

Toelichting op de Verordening verontreinigingsheffing waterschap Vechtstromen 2020

A ALGEMEEN

Doelstelling en karakter verontreinigingsheffing

De Waterwet regelt in artikel 7.2, tweede lid, dat ter zake van 'directe' lozingen op een oppervlaktewaterlichaam in beheer bij een waterschap dat waterschap onder de naam verontreinigingsheffing een heffing kan instellen. De opbrengst van de heffing is bedoeld om de watersysteemtaak (mede) te bekostigen. De relevante bepalingen zijn opgenomen in paragraaf 1 van hoofdstuk 7 van de Waterwet. Doordat in deze bepalingen diverse verwijzingen zijn opgenomen naar de Waterschapswet, kent de heffing een aantal overeenkomsten met de daarin geregelde zuiveringsheffing, die ten aanzien van 'indirecte' lozingen wordt geheven.

Het kenmerkende verschil tussen de beide belastingen is dat de zuiveringsheffing wordt geheven voor het afvoeren van stoffen op de riolering of een zuiveringstechnisch werk, terwijl de verontreinigingsheffing is verschuldigd voor het lozen van stoffen in een oppervlaktewaterlichaam. Daarnaast kan sinds 1 juli 2014 binnen de verontreinigingsheffing - anders dan bij de zuiveringsheffing het geval is - niet meer geheven worden op zware metalen en zouten.

Het vaststellen van de vervuilingsswaarde van de afgevoerde of geloosde stoffen gebeurt op dezelfde wijze als bij de zuiveringsheffing. Daarom wordt in deze toelichting ook op een aantal plaatsen verwezen naar bepalingen in de Waterschapswet in plaats van de Waterwet.

B ARTIKELGEWIJZE TOELICHTING

Considerans

Bevoegdheid algemeen bestuur

Uitsluitend het algemeen bestuur is bevoegd tot het vaststellen van de belastingverordening. Dit vloeit voort uit artikel 110 van de Waterschapswet. Het dagelijks bestuur is belast met de voorbereiding van de belastingverordening (artikel 84 van de Waterschapswet).

Bevoegdheid instellen verontreinigingsheffing

De bevoegdheid voor waterschappen om een verontreinigingsheffing in te stellen, ligt in artikel 7.2 van de Waterwet, juncto artikel 113 van de Waterschapswet. In het laatstgenoemde artikel geeft de wetgever aan het waterschap de bevoegdheid om krachtens een bijzondere wet belasting te heffen. De Waterwet is een dergelijke bijzondere wet.

Artikel 1 Begripsbepalingen

Om duidelijkheid te scheppen over een aantal in de verordening voorkomende begrippen en om de leesbaarheid van de tekst te bevorderen, is van deze begrippen een omschrijving gegeven in artikel 1. Daarbij is zo veel mogelijk aangesloten bij de begripsbepalingen in de artikelen 1 en 7.1 van de Waterwet.

a. Oppervlaktewaterlichaam

Het begrip 'oppervlaktewaterlichaam' is omschreven in artikel 1.1 van de Waterwet. Hierbij is zoveel mogelijk aangesloten, met dien verstande, dat alleen de oppervlaktewateren waarvan het waterschap is aangewezen als beheerder onder de reikwijdte van deze verordening vallen.

b. Stoffen

Voor de omschrijving van 'stoffen' is verwezen naar de stoffen genoemd in artikel 9. In dat artikel zijn de stoffen opgenomen die door het waterschap in de heffing worden betrokken, alsmede de gewichtseenheden van die stoffen.

c. Lozen

Lozen is het brengen van stoffen in een oppervlaktewaterlichaam in beheer bij het waterschap. Welke oppervlaktewaterlichamen dat zijn, valt op te maken uit de gebiedsomschrijving zoals die is opgenomen in het reglement voor het waterschap.

d. Woonruimte

Dit onderdeel regelt wat onder een woonruimte moet worden verstaan. Niet elke bewoonde ruimte kan als woonruimte worden aangemerkt. Een woonruimte wordt geacht te zijn bestemd om als een afzonderlijk geheel te voorzien in woongelegenheid. Of dit het geval is moet blijken uit de inrichting van de ruimte. In deze definitie wordt tot uitdrukking gebracht dat het moet gaan om een ruimte die zelfstandig bruikbaar is en daardoor niet meer dan bijkomstig afhankelijk is van elders in het gebouw aanwezige voorzieningen die voor de woonfunctie wel van wezenlijk belang zijn. Hierbij moet worden gedacht aan het met gebruikers van andere ruimten delen van faciliteiten als kookgelegenheid, sanitair of bad- en douchegelegenheid. Dit komt vaak in onder meer studentenhuizen en pensions voor. In een dergelijke situatie kan niet worden gesproken van een woonruimte in de zin van deze verordening. Zie hiervoor ook de arresten van de Hoge Raad van 23 juli 1984, BNB 1984/282, Belastingblad 1984, blz. 544, 8 februari 1995, BNB 1995/92, Belastingblad 1995, blz. 202, 10 januari 1996, BNB 1996/77, Belastingblad 1996, blz. 168).

Dat het begrip woonruimte ruim moet worden uitgelegd valt af te leiden uit het arrest van de Hoge Raad van 29 mei 1991 waarin een kajuitzeilschip als woonruimte werd aangemerkt (BNB 1991/213, Belastingblad 1991, blz. 479).

e. Bedrijfsruimte

Bij de omschrijving van het begrip bedrijfsruimte is gekozen voor een negatieve formulering om een zo groot mogelijke reikwijdte aan het begrip te geven. Alles wat geen woonruimte, een openbaar vuilwaterriool of een zuiveringstechnisch werk is moet als een bedrijfsruimte worden aangemerkt. Zo wordt bijvoorbeeld ook een stuk landbouwgrond als een bedrijfsruimte aangemerkt (Hof 's-Gravenhage 17 maart 1993, Belastingblad 1993, blz. 457).

In een ogenschijnlijk soortgelijke situatie oordeelde de rechter echter anders. Hierbij ging het om een kavel los land –deels akkerbouw, deels weiland- dat niet als bedrijfsruimte kon worden aangemerkt. Er stonden namelijk geen opstallen op en voor de exploitatie maakte de agrariër gebruik van machines die elders, in de schuur achter zijn boerderij, werden gestald. Hierdoor was hij meer dan bijkomstig afhankelijk van elders aanwezige, voor de bedrijfsexploitatie wezenlijke, voorzieningen (Hof 's-Gravenhage, 18 februari 1997, Belastingblad 1997, blz. 729).

Of daar ook sprake van was bij de zandopspuiting wordt uit de casus niet duidelijk. Het Hof stelde alleen vast dat er sprake was van het lozen van met slib verontreinigd perswater en liet de aanslag in stand (Hof Arnhem 22 augustus 1997, Belastingblad 1997, blz. 745).

Ook een festivalterrein kan als bedrijfsruimte kwalificeren. Voor kwalificatie van een terrein als bedrijfsruimte is niet van belang of dat terrein een openbaar karakter heeft, en evenmin of belanghebbende zich ten eigen behoeve van dat terrein bedient. Nu niet blijkt dat het festivalterrein niet kan worden gebruikt zonder dat de gebruiker meer dan bijkomstig afhankelijk is van elders aanwezige voorzieningen, is hier sprake van bedrijfsruimte in de zin van de verordeningen (Hoge Raad 11 juli 2008, ECLI:NL:HR:2008:BD6823, BNB 2008/241).

