

Leegstand; betalen voor zuivering

De aanslagregeling zuiveringsheffing bij leegstand

**Kyra Swinkels
30-05-2016**

Leegstand; betalen voor zuivering

De aanslagregeling zuiveringsheffing bij leegstand

Kyra Swinkels
30-05-2016

Functie:
Studentnummer:
Opleiding:
Instituut:
Afstudeerperiode:
Afstudeermentor:
Afstudeerdocenten:

Afstudeerstagiaire
2066538
HBO-Rechten
Juridische Hogeschool Avans - Fonty's
Voorjaar 2016
mr. R.G.C.M. (Richard) Meeuwsen
mr. M.O.G.H. (Marc) Hermans
mr. drs. R. (Rianne) Kerstens - van Tol

Voorwoord

Voor u ligt het onderzoeksrapport 'Leegstand; betalen voor zuivering'. Het eindresultaat van mijn onderzoek bij Waterschap Rivierenland naar het aanslaan van zuiveringsheffing bij leegstaande woon- of bedrijfsruimtes. In de periode april 2016 tot en met mei 2016 heb ik bij Waterschap Rivierland stage gelopen voor mijn afstuderen. Dit onderzoeksrapport is geschreven in het kader van mijn afstuderen voor de opleiding HBO-Rechten aan de Juridische Hogeschool Avans-Fonty's.

De aanleiding voor dit onderzoeksrapport is de onduidelijkheid met betrekking tot het aanslaan van zuiveringsheffing bij leegstaande woon- of bedrijfsruimtes. Het doel van dit onderzoek is om de opdrachtgever, Waterschap Rivierenland, en mogelijk andere waterschappen te adviseren in de mogelijkheid om zuiveringsheffing aan te slaan bij leegstand. Bij het schrijven van dit onderzoeksrapport heb ik begeleiding gehad van mijn afstudeerdocent van de opleiding, dhr. Mr. Marc Hermans, en van mijn afstudeermontor vanuit Waterschap Rivierenland, dhr. Mr. Richard Meeuwsen.

Hierbij wil ik dhr. Mr. Marc Hermans bedanken voor de ondersteuning en begeleiding gedurende mijn afstudeerstage. Daarnaast wil ik dhr. Mr. Richard Meeuwsen bedanken voor de goede feedback op het onderzoek maar ook op mijn competenties. Graag wil ik Waterschap Rivierland bedanken die mij de mogelijkheid heeft gegeven om voor mijn afstuderen stage te lopen. Ten slotte wil ik de heer H. Morssink, de heer M. Vliegenthart, de heer M. Franse, de heer M. Mulders, mevrouw G. van de Laar, mevrouw P. de Graaff-Saarloos, mevrouw M. Boersma-Verhoeven, de heer T. van der Bolt, de heer F. Polak, de heer P. Kwast en de heer M. Boon bedanken voor de tijd en moeite die zij hebben gestoken in de interviews.

Ik wens u veel leesplezier en een geïnspireerde geest toe.

Kyra Swinkels

Tiel, mei 2016

Inhoudsopgave

Samenvatting.....	6
Verklarende woordenlijst.....	7
Lijst van afkortingen	9
1. Inleiding	10
1.1. Probleembeschrijving.....	10
1.2. Centrale vraag en deelvragen.....	11
1.3. Doelstelling	11
1.4. Verantwoording.....	11
1.5. Inhoudelijke vooruitblik.....	12
2. Een waterschap	13
2.1. Geschiedenis	13
2.2. De huidige waterschappen.....	15
2.3. Waterschap Rivierenland	18
2.4. Verschillende waterschappen	19
Deelconclusie	19
3. Wet- en regelgeving	20
3.1. Grondslag	20
3.2. Algemene heffingssystematiek	21
3.3. Zuiveringsheffing	22
3.3. Verordening zuiveringsheffing WSRL	25
Deelconclusie	25
4. Jurisprudentie.....	27
4.1. Gebruik van leegstaande woon- of bedrijfsruimte	27
4.2. Belastbaar feit.....	28
4.3. Heffingsmaatstaf.....	29
Deelconclusie	31
5. Praktisch kader	33
5.1. Belastingssamenwerking	33
5.2. Administratieve leegstand.....	34
5.3. Gegevens waterverbruik	35

