan een uitermate onevenredige druk tot

gevolg. Uit verkregen informatie van het Centraal Bureau Motorrijtuigenbelasting te Apeldoorn is mij gebleken dat de wetgever voor deze auto's geen afwijkend tarief heeft willen vaststellen omdat in de praktijk zogenoemde rouwauto's ook voor normaal taxivervoer worden gebruikt. Dit is echter in mijn onderneming niet het geval. Voor het normale taxivervoer beschik ik over voldoende - in de kleur wit uitgevoerde - vervoermiddelen. De rouwauto's zijn zwart en vanwege hun kleur en "leeftijd" niet geschikt voor het normale taxivervoer. Reden dus voor mij een verzoek te doen om toepassing van de hardheidsclausule als bedoeld in art. 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Mijn voorstel is om een tariefstelsel te hanteren dat gelijk is aan dat van kampeerauto's. Ofwel tegen betaling voor een tijdvak van drie maanden mag, louter voor de uitvoering van begrafenissen, het gehele jaar van de weg gebruik gemaakt worden..."

2. De Staatssecretaris van Financiën antwoordde verzoeker op 5 juni 1998 als volgt: "...In uw brief vraagt u aandacht voor de problemen die u als gevolg van de invoering van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (hierna: Wet MRB'94) ondervindt. Deze bestaan uit een hogere belastingverplichting, die voortvloeit uit het aan deze wet ten grondslag liggende beginsel van houderschap als belastbaar feit voor de heffing van motorrijtuigenbelasting. Dat betekent dat de mate van het gebruik van de weg niet meer bepalend is. Het probleem dat u in uw brief aan de orde stelt is dan ook als inherent te beschouwen aan het gekozen uitgangspunt voor het belastbaar feit van de motorrijtuigenbelasting, het houden van een auto, wat blijkt uit het kentekenregister. Zolang de tenaamstelling ongewijzigd blijft, wordt de houder in de belastingheffing betrokken. Het feit dat voor bepaalde auto's (bijvoorbeeld de door u gebruikte rouwauto's) die weinig van de weg gebruik maken, door de invoering van het houderschap als belastbaar feit, een hogere belastingverplichting bestaat dan voor de wijziging van de wet is bij de behandeling van het wetsontwerp in de Kamer voorzien. Op grond van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de zogenaamde hardheidsclausule), heb ik de bevoegdheid tegemoet te komen aan onbillijkheden van overwegende aard. Blijkens de geschiedenis van de totstandkoming van deze bepaling doen deze zich slechts voor indien onverkorte toepassing van de wettelijke bepalingen zou leiden tot door de wetgever niet bedoelde gevolgen. In de door u geschetste situatie is daarvan echter geen sprake. De omstandigheid, dat onder de huidige wet, als gevolg van het belastbaar feit, bestaande in het houden van het motorrijtuig vergeleken met de situatie onder de voorgaande wet ter zake van de auto's die u inzet voor het vervoer van personen in het kader van begrafenissen, meer belasting dient te worden betaald, is een impliciet gevolg van de keus van de wetgever voor het belastbaar feit. Ik heb dan ook niet de vrijheid om voor u een van de wettelijke bepalingen afwijkende regeling te treffen. Wat betreft uw verzoek om voor de bij u in gebruik zijnde auto's voor rouwvervoer een tariefstelling voor de motorrijtuigenbelasting te introduceren die gelijkenis vertoont met het tarief dat geldt voor (niet bedrijfsmatig verhuurde) kampeerauto's, deel ik u het volgende mede. Er is bewust voor gekozen slechts een aantal limitatief in artikel 30 van de Wet MB'94 opgesomde motorrijtuigen, waaronder (niet bedrijfsmatig verhuurde) kampeerauto's voor een bijzonder tarief, het zogenaamde kwarttarief, in aanmerking te laten komen. Het gebruik van een

auto als motorrijtuig voor rouwvervoer is niet als een vorm van gebruik aangemerkt die in aanmerking komt voor het kwarttarief. Het toepassen van dit tarief voor deze auto's is een zodanige afwijking van de wet dat ik die niet zonder meer kan verlenen. Hetgeen betekent dat ik uw verzoek moet afwijzen..."