Voor de vraag of sprake is van één of van twee bedrijfsruimten is onder andere van belang het arrest van de Hoge Raad van 14 juni 1995 (BNB 1995/233, Belastingblad 1995, blz. 627) waarin een bij twee verschillende personen in gebruik zijnde stortplaats als één bedrijfsruimte werd aangemerkt. Daarbij speelde onder andere een rol het feit dat de stortplaats maar één ingang heeft, om de gehele stortplaats een hek staat en er geen deugdelijke afscheiding is tussen beide delen van de stortplaats.

f. Openbaar vuilwaterriool

Onder openbaar vuilwaterriool wordt verstaan het algemene gemeentelijk rioolstelsel. Dat loopt door tot het zogenaamde overnamepunt waar het zuiveringstechnisch werk van het waterschap begint en kan worden beheerd door de gemeente zelf, of door een rechtspersoon, in opdracht van de gemeente.

g. Zuiveringstechnisch werk

Een zuiveringstechnisch werk is een werk voor het zuiveren van stedelijk afvalwater, in exploitatie bij een waterschap of gemeente, dan wel een rechtspersoon die door het bestuur van een waterschap met de zuivering van stedelijk afvalwater is belast, met inbegrip van het bij dat werk behorende werk voor het transport van stedelijk afvalwater. Deze definitie is ontleend aan artikel 1.1 van de Waterwet. Het begrip omvat naast afvalwaterzuiveringsinstallaties ook gemalen, persleidingen, vrijvervalleidingen, open en dichte afvoergoten en pompstations ten behoeve van het afvalwater. Ook voorzieningen voor individuele behandeling van afvalwater (IBA's) vallen onder het begrip zuiveringstechnisch werk. De gemeentelijke riolering wordt hier niet onder begrepen (zie onderdeel f, waar het begrip openbaar vuilwaterriool is gedefinieerd).

h. Stedelijk afvalwater

De definitie van stedelijk afvalwater is ontleend aan artikel 1.1, eerste lid, van de Wet milieubeheer.

i. De ambtenaar belast met de heffing

De inspecteur is het bestuursorgaan aan wie de wetgever door middel van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de bevoegdheid tot het opleggen van aanslagen en het doen van uitspraak op bezwaarschriften heeft geattribueerd..

In artikel 123 van de Waterschapswet wordt onder meer de Algemene wet inzake rijksbelastingen van toepassing verklaard voor het heffen van belastingen door waterschappen. Dit artikel bepaalt voorts dat de bevoegdheden van de inspecteur toekomen aan de daartoe aangewezen ambtenaar van het waterschap. Die aanwijzing geschiedt bij een door het dagelijks bestuur te nemen aanwijzingsbesluit.

Tevens kan, op grond van het vijfde lid van artikel 124 van de Waterschapswet, een ambtenaar van een gemeenschappelijke regeling worden aangesteld als ambtenaar belast met de heffing. Dit is het geval bij dit waterschap. Het waterschap heeft met andere waterschappen en gemeenten het openbaar lichaam Gemeentelijk Belastingkantoor Lococensus - Tricijn opgericht, dat de heffing en invordering van zijn belastingen verzorgt. De ambtenaar belast met de heffing wordt dus aangewezen door het dagelijks bestuur van GBLT. In artikel 1, onderdeel o, wordt dit tot uitdrukking gebracht.

Behalve het opleggen van aanslagen en het doen van uitspraak op bezwaar komt krachtens deze verordening aan de ambtenaar belast met de heffing ook de bevoegdheid tot het afgeven van meetbeschikkingen toe (artikel 9 en verder). In de meetbeschikking worden specifieke voor een bepaalde heffingplichtige geldende voorschriften vastgelegd. Dit betreft een nadere precisering van de algemene regels uit deze verordening voor een specifieke situatie. In de praktijk kan dit zowel een beperking als een aanvulling op de algemene regels betekenen.

j. Watersysteem

Hoewel de Waterschapswet dit begrip niet expliciet omschrijft, moet onder de zorg voor het watersysteem worden verstaan de zorg voor de waterkering, de waterbeheersing en het passieve waterkwaliteitsbeheer. Omdat in deze verordening bedoeld wordt het watersysteem, zoals de zorg daarvoor als taak aan het waterschap is opgedragen, wordt aansluiting gezocht bij artikel 1, tweede lid, van de Waterschapswet.

k. Drinkwater

De definitie van drinkwater is ontleend aan artikel 1, eerste lid, van de Drinkwaterwet.

l. Ingenomen water

Behalve via nutsbedrijven wordt ook op andere wijze water verkregen. Zo wordt op steeds grotere schaal door bedrijven voor sanitair gebruik hemelwater opgevangen. Omdat dit water na gebruik wordt geloosd, dient het eveneens in de berekening van de vervuilingswaarde te worden betrokken. Ditzelfde geldt voor warm tapwater (zie onderdeel m).

m. Drinkwaterbedrijf

Een drinkwaterbedrijf is een bedrijf als bedoeld in artikel 1, eerste lid, van de Drinkwaterwet.

n. Warm tapwater

In de Drinkwaterwet komt het begrip warm tapwater voor (artikel 1, eerste lid). Dit is water voor huishoudelijk gebruik dat door een leverancier wordt opgewarmd alvorens het aan de consument wordt geleverd. Door de Drinkwaterwet wordt warm tapwater nadrukkelijk uitgezonderd van het begrip drinkwater. Het is echter wel water dat na gebruik wordt afgevoerd en valt daarom binnen de ratio van ingenomen water (zie onderdeel l).

o. GBLT

Het waterschap heeft voor de belastingheffing en –invordering een gemeenschappelijke regeling opgericht. Zie ook artikel 1, onderdeel l. GBLT is het openbaar lichaam Gemeenschappelijk Belastingkantoor Lococensus – Tricijn.

Artikel 2 Bijlagen

De grondslag voor de verontreinigingsheffing wordt gevormd door de hoeveelheid en de hoedanigheid van de stoffen die worden geloosd. Als heffingsmaatstaf geldt de vervuilingswaarde van de stoffen die in een kalenderjaar worden geloosd, uitgedrukt in vervuilingseenheden. Zoals blijkt uit artikel 7.5, eerste lid, van de Waterwet is de hoofdregel dat het aantal vervuilingseenheden wordt vastgesteld met behulp van door middel van meting, bemonstering en analyse verkregen gegevens overeenkomstig bij belastingverordening te stellen regels. Die regels zijn opgenomen in Bijlage I. Zie in dit verband ook de artikelen 10, 11 en 12.

In artikel 7.5, vijfde lid, van de Waterwet is bepaald dat de artikelen 122h, eerste, vijfde en zesde lid, en 122i tot en met 122l van de Waterschapswet van overeenkomstige toepassing zijn. In deze artikelen is ook een aantal uitzonderingen op deze hoofdregel gegeven. Deze uitzonderingen, in casu voor woonruimten, kleine bedrijfsruimten, glastuinbouwbedrijven en bedrijven met een vervuilingswaarde van 1.000 vervuilingseenheden en minder, zijn eveneens in deze verordening opgenomen.

Voor bedrijven met een vervuilingswaarde met betrekking tot het zuurstofverbruik van 1.000 vervuilingseenheden en minder kan onder voorwaarden de berekening van het aantal vervuilingseenheden plaatsvinden met behulp van de tabel afvalwatercoëfficiënten. Deze tabel is opgenomen in artikel 122k, derde lid, van Waterschapswet en volledigheidshalve eveneens in Bijlage II. De wijze waarop deze tabel moet worden toegepast, is geregeld in artikel 13.

De Bijlagen I en II maken deel uit van de verordening.

Artikel 3 Belastbaar feit en heffingsplicht

Eerste lid

De verontreinigingsheffing is verschuldigd wanneer stoffen in een oppervlaktewaterlichaam worden geloosd. Deze doelstelling is tot uitdrukking gebracht in het eerste lid van artikel 3. De opbrengst komt, zoals blijkt uit het vierde lid, ten goede aan de bekostiging van het beheer van het watersysteem. De verontreinigingsheffing is dus primair een bestemmingsheffing die overigens wel een regulerende nevenwerking kan hebben.