5.4. Uitvoering	35
Deelconclusie	36
6. De aanslagregeling van andere waterschappen	38
6.1. Juridische mogelijkheid	38
6.2. Waterleidingmaatschappijen	39
Deelconclusie	40
7. Conclusies	42
7.1. Conclusie juridisch aspecten.....	42
7.2. Conclusie praktisch aspecten	43
7.3. Conclusie centrale vraag	44
8. Aanbevelingen.....	46
Literatuurlijst	47

Samenvatting

Voor Waterschap Rivierenland is het onduidelijk of het juridisch mogelijk en praktisch uitvoerbaar is om bij leegstand zuiveringsheffing aan te slaan. De begrippen in de Waterschapswet zijn voor meerdere interpretaties vatbaar. Daarnaast heeft het aanslaan van zuiveringsheffing ook veel praktische aspecten die structuur behoeven. De vraag die daarom centraal staat in dit onderzoeksrapport is: welke aanbevelingen zijn er te geven aan Waterschap Rivierenland met betrekking tot het heffen van zuiveringsheffing bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes?

De waterschappen zijn de oudste nog bestaande overheidsorganisatie in Nederland. De grondslag is opgenomen in de Grondwet en de Waterschapswet. Elk waterschap zorgt voor de waterstaatkundige zorg in zijn gebied. Om dat te financieren kunnen belastingen geheven worden. In het kader van leegstand is alleen de zuiveringsheffing van relevant.

Voor het aanslaan van de zuiveringsheffing is vereist dat is voldaan aan het belastbaar feit, het afvoeren van afvalwater. Degene die het gebruik heeft van de ruimte van waaruit afgevoerd wordt of degene die afvoert is heffingsplichtig. Aan de hand van de hoeveelheid stoffen die afgevoerd worden, wordt de vervuilingswaarde bepaalt. Kort samengevat 'de vervuiler betaalt'.

In de formele wet is echter er geen specifieke bepaling opgenomen voor situaties waarbij sprake is van waterverbruik maar de ruimte wel leegstaat. Daarentegen is het aanslaan van zuiveringsheffing bij leegstand wettelijk gezien wel mogelijk en is er zelfs in de jurisprudentie uitspraak over gedaan. In de artikelsgewijze toelichting op de Verordening zuiveringsheffing Waterschap Rivierenland ontbreekt de toelichting op de regelgeving zodat op een juridische correcte wijze de zuiveringsheffing aangeslagen kan worden bij leegstand.

De praktische weerstand bij de invoering van de aanslagregeling zuiveringsheffing bij leegstand zal zich voornamelijk uiten bij het feit dat niet aan alle ruimtes een watermeter gekoppeld is. In zulke gevallen zal uit moeten worden gegaan van het BRP en de KvK. Daarnaast zullen de verwachte kosten afgewogen moet worden tegen de reëel mogelijke opbrengsten.

Het aantonen van waterverbruik is enkel mogelijk in samenwerking met de waterleidingmaatschappijen. De waterbedrijven dienen wel volledig en correct te zijn in hun gegevens, anders zijn foutieve aanslagen snel opgelegd. Uit de werkwijze van de verschillende waterschappen blijkt dat de maatstaf om over gebruik te spreken uiteenlopend is. In het kader van gelijkheid en het volgen van de formele wet is het onwenselijk om een ondergrens voor waterverbruik op te stellen.