B. Standpunt verzoekerVoor het standpunt van verzoeker wordt verwezen naar de klachtsamenvatting onder **KLACHT**

en naar de inhoud van zijn onder A.1. opgenomen brief. In zijn verzoekschrift schreef verzoeker nog het volgende:

"...In deze afwijzing en de motivering daarvan kan ik mij niet vinden. Het is te eenvoudig om zich te verschuilen achter de basisgedachte achter de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (hierna: de Wet) dat deze belasting een impliciet gevolg is van de keus van de wetgever om het houden van een motorrijtuig als belastbaar feit aan te merken. In dat geval had geen enkele vrijstelling in de Wet dienen te worden opgenomen dan wel voor bepaalde categorieën voertuigen een gematigd tarief dienen te worden gehanteerd.

Dat nu is wel gebeurd waarbij ik met name wijs op de vrijstelling voor motorrijtuigen ingevolge art. 71 en volgende van de Wet en art. 30 van de Wet. Terecht is een vrijstelling opgenomen in art. 71, eerste lid, letter b van de Wet voor motorrijtuigen die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor het vervoer van een stoffelijk overschot. Ik vermag niet in te zien waarom een dergelijke vrijstelling niet kan worden verleend voor volgauto's die uitsluitend worden gebruikt voor rouwvervoer. Nu de wetgever voor deze categorie voertuigen geen vrijstelling heeft opgenomen, naar ik aanneem omdat deze categorie over het hoofd is gezien, past het de Staatssecretaris in deze wel degelijk om van zijn bevoegdheid tot toepassing van de hardheidsclausule gebruik te maken. De volgauto's in casu worden uitsluitend voor dit vervoer gebruikt. Voorts is dit noodzakelijk vervoer in het kader van een uitvaart waaraan men zich niet kan onttrekken. Een volledige vrijstelling van belasting is dan passend. Mijn oorspronkelijke voorstel om het zogenoemde kwarttarief van toepassing te verklaren vindt zijn basis in artikel 30 van de Wet. Hieruit valt tenminste de bedoeling van de wetgever te lezen dat een beperkt gebruik van de openbare weg tot een beperkt tarief aanleiding geeft. In casu maken de volgauto's beperkt gebruik van de openbare weg ten behoeve van uitvaarten. Het is dan alleszins redelijk en ook in overeenstemming met de bedoeling van de wetgever een dergelijk kwarttarief ook van toepassing te verklaren op de onderwerpelijke volgauto's. Dit ter praktische oplossing indien een, naar mijn mening overigens meer juiste, volledige vrijstelling niet kan worden verleend..."

C. Standpunt Staatssecretaris van Financiën

In reactie op de klacht liet de Staatssecretaris het volgende weten:

"...Omdat een rouwvolgauto niet is te rangschikken onder een van de categorieën voertuigen als opgenomen onder het eerste lid, onderdelen a tot en met m, en evenmin kan voldoen aan de vrijstellingsbepaling zoals opgenomen in artikel 72, eerste lid, onderdeel n, van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994, en het vervoer waarvoor een

rouwvolgauto wordt ingezet, niet genoemd is in de limitatieve opsomming van artikel 30 van deze wet (het zgn. kwarttarief) is op grond van deze wettelijke bepalingen een bijzondere status voor rouwvolgauto's in de motorrijtuigenbelasting niet mogelijk.