Het belastbare feit is het lozen van stoffen, dat wil zeggen het direct brengen van stoffen in een oppervlaktewaterlichaam dat in beheer is bij het waterschap. De vraag of het afgevoerde water van slechtere kwaliteit is dan dat in het oppervlaktewaterlichaam waar op wordt geloosd, is niet van belang. Dit bleek uit een arrest waarbij het ging om de lozing van opgepompt bronwater dat werd gebruikt als koelwater (Hoge Raad 12 september 1990, BNB 1991/15, Belastingblad 1990, blz. 771). Dit ligt overigens anders als het gaat om ingenomen oppervlaktewater dat wordt gebruikt als koelwater en dat vervolgens weer wordt geloosd op oppervlaktewater. In dat geval wordt voor de berekening van de vervuilingsswaarde uitsluitend de toegevoegde vervuiling in aanmerking genomen (zie Bijlage I bij de verordening). Uit het arrest van de Hoge Raad van 13 maart 1996 (BNB 1996/205, Belastingblad 1996, blz. 335) blijkt overigens dat er geen wettelijke verplichting bestaat voor een dergelijke begunstigende regeling (zie ook Hoge Raad 18 maart 1998, nr. 33 186, Belastingblad 1998, blz. 386).

Ook wordt de verontreinigingsheffing aangemerkt als een directe belasting.

Tweede lid

Heffingsplichtig zijn degenen die stoffen in een oppervlaktewaterlichaam lozen. Dergelijke lozingen kunnen op verschillende wijzen plaatsvinden. Voor de omschrijving van de heffingsplicht wordt daarbij een koppeling gemaakt met het object van waaruit wordt geloosd.

Aan de hand van de feitelijke omstandigheden moet worden beoordeeld wie de gebruiker is. In geval er meerdere gebruikers zijn, is het noodzakelijk dat de ambtenaar belast met de heffing of het dagelijks bestuur van GBLT beleidsregels opstelt op grond waarvan één van de gebruikers als heffingsplichtige kan worden aangewezen. Deze beleidsregels moeten worden gepubliceerd zodat ze kenbaar zijn voor de heffingsplichtigen. Ingeval van het ontbreken van dergelijke beleidsregels kan de keuze van GBLT voor één van de gebruikers als willekeurig en onredelijk worden aangemerkt, wat tot vernietiging van de aanslag kan leiden. Zie voor nadere informatie over dit onderwerp en mogelijkheden voor de inhoud van de beleidsregels de brief van de Unie van Waterschappen aan de leden-waterschappen van 23 maart 1995, nr. 951476 (Belastingblad 1995, blz. 326).

Onderdeel a

Vindt de lozing plaats vanuit een woonruimte of vanuit een bedrijfsruimte, dan is de gebruiker van die ruimte aan de heffing onderworpen. Het komt voor dat een woonruimte of een bedrijfsruimte aan een gebruiker wordt verhuurd, waarbij één van de voorwaarden luidt dat de belastingen, waar onder de verontreinigingsheffing, worden gedragen door de verhuurder. Dergelijke overeenkomsten doen niet af aan de heffingsplicht: de gebruiker blijft heffingsplichtig. Deze kan op grond van de huurovereenkomst zelf het bedrag van de aanslag terugvorderen bij de verhuurder.

De omschrijving van woonruimte is ook dusdanig dat er geen misverstand kan bestaan dat studentenhuizen met onzelfstandige wooneenheden dienen te worden aangemerkt als bedrijfsruimte, waarvoor de verhuurder op grond van artikel 3, derde lid, onderdeel c, in de heffing kan worden betrokken. (Zie ook Hoge Raad 23 juli 1984, BNB 1984/282, Belastingblad 1984, blz. 544 en Hoge Raad 8 februari 1995, BNB 1995/92).

In zijn arrest van 1 mei 1991 oordeelde de Hoge Raad dat als gebruiker van een bedrijfsruimte in de zin van de verordening slechts kan worden aangemerkt degene die zich daadwerkelijk min of meer duurzaam te eigen behoefte van de bedrijfsruimte kan bedienen. Daarom kon de aan-nemer die in opdracht van de landeigenaar op een stuk grond werkzaamheden uitvoert om deze

geschikt te maken voor de bollenteelt, niet als gebruiker worden aangemerkt (BNB 1991/188, Belastingblad 1991, blz. 478).

Ook kan het gebruik van een woonruimte of van een bedrijfsruimte er op zijn gericht om die voor kortere perioden ter beschikking te stellen van wisselende, opeenvolgende gebruikers. In dergelijke gevallen is de verhuurder/exploitant heffingsplichtig.

Onderdeel b

Vindt de lozing plaats vanuit een riolering of vanuit een zuiveringstechnisch werk, dan is de beheerder van die riolering of van dat zuiveringstechnisch werk heffingsplichtig. Door het gebruik van het begrip riolering vallen alle soorten lozingen, dus ook die via een niet openbare voorziening voor de inzameling en het transport van afvalwater, onder het regime van de heffing.

Onderdeel c

Wanneer er sprake is van een lozing die niet kan worden gerangschikt onder één van de in onderdeel a of onderdeel b genoemde situaties, dan is degene die feitelijk loost aan de heffing onderworpen.

Deze bepaling is ontleend aan artikel 7.2, derde lid, onderdeel c, van de Waterwet. Deze bepaling is oorspronkelijk ingevoerd nadat was gebleken dat een (incidentele) lozing vanuit een tankauto niet als een lozing vanuit een bedrijfsruimte kon worden aangemerkt. Bovendien bleek in de praktijk het achterhalen van de identiteit van de achterliggende vervuiler niet altijd mogelijk te zijn, evenals het vaststellen van individuele vervuilingswaarden indien de stoffen van meer dan één adres afkomstig zijn. In die gevallen biedt deze bepaling soelaas, omdat de feitelijke lozer (in het geval van een tankauto dus de vervoerder) rechtstreeks in de heffing kan worden betrokken.

Door de gekozen formulering zijn overigens niet alleen lozingen vanuit tankauto's aan de heffing onderworpen, maar ook alle denkbare wijzen van lozen anders dan vanuit een woonruimte, een bedrijfsruimte, een riolering of een zuiveringstechnisch werk.

Derde lid

Onderdeel a

Wanneer er met betrekking tot dezelfde woonruimte sprake is van meerdere gebruikers, wijst de ambtenaar belast met de heffing voor het opleggen van de aanslag één van hen aan als heffingsplichtige. De criteria op grond waarvan die heffingsplichtige wordt aangewezen, liggen vast in beleidsregels.

Onderdeel b

Wanneer een (onzelfstandig) deel van een bedrijfsruimte in gebruik is gegeven aan een ander, dan kan degene die dit in gebruik heeft gegeven de aan dat deel toe te rekenen verontreinigingsheffing verhalen op degene die het in gebruik heeft. Hierbij kan worden gedacht aan bedrijfsverzamelgebouwen en dergelijke.

Onderdeel c

Wanneer het gaat om een woonruimte of een bedrijfsruimte die voor kortere perioden aan wisselende, opeenvolgende gebruikers ter beschikking wordt gesteld, kan de heffingsplichtige de verontreinigingsheffing verhalen op degenen aan wie hij de ruimte ter beschikking heeft gesteld.

Vierde lid

Hoewel het watersysteem in de vorm van de watersysteemheffing een eigen financieringsstructuur kent, komt de opbrengst van de verontreinigingsheffing ten goede aan de financiering van de kosten van het watersysteem.

Artikel 4 Vrijstellingen

De vrijstellingen zijn ontleend aan artikel 7.8 van de Waterwet.

Onderdeel a

In de oorspronkelijke tekst van de Waterwet werden lozingen vanuit een openbaar vuilwaterriool vrijgesteld van de verontreinigingsheffing. Hierbij werd, blijkens de aan deze vrijstelling ten grondslag liggende motie (Tweede Kamer, vergaderjaar 2007-2008, 30 818, nr. 33) bedoeld op overstorten vanuit het gemeentelijk rioleringsstelsel. Bij de behandeling van de Invoeringswet Waterwet is het aantal vrijstellingen naar aanleiding van een amendement (Tweede Kamer, vergaderjaar 2008-2009, 31 858, nr. 16) uitgebreid en is het artikel opnieuw geredigeerd. Daarbij is de toevoeging “openbaar” uit de tekst verdwenen zonder dat daar in het amendement op wordt ingegaan. Wij gaan er daarom vanuit dat met deze vrijstellingsbepaling nog altijd wordt bedoeld op overstorten vanuit het gemeentelijk rioleringsstelsel.