Op grond van (...) artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr), heb ik de bevoegdheid tegemoet te komen aan onbillijkheden van overwegende aard. Blijkens de geschiedenis van de totstandkoming van deze bepaling doen deze zich slechts voor indien onverkorte toepassing van de wettelijke bepalingen zou leiden tot door de wetgever niet bedoelde gevolgen. Gelet op de bedoeling van de wetgever met betrekking tot de zgn. taxivrijstelling in de motorrijtuigenbelasting past de volgauto in het rouwvervoer niet in het karakter van deze vrijstelling, zodat in deze situatie van een niet bedoeld gevolg geen sprake is. Met betrekking tot het laatste merk ik het volgende op. De vrijstelling voor taxi's in de motorrijtuigenbelasting is met ingang van 1 januari 1973 van kracht als gevolg van de Wet van 29 november 1972 (Stb. 696) tot goedkeuring en uitvoering van de op 29 mei 1972 te Luxemburg tussen Nederland, België en Luxemburg gesloten Overeenkomst tot unificatie van accijnzen. Bij amendement van het lid van de Tweede Kamer der Staten-Generaal de heer Pronk c.s. (kamerstukken II, 1972, 11.938, nr.17) is die vrijstelling voorgesteld. De bedoeling van dat amendement was om in het kader van de filosofie waarbij taxi's vooral een functie wordt toegekend in het kader van het openbaar vervoer, de taxi's niet alleen vrij te stellen van de (toenmalige) bijzondere verbruiksbelasting (amendement van de heer Drees c.s., kamerstukken II, 1972, 12.001, nr. 11) maar ook in de motorrijtuigenbelasting. De vrijstelling voor de motorrijtuigenbelasting is opgenomen in artikel 9, eerste lid, onderdeel i, van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1966 en de teruggaafregeling in de bijzondere verbruiksbelasting (BVB) in artikel 50 (laatstelijk twaalfde lid) van de Wet op de omzetbelasting 1968. Vóór deze vrijstelling voor taxi's gold in de motorrijtuigenbelasting voor deze categorie auto's een verlaagd tarief. Daarbij is goedgekeurd dat voor rouwvolgauto's, hoewel deze ook toen niet voldeden aan de in de wet gestelde eis betreffende het voorhanden hebben van een vergunning op grond van de Wet Autovervoer Personen (WAP), niettemin het verlaagd tarief zoals genoemd in letter c, van artikel 5, eerste lid Wet MB'66, dat per 1 januari 1973 is vervallen, toepassing vond. Bij beschikking van 20 februari 1973 (zie **ACHTERGROND**, onder 2; N.o.) heeft de toenmalige Staatssecretaris die gedragslijn voor de vrijstelling in de motorrijtuigenbelasting voortgezet. Overigens dienden de rouwvolgauto's wel te voldoen aan de op grond van de wegenverkeerswetgeving gestelde keuringseisen, alleen van de vergunningseis waren deze auto's ontheven. Bij beschikking van 28 juli 1989 (zie **ACHTERGROND**, onder 3; N.o.) is zowel de vrijstelling in de motorrijtuigenbelasting als de teruggaafregeling in de BVB voor rouwvolgauto's ingetrokken,

evenwel met inachtneming van een overgangsregeling voor motorrijtuigenbelasting voor de jaren 1988 en 1989. Voor de BVB werd de teruggaafregeling met ingang van 1 oktober 1989 ingetrokken. (...) De reden van deze intrekking was gelegen in het heroverwegen van de vrijstelling en de teruggaafregeling als gevolg van de inwerkingtreding van de Wet

Personenvervoer. Omdat voor deze categorie auto's ook de keuringseis kwam te vervallen, achtte de toenmalige Staatssecretaris het continueren daarvan niet alleen praktisch niet meer mogelijk maar ook niet meer wenselijk, gelet op het feit dat rouwvolgauto's geen functie hebben in het openbaar vervoer en dit karakter immers het uitgangspunt was van de amendementen waarmee de vrijstelling en de teruggaafregeling werden geïntroduceerd. Met ingang van 1 april 1995 is door de inwerkingtreding van de Wet MB'94 het belastbaar feit voor personenauto's, het gebruik maken van de weg, veranderd in het houden van een personenauto, ongeacht de mate van het gebruik. Door aangifte voor drie maanden en een verzoek om teruggaaf over maximaal 2½ maand, kon onder de Wet MB'66 de houder van een auto de motorrijtuigenbelasting min of meer voldoen naar de mate van gebruik. Onder de Wet MB'94 is dat niet meer mogelijk. Dit kan voor houders van personenauto's waarmee beperkt van de weg wordt gebruik gemaakt, een lastenverzwaring inhouden. Een dergelijke lastenverzwaring is een algemeen door de wetgever onderkend effect van het wijzigen van het belastbaar feit. De positie van de rouwvolgauto's is, evenmin als die van de vergelijkbare trouwauto's, daarbij expliciet aan de orde gesteld of geweest. De vrijstellingen en de bijzondere tarieven in de motorrijtuigenbelasting heb ik op verzoek van de Tweede Kamer der Staten-Generaal (handelingen II, 1992/93, blz. 2277) aan een heroverweging onderworpen. Het rapport heb ik bij brief van 23 april 1997 (zie **ACHTERGROND**, onder 4; N.o.) aan de Tweede Kamer gezonden. Als algemene conclusie is daarin verwoord, dat ik een aanpassing van het bestaande regime thans niet opportuun acht. Gelet op het bovenstaande ben ik van mening dat mijn onderwerpelijke afwijzing conform de wettelijke bepalingen ter zake, zowel die in de Wet MB'94 als het bepaalde in artikel 63 Awr, is afgegeven..."