Onderdeel b

Een lozing vanuit een zuiveringstechnisch werk door het waterschap zelf op een “eigen” oppervlaktewaterlichaam is vrijgesteld van de heffing.

Onderdeel c

Het op een zuiveringsinstallatie van het waterschap gezuiverde afvalwater is onder omstandigheden goed bruikbaar voor bedrijfsmatige toepassingen. Het is daarom denkbaar dat (een deel van) het effluent niet wordt geloosd, maar door een bedrijf wordt ingenomen. Indien dat bedrijf het gebruikte water weer loost en daar zelf geen stoffen aan heeft toegevoegd, dan is die lozing door het bedrijf vrijgesteld van de verontreinigingsheffing. Het is daarbij, anders dan bij onderdeel b, geen voorwaarde dat het oppervlaktewaterlichaam bij hetzelfde waterschap in beheer is. Achtergrond van deze vrijstelling is dat de regionale zoetwatervoorziening daardoor niet wordt belast.

Artikel 5 Ontstaan van de belastingschuld en heffing naar tijdsevenredigheid

Eerste lid

Hoewel de verontreinigingsheffing een tijdvakheffing is, ontstaat bij woonruimten en kleine bedrijfsruimten de materiële belastingschuld door de regeling in het eerste lid toch bij het begin van het heffingsjaar. Dit heeft als voordeel dat al in het heffingsjaar zelf aanslagen kunnen worden opgelegd (formalisering van de belastingschuld) en dat niet gewacht hoeft te worden tot het heffingsjaar voorbij is. Bij een tijdvakbelasting is het echter niet zonder meer mogelijk om een definitieve aanslag gedurende het heffingsjaar op te leggen, omdat de omvang van de belastingschuld pas na afloop van het heffingsjaar bekend is. Dit blijkt uit een aantal uitspraken van de belastingrechter. Zie hiervoor Hoge Raad van 2 november 1994 inzake precariorechten (BNB 1995/12, Belastingblad 1994, blz. 819), Hof Amsterdam 15 december 1995 inzake liggeld woon-schepen (Belastingblad 1996, blz. 331) en Hof Amsterdam 23 april 1997 (Belastingblad 1997, blz. 495) inzake verontreinigingsheffing.

Uit deze jurisprudentie valt af te leiden dat om een definitieve aanslag al in het heffingsjaar zelf op te leggen, de heffingsverordening in een aantal zaken moet voorzien. Het gaat hierbij om:

- een regeling op grond waarvan de belastingschuld wordt geacht bij het begin van het heffingsjaar te ontstaan (artikel 5, eerste lid);
- een regeling op grond waarvan aanspraak op ontheffing bestaat indien de heffingsplicht in de loop van het jaar eindigt (voor woonruimten is dit geregeld in artikel 5, derde en vierde lid en voor kleine bedrijfsruimten voorziet artikel 18, tweede lid, daar in);
- een regeling op grond waarvan aanspraak op vermindering bestaat indien de heffingsmaatstaf in de loop van het heffingsjaar wijzigt (voor woonruimten is dit geregeld in artikel 19, derde en vierde lid en voor kleine bedrijfsruimten in artikel 18, tweede lid).

Indien in de heffingsverordening dergelijke bepalingen ontbreken, kan GBLT in het heffingsjaar wel voorlopige aanslagen opleggen. Artikel 13 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen geeft hiertoe de bevoegdheid.

Tweede lid

De vervuilingswaarde van een woonruimte wordt forfaitair vastgesteld op drie vervuilingseenheden en bij bewoning door één persoon op één vervuilingseenheid (artikel 19, eerste lid). De verontreinigingsheffing is echter een tijdvakbelasting. Dit betekent dat wanneer de heffingsplicht zich niet gedurende het gehele heffingstijdvak voordoet, dit gevolgen heeft voor de berekening van de hoogte van de verschuldigde heffing. Artikel 122h, zesde lid, van de Waterschapswet bepaalt dat wanneer de heffingsplicht in de loop van het jaar aanvangt, de heffingsplichtige aan de heffing wordt onderworpen voor een evenredig gedeelte van het vastgestelde aantal vervuilingseenheden. In het tweede lid is aangegeven op welke wijze dat evenredig deel wordt vastgesteld.

Derde lid

Wanneer de heffingsplicht in de loop van het jaar eindigt, dan is de heffing op grond van artikel 122h, zesde lid, van de Waterschapswet eveneens voor een evenredig deel verschuldigd.

Vierde lid

Wanneer ná het opleggen van de aanslag de heffingsplicht in de loop van het jaar eindigt, is de ambtenaar belast met de heffing niet in de gelegenheid geweest om daar bij het vaststellen van de aanslag rekening mee te houden. Artikel 132 van de Waterschapswet geeft aan op welke wijze de heffingsplichtige aanspraak kan maken op ontheffing. Op de aanvraag zoals die kan worden ingediend, moet worden beslist bij voor bezwaar vatbare beschikking. Dit opent voor de heffingsplichtige in voorkomende gevallen de volledige fiscale rechtsgang. Hiermee is deze procedure uit het oogpunt van de rechtsbescherming van de heffingsplichtige met voldoende waarborgen omkleed. Het staat het waterschap ook vrij om, op grond van eigen gegevens, uit eigen beweging een dergelijke ontheffing te verlenen zonder een aanvraag van de heffingsplichtige af te wachten.

Vijfde lid

Wanneer de heffingsplichtige verhuist naar een andere woonruimte in het gebied van het waterschap van waaruit eveneens wordt geloosd, zijn zowel het tweede als het derde lid van toepassing. Er kan immers worden gesteld dat ook in dat geval sprake is van het eindigen van de heffingsplicht en het opnieuw ontstaan van de heffingsplicht. Dit resulteert dan in een vermindering van een al opgelegde, en mogelijk zelfs al betaalde, aanslag voor de oude woning en een nieuwe aanslag voor de nieuwe woning. Om pragmatische redenen kan worden bepaald dat in een dergelijk geval het tweede en het derde lid niet van toepassing zijn. De aanslag verhuist dan als het ware mee.

Uiteraard gaat dit niet op wanneer vanuit de nieuwe woning op een zuiveringstechnisch werk van het waterschap wordt afgevoerd: dan is De zuiveringsheffing verschuldigd.

Artikel 6 Heffingsjaar

In artikel 6 is bepaald dat het heffingsjaar gelijk is aan het kalenderjaar.

Artikel 7 en 8 Aangifte

Artikel 127, eerste lid, van de Waterschapswet schrijft voor dat de uitnodiging tot het doen van aangifte geschiedt door het uitreiken van een aangiftebiljet. Het tweede lid van dat artikel schrijft voor dat het doen van aangifte geschiedt door het inleveren of toezenden van het uitgereikte aangiftebiljet met de daarbij gevraagde bescheiden. Het vijfde lid biedt de mogelijkheid om in de belastingverordening daar van afwijkende bepalingen op te nemen. Nu de mogelijkheid wordt geboden om langs elektronische weg aangifte te doen, is het opnemen van de artikelen 7 en 8 noodzakelijk.

Artikel 9 Grondslag en heffingsmaatstaf algemeen

De grondslag van de heffing is de hoeveelheid en hoedanigheid van de stoffen die in een kalenderjaar worden geloosd. In het tweede lid is gekozen voor één uniforme heffingsmaatstaf, namelijk de vervuilingswaarde van de stoffen die in een kalenderjaar worden geloosd, uitgedrukt in de hoeveelheid zuurstof die nodig is om die stoffen af te breken. Die hoeveelheid wordt bepaald op de som van het chemisch zuurstofverbruik en het zuurstofverbruik door omzetting van stikstofverbindingen. Een verbruik van 54,8 kilogram zuurstof per heffingsjaar vertegenwoordigt één vervuilingseenheid, wat is gebaseerd op de zuurstofbehoefte die ontstaat door de gemiddelde lozing van huishoudelijk afvalwater van één persoon per jaar.

Artikel 10 Meting, bemonstering en analyse

Hier is de hoofdregel opgenomen op grond waarvan bij de verontreinigingsheffing de vervuilingswaarde dient te worden vastgesteld. Deze hoofdregel geldt niet alleen ter zake van het lozen vanuit woonruimten of vanuit bedrijfsruimten, maar ook ter zake van het lozen vanuit zuiveringstechnische werken of op andere wijze.

Eerste lid

Het aantal vervuilingseenheden wordt bepaald door middel van meting, bemonstering en analyse van het afvalwater. Daarbij maakt het niet uit of dit elk etmaal geschiedt of gedurende een beperkt aantal etmalen.

In Bijlage I zijn nadere regels gesteld met betrekking tot:

- de wijze van meting, bemonstering en monsterbehandeling;
- analysevoorschriften;
- berekeningsvoorschriften.

De kosten van een dergelijk onderzoek zijn voor rekening van de heffingsplichtige.

Het spreekt voor zich dat de vervuilingswaarde zo nauwkeurig mogelijk wordt vastgesteld. Echter niet tot elke prijs. Het Gerechtshof te 's-Gravenhage oordeelde op 16 maart 1988 dat de kosten in redelijke verhouding tot de verschuldigde heffing moeten staan (Belastingblad 1988, blz. 626). In deze uitspraak oordeelde het Hof dat van 40% van de verschuldigde heffing nog redelijk zijn.

Tweede lid

Volgens het tweede lid dienen meting, bemonstering en analyse plaats te vinden gedurende alle dagen van het heffingsjaar. Hiervan kan echter onder omstandigheden worden afgeweken. Zie hierna onder artikel 11.

Derde lid

In het derde lid zijn de voorwaarden opgenomen waar meting en bemonstering aan moeten voldoen. De voorschriften van meting en bemonstering in Bijlage I zijn een waarborg voor de in het derde lid gestelde criteria. Als aan de voorschriften van Bijlage I niet kan worden voldaan, kan hiervan onder omstandigheden worden afgeweken.

Vierde lid

De wijze van meting en bemonstering wordt, samen met een beschrijving van de te gebruiken apparatuur, vooraf meegedeeld aan de ambtenaar belast met de heffing. Ook de ingebruikname en wijziging van apparatuur gedurende het heffingsjaar valt onder de meldingsplicht.

Vijfde lid

De ambtenaar belast met de heffing mag onder voorwaarden afwijken van de in Bijlage I opgenomen voorschriften. Dit mag hij:

- ambtshalve wanneer hij aannemelijk maakt dat dit noodzakelijk is om te voldoen aan de voorwaarden in het derde lid;
- op aanvraag van de heffingsplichtige indien deze aannemelijk maakt dat ook dan nog steeds wordt voldaan aan de voorwaarden in het derde lid;
- op aanvraag van de heffingsplichtige indien deze aannemelijk maakt dat de nauwkeurigheid van de analyseresultaten er niet door wordt beïnvloed.

Verder mag hij nadere voorschriften stellen.

De beslissing op aanvraag wordt bij een voor bezwaar vatbare beschikking genomen. Hiertegeen staat de gewone fiscale rechtsgang van bezwaar en beroep open. Een belangrijk aandachtspunt daarbij is wel dat wanneer de heffingsplichtige zich niet kan verenigen met de beschikking en gebruik maakt van de hem ter beschikking staande rechtsmiddelen, de voorschriften in die beschikking wel moeten worden nageleefd. Dit om te voorkomen dat wanneer de heffingsplichtige in het ongelijk is gesteld en de beschikking onherroepelijk vaststaat, hij over onvoldoende gegevens beschikt om de vereiste aangifte te kunnen doen. De ambtenaar belast met de heffing zal in dat geval de aanslag immers geheel of gedeeltelijk op basis van schatting vaststellen en de heffingsplichtige kan vervolgens bij het betwisten van die schatting onvoldoende of geen tegenbewijs leveren.

Zesde lid

Hier is aangegeven welke elementen de bedoelde beschikking in ieder geval dient te bevatten.

Zevende lid

Wanneer het gaat om meer dan één beschikking betreffende hetzelfde bedrijf of bedrijfsonderdeel, dan mag de ambtenaar belast met de heffing die in één geschrift combineren.

Achtste lid

De ambtenaar belast met de heffing kan de beschikkingen ambtshalve wijzigen of intrekken, bij veranderingen of te verwachten veranderingen in de hoeveelheid of hoedanigheid van de afgevoerde, respectievelijk af te voeren stoffen.

Artikel 11 Beperkte meting, bemonstering en analyse

In veel gevallen kan worden volstaan met een lagere frequentie dan ieder etmaal meten, bemonsteren en analyseren, zonder al te veel afbreuk te doen aan de nauwkeurigheid van het eindresultaat. Het spreekt voor zich dat een lagere frequentie zich vertaalt in lagere kosten voor de heffingsplichtige. De heffingsplichtige die aannemelijk weet te maken dat met een lagere frequentie kan worden volstaan, kan daar door middel van een aanvraag bij de ambtenaar belast met de heffing toestemming voor vragen. Ook op deze aanvraag wordt beslist bij voor bezwaar vatbare beschikking, waartegen de volledige fiscale rechtsgang open staat. Hierbij geldt eveneens dat de voorschriften moeten worden nageleefd indien de heffingsplichtige zich niet kan verenigen met de beschikking en zolang deze nog niet onherroepelijk vaststaat.

In zijn beschikking geeft hij in ieder geval voorschriften met betrekking tot de in de onderdelen a t/m d genoemde onderwerpen.

In dit kader zijn tevens van belang de model-meetbeschikking (brief van de Unie van Waterschappen aan de leden-waterschappen van 28 oktober 1994, kenmerk 942196 AJBZ/EK, Belastingblad 1994, blz. 802) en de richtlijnen in het 'Rapport bepaling meetfrequentie ter vaststelling van de vervuilingswaarde van afvalwater' van de Commissie Integraal Waterbeheer van augustus 1998.

Artikel 12 Hoedanigheidscorrectie

Bij het bepalen van het chemisch zuurstofverbruik (CZV) kan in de uitkomst ook zuurstofverbruik tot uitdrukking komen van stoffen die in het natuurlijk milieu niet of nagenoeg niet afbreekbaar zijn. Op grond van jurisprudentie komt “nagenoeg niet” overeen met een percentage van niet meer dan 10%. Wanneer het gevonden zuurstofverbruik van dergelijke stoffen het totale chemisch zuurstofverbruik in belangrijke mate beïnvloedt, dan wordt de gevonden CZV gecorrigeerd. In de jurisprudentie staat “in belangrijke mate” voor ten minste 25%. De correctie die dan plaatsvindt, wordt veelal als T-correctie geduid. Het dagelijks bestuur van GBLT heeft een Protocol T-correctie vastgesteld waarin de procedure is vastgelegd die ten aanzien van de berekening van de T-correctie moet worden gevolgd.

Verder is in het artikel bepaald dat de heffingsplichtige voor toepassing van de T-correctie een aanvraag moet indienen. De ambtenaar belast met de heffing beslist hier op in een voor bezwaar vatbare beschikking. Dit opent voor de heffingsplichtige in voorkomende gevallen de volledige fiscale rechtsgang. Hiermee is deze procedure uit het oogpunt van de rechtsbescherming van de heffingsplichtige met voldoende waarborgen omkleed.

Tevens is voorgeschreven welke elementen de bedoelde beschikking dient te bevatten.