Beoordeling

1. Verzoeker heeft op 25 april 1995 de Staatssecretaris van Financiën gevraagd om toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) op de heffing van motorrijtuigenbelasting van de drie bij hem in gebruik zijnde rouwvolgauto's zoals deze plaatsvindt na invoering van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994. De Staatssecretaris heeft op 5 juni 1998 afwijzend op dit verzoek gereageerd. Verzoeker klaagt er over dat de Staatssecretaris van Financiën zijn verzoek heeft afgewezen.
2. Verzoeker gaat ervan uit dat de wetgever bij de totstandkoming van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 de categorie rouwvolgauto's over het hoofd heeft gezien. Hij is van mening dat voor deze categorie een vrijstelling evenzeer op zijn plaats zou zijn als voor de categorie voertuigen die zijn ingericht voor het vervoer van een stoffelijk overschot. Voor het geval dat een volledige vrijstelling van motorrijtuigenbelasting voor rouwvolgauto's niet mogelijk zou zijn, stelt verzoeker zich op het standpunt dat het in overeenstemming met de bedoeling van de wetgever is indien op de door hem gehouden rouwvolgauto's het kwarttarief zoals dat onder bepaalde omstandigheden geldt voor

kampeerauto's zou worden toegepast. Uit het kwarttarief van artikel 30 Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 kan volgens verzoeker worden afgeleid dat de wetgever bedoeld heeft dat een beperkt gebruik van de weg tot een beperkt tarief aanleiding geeft.

3. De Staatssecretaris van Financiën is van mening dat met betrekking tot de heffing van motorrijtuigenbelasting ten aanzien van rouwvolgauto's geen sprake is van een niet door de wetgever bedoeld gevolg.

4. Ingevolge het bepaalde in artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de zogenaamde hardheidsclausule) heeft de Staatssecretaris van Financiën de bevoegdheid om een voorziening te treffen voor gevallen waarin de toepassing van de belastingwet zou leiden tot een onbillijkheid van overwegende aard. Volgens vaste leer is deze bepaling uitsluitend toepasbaar indien het gevolg van de toepassing van de belastingwet door de wetgever niet is voorzien of niet is bedoeld.

5. Vast staat dat de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 geen bijzondere bepaling kent ten aanzien van het toe te passen tarief op rouwvolgauto's. De aanwezigheid van een onbillijkheid van overwegende aard kan echter niet reeds worden vastgesteld op grond van het enkele feit dat verzoeker voor het houden van de drie door hem geëxploiteerde rouwvolgauto's het normale tarief ingevolge de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 verschuldigd is. De keus van de wetgever voor het houden van een personenauto als belastbaar feit voor de motorrijtuigenbelasting betekent immers dat de relatie tussen de verschuldigde belasting en de mate waarin van de openbare weg gebruik wordt gemaakt niet (langer) bestaat. Deze keus zal in beginsel voor elke houder van een personenauto leiden tot verschuldigdheid van motorrijtuigenbelasting volgens het volle tarief, ook wanneer maar, om welke reden ook, in beperkte mate van de weg gebruik wordt gemaakt. Voorzover verzoeker meent uit de bepalingen van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 een andere bedoeling van de wetgever te kunnen afleiden, kan hij daarin niet worden gevolgd.

6. Van een onbillijkheid van overwegende aard zou niettemin sprake kunnen zijn indien in de wet een vrijstelling of een bijzonder tarief is opgenomen voor situaties die vergelijkbaar zijn met de situatie ten aanzien van verzoekers rouwvolgauto's, zonder dat duidelijk is waarom voor rouwvolgauto's niet een dergelijke voorziening is getroffen. Van een dergelijke situatie is echter geen sprake. Bij resolutie van de Staatssecretaris van Financiën van 28 juli 1989 is immers in de invoering van de Wet Personenvervoer aanleiding gevonden de tot dan toe op grond van de resolutie van 20 februari 1973 (zie **ACHTERGROND**, onder 2. en 3.) bij wijze van goedkeuring verleende vrijstelling uitdrukkelijk in te trekken. Ten tijde van de invoering van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 bestond er dus geen vrijstelling (meer) voor rouwvolgauto's. Voorts blijkt uit de brief van 23 april 1997 van de Staatssecretaris aan de voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal (zie **ACHTERGROND**, onder 4.) dat bij de invoering van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 geen materiële wijzigingen zijn beoogd in de bestaande vrijstellingen. De invoering van de nieuwe wet behoefde, gelet op dit uitgangspunt, dan ook op zich geen aanleiding te vormen de eerdere intrekking van de vrijstelling te heroverwegen of weer ongedaan te maken. Het ontbreken van een vrijstelling

voor rouwvolgauto's in de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 is derhalve het gevolg van bij de invoering van die wet en reeds daarvóór gemaakte keuzes. Niet kan dan worden gezegd dat onduidelijk is waarom een vrijstelling voor rouwvolgauto's ontbreekt. Hetzelfde geldt ten aanzien van het ontbreken van een voorziening voor rouwvolgauto's in de vorm van een bijzonder tarief, zoals dat bijvoorbeeld onder voorwaarden geldt voor kampeerauto's. Uit de brief van de Staatssecretaris aan de voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal blijkt immers dat het zogenaamde kwarttarief voor kampeerauto's om pragmatische redenen is ingevoerd, ter vervanging van de vroegere gedeeltelijke vrijstelling en omdat dergelijke auto's in beginsel slechts gedurende een beperkt deel van het jaar van de weg gebruik maken. Ten aanzien van rouwvolgauto's zijn deze beide omstandigheden niet van toepassing.

7. Bovenstaande betekent dat van de heffing van motorrijtuigenbelasting ten aanzien van verzoekers rouwvolgauto's niet kan worden gezegd dat sprake is van een onbillijkheid van overwegende aard, die door de wetgever niet is bedoeld of voorzien. De Staatssecretaris van Financiën kon verzoekers verzoek om toepassing van de hardheidsclausule dan ook afwijzen. De onderzochte gedraging is behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Staatssecretaris van Financiën is niet gegrond. **BIJLAGE ACHTERGROND**

1. Wet op de motorrijtuigenbelasting 1966

(Wet van 21 juli 1966, Stb. 332) Artikel 9, eerste lid, letter i:

"Onder door Ons bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden wordt vrijstelling van belasting verleend voor:

(...) i. een motorrijtuig op meer dan drie wielen, ingericht voor personenvervoer en wel voor het vervoer van niet meer dan acht personen, de bestuurder daaronder niet begrepen, dat blijkens een ingevolge de Wet personenvervoer (Stb. 1987, 175) afgegeven vergunning, dan wel voorzover afgegeven een vergunningbewijs, is bestemd om openbaar vervoer of taxivervoer te verrichten en uitsluitend daarvoor wordt gebezigd;"