Artikel 13 Tabel afvalwatercoëfficiënten

Meting, bemonstering en analyse van afvalwater kan onder voorwaarden achterwege blijven. Bij zogenoemde ‘tabelbedrijven’ wordt het aantal vervuilingseenheden van het zuurstofverbruik berekend met behulp van de tabel afvalwatercoëfficiënten. Deze tabel is ontleend aan artikel 122k, derde lid, van de Waterschapswet. Zij is opgenomen in Bijlage II en kent vijftien klassen met elk een afvalwatercoëfficiënt.

Deze bepaling is destijds met de Wet verontreiniging oppervlaktewateren (oud) ingevoerd. In de Memorie van Toelichting bij de totstandkoming is, voor zover hier van belang, het volgende opgemerkt (Kamerstukken II 1998/1999, 26 367, nr. 3, p. 9 en 10):

“De vijftien afvalwatercoëfficiënten zijn berekend vanuit de coëfficiënt die behoort bij klasse 8, dit is de coëfficiënt die het huishoudelijk en daarmee vergelijkbaar afvalwater representeert.

(...)

De afvalwatercoëfficiënten welke behoren bij de hoogste, onderscheidenlijk de laagste klasse van de Tabel Afvalwatercoëfficiënten komen overeen met het meest, respectievelijk het minst geconcentreerde afvalwater dat uit de praktijk bekend is.

(...)

Er kan ook op basis van het voorgestelde artikel 22, eerste lid (*thans*: 122k, eerste lid Waterschapswet), een afvalwatercoëfficiënt per onderdeel van een bedrijfsruimte worden gehanteerd. Er dient dan wel sprake te zijn van voldoende gescheiden afvalwaterstromen. De in het voorgestelde artikel (...) genoemde eisen voor het mogen toepassen van de tabel afvalwatercoëfficiënten, worden dan per onderdeel van een bedrijfsruimte getoetst. Het is zelfs mogelijk dat binnen één bedrijfsruimte de vervuilingswaarde, bij voldoende gescheiden afvalwaterstromen, deels door middel van meting, bemonstering en analyse en deels aan de hand van de tabel afvalwatercoëfficiënten wordt vastgesteld. (HR 21 november 1990, BNB 1991/120).”

Eerste lid

Toepassing van de tabel is toegestaan indien:

- 1 de heffingsplichtige aannemelijk maakt dat toepassing van de tabel niet leidt tot een aantal vervuilingseenheden van meer dan 1.000 en
- 2 er een relatie bestaat tussen de hoeveelheid ingenomen water en de vervuilingswaarde van de geloosde stoffen.

Tweede lid

De vervuilingswaarde van de over het heffingsjaar door het bedrijf of het bedrijfsonderdeel geloosde stoffen kan met behulp van de tabel worden berekend door het aantal kubieke meters

in het heffingsjaar ingenomen water te vermenigvuldigen met de bij de klasse behorende afvalwatercoëfficiënt.

Derde lid

Vaak is de feitelijk in het heffingsjaar ingenomen hoeveelheid water niet direct vast te stellen, omdat de verbruiksperiode waarover het drinkwaterbedrijf afrekent niet gelijk is aan het kalenderjaar. Ook kan er sprake zijn van een andere tariefstructuur door het ontbreken van een watermeter. In dergelijke gevallen worden de beschikbare gegevens herleid tot verbruiken over het kalenderjaar. De wijze waarop dit gebeurt, ligt vast in beleidsregels van GBLT.

Vierde lid

De indeling in een klasse is afhankelijk van de aard van het bedrijf of het bedrijfsonderdeel. Daarbij wordt uitgegaan van de tabel in artikel 2 van het Besluit vervuilingswaarde ingenomen water 2009 (Besluit van 12 december 2008, Stb. 609).

Uit onderzoek op initiatief van zowel de heffingsplichtige als van de ambtenaar belast met de heffing kan blijken dat het bedrijf of het bedrijfsonderdeel in een andere klasse moet worden ingedeeld. De voorwaarden daarvoor staan in artikel 4 van het Besluit vervuilingswaarde ingenomen water 2009. In afwijking van deze voorwaarden kan – naast de binnen het heffingsjaar verrichte onderzoeken – ook een onderzoek dat buiten het heffingsjaar verricht is representatief zijn voor de vervuilingswaarde die het afvalwater had in de overeenkomstige periode in het heffingsjaar (Hoge Raad 12 september 2014, ECLI:NL:HR:2014:2658, BNB 2014/228).

Vijfde lid

De tabel kan ook worden toegepast bij vervuilingswaarden van meer dan 1.000 vervuilingseenheden. Voorwaarde is dan wel dat dit niet leidt tot een vervuilingswaarde die lager is dan de vervuilingswaarde die wordt gevonden op basis van meting, bemonstering en analyse.

Zesde lid

Voor een juiste toepassing van de tabel is van belang dat wijzigingen in de bedrijfsomstandigheden, die mogelijk van invloed zijn op de vervuilingswaarde per m³ ingenomen water, direct worden gemeld aan de ambtenaar belast met de heffing. De in een beschikking als bedoeld in artikel 4, lid 6, van het Besluit vervuilingswaarde ingenomen water 2009 gegeven voorschriften zijn hierbij van toepassing. De ambtenaar belast met de heffing kan in de veranderingen aanleiding zien om artikel 4 van het Besluit vervuilingswaarde ingenomen water 2009 ambtshalve toe te passen.

Artikel 14 Vervuilingswaarde van tuinbouwkassen

Op basis van artikel 14 worden tuinbouwkassen waarbinnen onder een permanente opstand van glas of kunststof het telen van gewassen plaatsvindt in de heffing betrokken op basis van een forfait van drie vervuilingseenheden per hectare permanente opstand. Uit onderzoek naar een afvalwatercoëfficiënt voor glastuinbouwbedrijven is gebleken dat de vervuilingswaarde van tuinbouwkassen geen relatie heeft met de hoeveelheid ingenomen water. Bepaling van de vervuilingswaarde op basis van meting, bemonstering en analyse bleek gezien de relatief hoge perceptiekosten evenmin een reële mogelijkheid. In verband daarmee is voor tuinbouwkassen een heffingsmaatstaf op basis van oppervlakte in de wet opgenomen (artikel 122i, tweede lid, van de Waterschapswet).

Indien de vervuilingswaarde als berekend op grond van artikel 14 minder dan vijf vervuilingseenheden bedraagt, is de regeling voor kleine bedrijfsruimten van artikel 18 van toepassing.

Artikel 15 Totale vervuilingswaarde van een bedrijfsruimte

Dit artikel voorziet in de totalisering van het bij de artikelen 10 tot en met 14 berekende aantal vervuilingseenheden aan zuurstofbindende stoffen voor een bedrijfsruimte. Een dergelijke totalisering is onder meer van belang indien binnen één bedrijfsruimte:

- voor de verschillende onderdelen van die bedrijfsruimte afzonderlijke meting, bemonstering en analyse plaatsvindt;
- voor de verschillende onderdelen van die bedrijfsruimte afzonderlijke afvalwatercoëfficiënten van toepassing zijn;
- voor een onderdeel van die bedrijfsruimte wordt gemeten, bemonsterd en geanalyseerd en voor een ander onderdeel van die bedrijfsruimte een afvalwatercoëfficiënt van toepassing is.

De vervuilingswaarde kan worden uitgedrukt in hele getallen of tot in decimalen nauwkeurig. Indien hiervoor verschillende uitkomsten moeten worden opgeteld, moet worden uitgegaan van niet afgeronde waarden. De uiteindelijke totale vervuilingswaarde kan niet worden afgerond volgens de gebruikelijke afrondingsregels. Er dient te worden “gekapt”. Zo wordt, afhankelijk van de keuze, 7,94 uiteindelijk 7,9 of 7 op het aanslagbiljet en 20,49 wordt 20,4 of 20.