2. Resolutie van de Staatssecretaris van Financiën van 20februari 1973

(nummer B73/1862) "...Inzake de toepassing van de sedert 1 januari jl. geldende vrijstellingsbepaling van artikel 9, aanhef en eerste lid, letter i, van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1966 deel ik u (...) het volgende mede. Genoemde wetsbepaling gaat ervan uit, dat de bestemming tot het vervoer van personen tegen betaling blijkt uit een ingevolge de Wet Autovervoer Personen afgegeven vergunning. Krachtens het bepaalde in artikel 5 van het Uitvoeringsbesluit Autovervoer Personen 1939 is voor het vervoer van personen bij de uitvoering van begrafenissen en van crematies, met inbegrip van het afhalen en terugbrengen van de deelnemers, geen vergunning ingevolge die wet vereist. Voor personenauto's welke uitsluitend voor dergelijk vervoer worden gebruikt wordt derhalve geen vergunning en evenmin een vergunningbewijs afgegeven. Door het ontbreken van een W.A.P. vergunning kan de onderwerpelijke vrijstelling voor

motorrijtuigenbelasting ten aanzien van vorenbedoelde personenauto's niet van toepassing worden geacht. In het verleden is evenwel goedgekeurd, dat voor rouwvolgauto's, hoewel aan de in de wet gestelde eis betreffende de afgifte van een W.A.P. vergunning niet werd voldaan, niettemin het verlaagde tarief vermeld onder de per 1 januari jl. vervallen letter c van artikel 5, eerste lid, van de in aanhef genoemde wet toepassing vond.

Thans is mij de vraag gesteld of eerdergenoemde vrijstellingsbepaling mede kan worden toegepast ten aanzien van rouwvolgauto's. Gezien de in het verleden gevolgde gedragslijn ontmoet zulks bij mij geen bezwaar. Ik keur derhalve goed, dat de Inspecteur der motorrijtuigenbelasting voor personenauto's, welke uitsluitend als rouwvolgauto's worden gebruikt en voor welke uit dien hoofde niet een vergunningsbewijs ingevolge de Wet Autovervoer Personen is afgegeven, een vergunning tot vrijstelling van motorrijtuigenbelasting verleent, mits de desbetreffende houder jegens hem verklaart dat de auto voor geen ander dan het hiervoor bedoelde vervoer wordt gebruikt en die houder daarbij een fotokopie overlegt van een geldig keuringsbewijs, afgegeven door de Directeur van de Rijksdienst voor het Wegverkeer, waaruit blijkt dat de auto als rouwvolgauto is goedgekeurd..."

3. Resolutie van de Staatssecretaris van Financiën van 28 juli 1989

(nummer VB88/228) "...1. Wet Personenvervoer: Bij de inwerkingtreding per 1 januari 1988 van de Wet Personenvervoer (Stb. 1987, 159), welke dient ter vervanging van de Wet Autovervoer Personen (Stb. 1975, 68), is de eis voor het doen laten keuren door de Rijksdienst voor het Wegverkeer vervallen. Daarnaast is het vergunningenstelsel in de Wet Personenvervoer beperkt tot in casu de personenauto's die zijn bestemd om openbaar vervoer of taxivervoer te verrichten. Bepaald overig vervoer, waaronder het vervoer door rouwvolgauto's, is in de Wet Personenvervoer niet langer specifiek geregeld. 2.

Motorrijtuigenbelasting:

a. Voorheen was in paragraaf 23, lid 4, van de Leidraad Motorrijtuigenbelasting '66 goedgekeurd dat de zgn. taxivrijstelling, zoals genoemd in artikel 9, lid 1, letter i, van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1966, mede toepassing kon vinden voor zgn. rouwvolgauto's. Ter verkrijging van die vrijstelling diende de houder een door de Rijksdienst voor het Wegverkeer afgegeven keuringsbewijs te overleggen. Gelet op de bepalingen van de Wet Personenvervoer en de oorspronkelijke bedoeling van de zgn. taxivrijstelling, te weten het bevorderen van het openbaar vervoer met in casu taxi-auto's, is thans niet meer mogelijk en acht ik het overigens ook niet langer wenselijk de genoemde goedkeuring, neerkomende op een vrijstelling van motorrijtuigenbelasting voor rouwvolgauto's, te continuëren. Een en ander is reeds geëffectueerd bij de Beschikking tot wijziging van de Leidraad Motorrijtuigenbelasting '66 van 11 januari 1988..."

4. Brief van 23 april 1997 van de Staatssecretaris van Financiën aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal (Tweede Kamer, vergaderjaar 1996-1997, 25 327, nr. 1) "...Tijdens de behandeling van het voorstel van Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (...) is een evaluatie toegezegd van de vrijstellingen

van de motorrijtuigenbelasting (MRB) en de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM). Bij deze notitie wordt deze toezegging gestand gedaan. (...) Daarnaast kent de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 bijzondere tarieven, te weten het zogenoemde kwarttarief, halftarief en nihiltarief. Met ingang van 1 juli 1997 zal ook de BPM een nihiltarief kennen. Het zogenoemde kwarttarief en halftarief in de MRB zijn met de invoering van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 ontstaan. Deze vervangen - uit pragmatische overwegingen in verband met het houderschapssysteem - de vroegere gedeeltelijke vrijstellingen die werden verleend voor motorrijtuigen die in beginsel slechts een beperkt deel van het jaar gebruik van de weg maken. (...) Gelet op de historische ontwikkeling van de vrijstellingen en de beleidsoverwegingen die thans relevant zijn, zouden de volgende criteria kunnen worden gehanteerd bij de beoordeling van de vrijstellingen. Als algemeen criterium geldt dat de vrijstellingen concurrentieneutraal moeten zijn. Het feit of een motorrijtuig wordt gehouden door een overheidsinstantie - hoewel er voor een enkele categorie een onlosmakelijk verband bestaat (politie en defensie) - is naar mijn oordeel niet meer relevant. Meer specifiek gelden de volgende criteria:

MRB: - algemeen nut; - het gebruik van de weg is beperkt en/of ondergeschikt aan het feitelijke gebruiksdoel; - stimulering openbaar vervoer; - stimulering extra milieuvriendelijke vervoerswijzen. (...) Evenals de wet '66 is de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 een technische herziening waarbij in beginsel geen materiële wijzigingen werden beoogd. Continuering van de bestaande vrijstelling was derhalve de lijn bij deze herziening. Wel zijn er enkele wijzigingen aangebracht die in hoofdzaak het gevolg waren van de invoering van het houderschapstelsel, zoals de vrijstel-

lingen voor lijkwagens, voor motorrijtuigen van 25 jaar en ouder, voor motorrijtuigen in musea alsmede voor motorrijtuigen bij het gebruik van de weg ten behoeve van een technische keuring tijdens een schorsingsperiode. Hoewel wat betreft de motorrijtuigen van 25 jaar en ouder en de lijkwagens het in beperkte mate gebruik maken van de weg, anders dan bij voorbeeld de vrijstelling voor motorrijtuigen die worden gebruikt in het kader van de land- en bosbouw, niet ondergeschikt is aan het gebruik elders dan op wegen, zijn deze vrijstellingen in verband met het vervallen van de zestig-dagenkaart uit een oogpunt van vereenvoudiging op pragmatische gronden opgenomen..."

5. Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994

(wet van 16 december 1993, Stb. 1994, 17) Artikel 1:

"Onder de naam 'motorrijtuigenbelasting' wordt een belasting geheven ter zake van:

a. het houden van een personenauto, een bestelauto, een motorrijwiel of een vrachtauto..."

Artikel 30, eerste en tweede lid:

"1. Voor een motorrijtuig waarvoor een kenteken is opgegeven dat:

a. een kampeerauto is; b. een woonwagen is; c. in de uitoefening van een bedrijf, niet zijnde een lease- of verhuurbedrijf van motorrijtuigen, wordt gebruikt als reserve-motorrijtuig; d. wordt gehouden door een kermis- of circusexploitant en wordt gebruikt voor het vervoer van kermis- of circusbenodigdheden; e. is ingericht als werktuig

of als werkplaats; f. wordt gehouden door een verhuisondernemer en wordt gebruikt als verhuiswagen; g. is ingericht voor bijzondere, niet geregeld voorkomende transporten; h. is ingericht voor het vervoer van paarden ten behoeve van de paardensport en uitsluitend niet-beroepsmatig wordt gebruikt, bedraagt de belasting die in één keer over vier aaneensluitende tijdvakken wordt betaald een bedrag gelijk aan de ingevolge de artikelen 23, 24 of 25 of 25a verschuldigde belasting over een tijdvak van drie maanden. Artikel 28 is niet van toepassing.