Artikel 16 Vervuilingswaarde van kleine bedrijfsruimten

Eerste lid

De regeling voor kleine bedrijfsruimten vindt haar basis vindt in artikel 122i, eerste lid, van de Waterschapswet. Indien de heffingsplichtige aannemelijk maakt dat het aantal vervuilingseenheden minder dan vijf bedraagt, wordt de vervuilingswaarde op drie vervuilingseenheden gesteld en op één vervuilingseenheid indien die één of minder bedraagt.

Tweede lid

Hoewel de verontreinigingsheffing een tijdvakbelasting is, wordt aan bedrijven met een vervuilingswaarde van minder dan vijf vervuilingseenheden in veel gevallen al aan het begin van het heffingsjaar een aanslag voor drie vervuilingseenheden opgelegd. Dit is mogelijk op grond van de bepaling in artikel 5, eerste lid. Na afloop van het heffingsjaar of, indien dit eerder is bij beëindiging van de heffingsplicht, kan echter blijken dat de vervuilingswaarde één of minder dan één vervuilingseenheid bedraagt. Daarom moet de verordening ook voorzien in een deugdelijke regeling voor ontheffing of vermindering. Indien de heffingsplichtige aannemelijk maakt dat het aantal vervuilingseenheden één of minder bedraagt, wordt op aanvraag van de heffingsplichtige de vervuilingswaarde op 1 vervuilingseenheid gesteld. Het betreft hier een aanvraag in de zin van artikel 132, eerste lid, van de Waterschapswet. Deze moet worden ingediend binnen zes weken nadat de omstandigheid zich heeft voorgedaan. De vermindering kan door de ambtenaar belast met de heffing ook ambtshalve worden verleend.

Artikel 17 Vervuilingswaarde van woonruimten

Eerste lid

In navolging van artikel 122h, eerste lid, Waterschapswet wordt de vervuilingswaarde voor een woonruimte vastgesteld op drie vervuilingseenheden, met dien verstande dat die één vervuilingseenheid bedraagt wanneer de woonruimte door één persoon wordt gebruikt. Gebruik van een woonruimte kan ook plaatsvinden zonder dat dat bewoning inhoudt. Bovendien is niet vereist dat de betrokkene de (woon)ruimte ook daadwerkelijk gebruikt, de feitelijke beschikkingsmacht over de (woon)ruimte is afdoende. De opvatting dat het lage forfaitaire tarief van één vervuilingseenheid slechts van toepassing is in geval van bewoning van een woonruimte door één persoon, is derhalve onjuist (Hoge Raad 16 mei 2008, ECLI:NL:HR:2008:BB8342, BNB 2008/208).

Tweede lid

Een uitzondering op deze hoofdregel geldt voor woonruimten die voor recreatiedoeleinden zijn bestemd en zich bevinden op een voor recreatiedoeleinden bestemd terrein dat als zodanig wordt geëxploiteerd. Samen met de andere voorzieningen op dat terrein worden zij als één bedrijfsruimte aangemerkt. De exploitant van het terrein is dan de heffingsplichtige.

Wie eigenaar is van de recreatiewoningen is voor de toepassing van deze uitzondering niet van belang, zie Hof Den Bosch 29 juni 2018, ECLI:NL:GHSHE:2018:2787:

“r.o 4.1 Noch de tekst van artikel 16, lid 2 van de Verordening, noch de overige bepalingen van de Verordening of de bepalingen van de Waterschapswet maakt onderscheid tussen op een recreatieterrein gelegen woonruimten die in eigendom zijn van particulieren en woonruimten die in eigendom zijn bij de eigenaar van het recreatieterrein. Van belang is slechts of de woonruimten zich bevinden op een voor verblijfsrecreatie bestemd terrein dat als zodanig wordt geëxploiteerd. Deze uitleg volgt niet alleen uit de tekst van artikel 16, lid 2, van de Verordening, maar stemt ook overeen met de bedoeling van de wetgever, zoals die is af te leiden uit de parlementaire geschiedenis van de totstandkoming van artikel 18, lid 3, van de Wet verontreiniging oppervlaktewateren, de voorloper van het huidige artikel 122h, lid 5, van de Waterschapswet (Kamerstukken II 1987/88, 20435, 3, p. 4-5 en Kamerstukken II 1987/88, 20435, 7, p. 7-8). Daaruit volgt dat voor de toepassing van de in artikel 18, lid 3 neergelegde regeling (nu: artikel 122h, lid 5, van de Waterschapswet) de eigendomssituatie op het recreatieterrein niet relevant is. Gelet op het voorgaande kunnen woningen in particuliere eigendom in overeenstemming met het bepaalde in de Verordening in de heffing worden betrokken. Vraag 1 moet daarom bevestigend worden beantwoord.”

Derde lid

Na aanvang van de heffingsplicht kan het aantal bewoners verminderen tot één. Dit heeft gevolgen voor de vervuilingswaarde.

Het is, analoog aan artikel 4, derde lid, de keuze van het waterschap hoe dit naar tijdsevenredigheid in de aanslag tot uitdrukking komt.

Vierde lid

Omdat de aanslag voor een woonruimte meestal al aan het begin van het heffingsjaar wordt opgelegd, moet de verordening voorzien in een regeling waardoor aanspraak op vermindering kan worden gemaakt. Dit gebeurt door middel van een aanvraag in de zin van artikel 132, eerste lid, Waterschapswet. Deze moet worden ingediend binnen zes weken nadat de omstandigheid zich heeft voorgedaan. De vermindering kan door de ambtenaar belast met de heffing ook ambts-halve worden verleend.

Het is ook mogelijk om een peildatum te hanteren en voor het vaststellen van het aantal vervuilingseenheden uit te gaan van het aantal bewoners bij aanvang van de heffingsplicht. Met een afname van het aantal gebruikers van de woonruimte in de loop van het heffingsjaar wordt geen rekening gehouden. Een verhoging van de aanslag bij een toename van het aantal gebruikers is evenmin mogelijk. In de wetsgeschiedenis van de wijziging van de Wet verontreiniging oppervlaktewateren per 1 januari 1989 is expliciet aangegeven dat het hanteren van een dergelijke peildatum is toegestaan (wetsontwerp 20 435, Memorie van antwoord, blz. 9). Het derde en het vierde lid kunnen dan buiten de verordening blijven, terwijl in het eerste lid moet worden opgenomen dat wordt uitgegaan naar de situatie bij het begin van het heffingsjaar of, indien van toepassing, bij het ontstaan van de heffingsplicht in de loop van het jaar.

Artikel 18 Schatting

Artikel 7.5, vijfde lid, Waterwet, verklaart dat de bepalingen uit artikel 122j Waterschapswet van overeenkomstige toepassing zijn. In artikel 122j van de Waterschapswet is geregeld dat

onder bepaalde, in de onderdelen a tot en met c nader omschreven, omstandigheden de vervuilingswaarde kan worden vastgesteld door middel van schatting. Bijvoorbeeld indien een bedrijf niet voldoet aan zijn verplichting tot meting, bemonstering en analyse of indien het bedrijf dat doet op een wijze die niet in overeenstemming is met de in de verordening of meetbeschikking opgenomen voorschriften. In artikel 122j Waterschapswet ontbreekt de omstandigheid dat de heffingplichtige de afgegeven meetbeschikking niet heeft nageleefd. Omwille van de volledigheid is een overeenkomstige, daartoe strekkende bepaling als onderdeel d aan artikel 18 toegevoegd.

De bepaling is tevens een vangnetbepaling voor het lozen ter zake van stoffen vanuit objecten waarvoor in de verordening geen bijzondere regelingen zijn opgenomen en waarvoor de hoofdregel van artikel 10 (meting, bemonstering en analyse) niet kan worden toegepast. Overigens sluit dit artikel niet uit dat er ook andere omstandigheden kunnen zijn op grond waarvan schatting kan plaatsvinden.

Artikel 19 Tarief

Dit artikel regelt het tarief per vervuilingseenheid.