2. Indien een kampeerauto bedrijfsmatig wordt verhuurd, bedraagt de belasting in afwijking in zoverre van het eerste lid twee maal de ingevolge artikel 23 verschuldigde belasting over een tijdvak van drie maanden. Artikel 28 is niet van toepassing."

Artikel 71:

"1. Vrijstelling van belasting wordt op verzoek verleend voor:

a. motorrijtuigen die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor het vervoer van zieken en gewonden en die als zodanig uiterlijk herkenbaar zijn; b. motorrijtuigen die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor het vervoer van een stoffelijk overschot; c. motorrijtuigen die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor het vervoer van zieke en gewonde dieren en die als zodanig uiterlijk herkenbaar zijn.

2. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen regels worden gesteld met betrekking tot hetgeen wordt verstaan onder de inrichting en de uiterlijke herkenbaarheid van de motorrijtuigen, bedoeld in het eerste lid.

3. De inspecteur beslist op een verzoek om vrijstelling van belasting bij voor bezwaar vatbare beschikking. Artikel 72:

"1. Vrijstelling van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, verleend voor motorrijtuigen:

a. die worden gehouden door een museum als historisch exemplaar of daaraan als zodanig in bruikleen zijn afgestaan; b. die 25 jaar en ouder zijn en die, voorzover het vrachtauto's of autobussen betreft, uitsluitend worden gebruikt voor andere doeleinden dan het bedrijfsmatig vervoeren van personen en goederen; c. die uitsluitend worden gebruikt voor defensie; d. die uitsluitend worden gebruikt door politie en brandweer en als zodanig uiterlijk herkenbaar zijn; e. die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt als uitleenbureau van openbare leeszalen en bibliotheken; f. die uitsluitend worden gebruikt voor schooltandverzorging; g. die uitsluitend worden gebruikt voor de keuringsdienst van waren en de vleeskeuringsdienst; h. die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt als vuilniswagen, kolkenzuiger of straatveegwagen; i. die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor het vervoer van voor vernietiging bestemde dieren; j. die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor de aanleg en het onderhoud van wegen; k. die zijn ingericht voor het gebruik elders dan op wegen en uitsluitend worden gebruikt voor het landbouw- en het bosbouwbedrijf; l. waarmee gewoonlijk slechts over een geringe afstand gebruik van de weg wordt gemaakt;

m. waarmee met het oog op een ingevolge hoofdstuk V van de Wegenverkeerswet 1994 te verrichten keuring van het motorrijtuig tijdens een voor het motorrijtuig geldende schorsing gebruik van de weg wordt gemaakt op de dag waarop dat motorrijtuig naar aanleiding van de aanvraag van een keuringsbewijs aan een keuring wordt onderworpen; of n. die blijkens een ingevolge de Wet personenvervoer afgegeven vergunning, dan wel voorzover afgegeven een vergunningbewijs, zijn bestemd om daarmee als personenauto openbaar vervoer of taxivervoer te verrichten en daarvoor geheel of nagenoeg geheel worden gebruikt.

2. De voorwaarde dat het motorrijtuig wordt gehouden door een openbaar lichaam kan in de in het eerste lid bedoelde algemene maatregel van bestuur alleen worden gesteld voor de vrijstellingen genoemd in het eerste lid, onderdelen c, d, voorzover het betreft de politie, f, g en i.

6. Algemene wet inzake rijksbelastingen

(Wet van 2 juli 1959, Stb. 301) Artikel 63:

"Onze Minister is bevoegd voor bepaalde gevallen of groepen van gevallen tegemoet te komen aan onbillijkheden van overwegende aard, welke zich bij de toepassing van de belastingwet mochten voordoen."