Artikel 20 Wijze van heffing en termijnen van betaling

Ingevolge artikel 125 van de Waterschapswet kunnen waterschapsbelastingen worden geheven bij wege van aanslag, bij wege van voldoening op aangifte of op andere wijze. Het gaat hier om drie verschillende heffingstechnieken. Het hangt van de aard en de ingewikkeldheid van de desbetreffende belasting af, welke van deze drie heffingstechnieken het meest doelmatig is. Voorts kunnen overwegingen uit een oogpunt van perceptiekosten of op grond van het beginsel dat de belastingheffing voor de heffingsplichtige met de minste pijn moet plaatsvinden, bepalend zijn voor de keuze van de te hanteren heffingstechniek. In dit artikellid is bepaald dat de heffing bij wege van aanslag wordt geheven. Dit brengt mee dat iedere aanslag zuiveringsheffing die GBLT oplegt, aan de heffingsplichtige wordt bekendgemaakt door middel van een aanslagbiljet.

In lid 2 is als hoofdregel opgenomen dat de aanslag moet worden betaald in één termijn die vervalt twee maanden na de dagtekening van de aanslag.

In lid 3 is bepaald dat belastingaanslagen en beschikkingen inzake een bestuurlijk boete (verzuimboeten en vergrijpboeten) waarvoor een machtiging is afgegeven om die bij wijze van automatische incasso af te schrijven, gespreid mogen worden betaald. Het te betalen bedrag wordt in 10 maandelijkse termijnen afgeschreven.

In lid 4 is bepaald dat een te betalen bedrag, volgens het aanslagbiljet, van € 10,00 of minder niet in 10 termijnen, maar in één keer wordt afgeschreven. Dit gebeurt twee maanden na dagtekening van het aanslagbiljet.

Artikel 21 Nadere regels

In verband met de inwerkingtreding van de derde tranche van de Algemene wet bestuursrecht (Stb. 1996, 333) en de daarop gebaseerde aanpassingswetgeving (Stb. 1997, 510 en 580) komen de bevoegdheden die in de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Invorderingswet zijn toebedeeld aan de Minister van Financiën vanaf 1 januari 1998 in beginsel toe aan het da-

gelijks bestuur van het waterschap (zie artikel 123, derde lid, onderdeel a, van de Waterschapswet). Voor die datum kwamen deze formele belastingbevoegdheden toe aan het algemeen bestuur van het waterschap. Het betreft het stellen van nadere regels ten aanzien van de volgende bevoegdheden:

- de verplichting te verzoeken om uitreiking van een aangiftebiljet;
- de mogelijkheid een voorlopige aanslag op te leggen;
- het berekenen van invorderingsrente.

De bovenstaande bevoegdheden waren voor 1 januari 1998 in de belastingverordening geregeld. Artikel 21 is thans in de verordening opgenomen om expliciet aan de heffingsplichtige kenbaar te maken dat ook het dagelijks bestuur regels kan stellen met betrekking tot de heffing en de invordering van de verontreinigingsheffing. Het dagelijks bestuur van het waterschap heeft deze bevoegdheden via de gemeenschappelijke regeling Gemeenschappelijk Belastingkantoor Lococensus - Tricijn neergelegd bij het dagelijks bestuur van GBLT (.

Artikel 22 Kwijtschelding

In dit artikel is bepaald in welke gevallen kwijtschelding verleend kan worden.

Artikel 23 Niet opleggen van aanslag

Artikel 23 van de verordening is een weergave van hetgeen in artikel 115a van de Waterschapswet is bepaald. Het eerste lid van artikel 115a bepaalt dat een aanslag die een bij de belastingverordening te bepalen bedrag niet te boven gaat, niet wordt opgelegd. Doelmatigheid van de heffing staat hierbij voorop; de bepaling voorkomt dat aanslagen voor betrekkelijk geringe bedragen moeten worden opgelegd. De kosten van de aanslagoplegging zouden het bedrag van de belasting in deze gevallen immers als snel kunnen overstijgen. Indien meerdere aanslagen op één aanslagbiljet worden samengevoegd, zoals bijvoorbeeld een aanslag verontreinigingsheffing en een aanslag watersysteemheffing ingezetenen, geldt het voorgaande voor het totaalbedrag van het aanslagbiljet. Het waterschap heeft besloten om aanslagen niet op te leggen wanneer het totaalbedrag van het aanslagbiljet lager is dan € 5,00.

Artikel 24 Inwerkingtreding en citeertitel

Eerste lid

Het eerste lid regelt dat de oude verordening wordt ingetrokken met ingang van de datum van ingang van de heffing. De oude verordening blijft echter gelden voor de belastbare feiten die zich voor die datum hebben voorgedaan. Voor die feiten kunnen dus nog aanslagen worden opgelegd op basis van de oude verordening. De eerbiedigende werking geldt niet voor de invorderingsbepalingen uit de oude verordening. Vanaf het nieuwe belastingjaar geschiedt de invordering van de aanslagen op grond van de invorderingsbepalingen van de nieuwe verordening.

Tweede lid

Artikel 73, eerste lid, van de Waterschapswet schrijft voor dat besluiten van het waterschapsbestuur die algemeen verbindende regels inhouden, niet verbinden dan wanneer zij zijn bekendgemaakt. Dit geldt derhalve ook voor belastingverordeningen. De bekendmaking vindt in het waterschapsblad plaats. In afwijking hiervan kan een bij het besluit behorende bijlage bekend worden gemaakt door terinzagelegging (zie artikel 73, derde lid, van de Waterschapswet). Het waterschapsblad wordt elektronisch op een algemeen toegankelijke wijze uitgegeven en blijft ook na de uitgifte op een algemeen toegankelijke wijze beschikbaar (zie artikel 73, tweede lid, van de Waterschapswet). De bekendgemaakte besluiten treden conform artikel 74 van de Waterschapswet in werking met ingang van de achtste dag na die van de bekendmaking, tenzij in deze besluiten daarvoor een ander tijdstip is aangewezen.

Voor een goed begrip van een en ander wordt erop gewezen dat regeling van het tijdstip van inwerkingtreding nog niet inhoudt dat op dat tijdstip met de heffing op de voet van de nieuwe verordening kan worden begonnen. Dat is slechts mogelijk wanneer in de verordening het tijdstip van ingang van de heffing wordt genoemd. Zie voor laatstgenoemd tijdstip de toelichting op het derde lid van artikel 26.

Derde lid

Als gevolg van artikel 111 van de Waterschapswet is een van de onderwerpen die in de belastingverordening moet worden geregeld het tijdstip van ingang van de heffing. Dit tijdstip kan samen vallen met het tijdstip van inwerkingtreding, maar dit is niet beslist noodzakelijk. In de toelichting op het tweede lid is uiteengezet dat het niet nodig is dat het tijdstip van inwerkingtreding in de verordening wordt vermeld, omdat bij gebreke daarvan die verordening automatisch in werking treedt acht dagen na haar bekendmaking.

Het tijdstip van ingang van de heffing is wel essentieel, omdat daarmee duidelijk wordt op welk moment de nieuwe financiële verplichtingen die aan de burgers worden opgelegd, een aanvang nemen.

Vierde lid

Gelet op de bekendmakingsvoorschriften van artikel 73 Waterschapswet en de uitspraak van de Hoge Raad van 7 juni 2019 (ECLI:NL:HR:2019:868) maakt het waterschap in het vierde lid bekend waar de normbladen zoals genoemd in bijlage I kunnen worden ingezien. Het waterschap heeft, tezamen met andere waterschappen in de regio, de laboratoriumwerkzaamheden ondergebracht in een gezamenlijk waterschapslaboratorium met twee vestigingen in Zwolle: één voor chemisch, en één voor hydro-biologisch onderzoek. Het chemische laboratorium verricht de nodige analyses voor de waterschappen en beschikt over alle relevante normbladen en de kennis om deze normbladen desgewenst toe te lichten indien gebruik wordt gemaakt van de inzagemogelijkheid. De normbladen liggen daarom ter inzage in het chemische laboratorium.

Vijfde lid

In het vijfde lid van het onderhavige artikel 24 wordt de verordening voorzien van een citeertitel.