Om over te gaan tot invoering van het aanslaan van de zuiveringsheffing bij leegstand zal het algemeen bestuur instemming moeten verlenen. Om dit te bereiken moet nader onderzocht worden wat de mogelijke opbrengsten zijn van de invoering en of de perceptiekosten daar tegen op wegen. Wanneer er instemming is verleend moet het systeem aangepast worden zodat er een waterbank ontstaat, waarin de gegevens van het waterbedrijf gekoppeld zijn aan de gegevens van Waterschap Rivierenland. Daarnaast zal de toelichting op de Verordening zuiveringsheffing WSRL gewijzigd moeten worden, zodat het aanslaan van de zuiveringsheffing bij leegstand op een juridisch correcte wijze wordt uitgevoerd. Om bevestigende jurisprudentie te verkrijgen met betrekking tot de invoering van de aanslagregeling zuiveringsheffing bij leegstand is het een optie om dat via een proefberoepsprocedure uit te lokken.

Verklarende woordenlijst

In deze scriptie is voor de begripsafbakening gekozen om aansluiting te zoeken bij de begripsbepalingen in de Algemene wet bestuursrecht, in de Waterwet en in de Waterschapswet.

Afvoeren

Het brengen van stoffen (afvalwater) op een riolering of op een zuiveringstechnisch werk.

Algemeen verbindend voorschrift

Een naar buiten werkende regel die voor herhaling vatbaar is, waarin een of meerdere algemene rechtsnormen zijn gegeven, vastgesteld door een daartoe bevoegd orgaan bij of krachtens de formele wet.

Ambtshalve

Handelingen in uitoefening van een functie, in hoofde van het ambt.

Bedrijfsruimte

Een naar zijn aard en inrichting als afzonderlijk geheel te beschouwen ruimte of terrein, niet zijnde een woonruimte, een zuiveringstechnisch werk of een riolering.

Grondwater

Water dat vrij onder het aardoppervlak voorkomt, met de daarin aanwezige stoffen.

Lozen

Het brengen van afvalstoffen, verontreinigende of schadelijke stoffen in een oppervlaktewaterlichaam.

Oppervlaktewaterlichaam

Een samenhangend geheel van vrij aan het aardoppervlak voorkomend water, met de daarin aanwezige stoffen, alsmede de bijbehorende bodem, oevers en, voor zover uitdrukkelijk aangewezen krachtens deze wet, drogere oevergebieden, alsmede flora en fauna.

Openbaar vuilwaterriool

De voorziening voor de inzameling en het transport van stedelijk afvalwater, in beheer bij een gemeente of een rechtspersoon die door een gemeente met het beheer is belast.

Stedelijk afvalwater

Huishoudelijk afvalwater of een mengsel daarvan met bedrijfsafvalwater, afvloeiend hemelwater, grondwater of ander afvalwater.

Vervuilingseenheid

De hoeveelheid van een mogelijke heffingsparameter in het afvalwater. Per heffingsparameter aangegeven wat deze moet bevatten voor één vervuilingseenheid:

- zuurstofbindende stoffen per 54,8 kilogram zuurstofgebruik;
- chroom, koper, lood, nikkel, zilver en zink per kilogram;
- arseen, kwik en cadmium per 0,1 kilogram;
- chloride per 650 kilogram;
- sulfaat per 650 kilogram en
- fosfor per 20 kilogram.

Watersysteem

Een samenhangend geheel van een of meer oppervlaktewaterlichamen en grondwaterlichamen, met bijbehorende bergingsgebieden, waterkeringen en ondersteunende kunstwerken.

Woonruimte

Een ruimte die blijkens zijn inrichting bestemd is om als een afzonderlijk geheel te voorzien in woongelegenheden en waarvan de delen blijkens de inrichting van die ruimte niet bestemd zijn om afzonderlijk in gebruik te worden gegeven.

Zuiveringstechnisch werk

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.

Lijst van afkortingen

Art.	Artikel
A-G	Advocaat-Generaal
AWR	Algemene Wet Rijksbelastingen
Barim	Activiteitenbesluit milieubeheer
Bbk	Besluit bodemkwaliteit
Bibi	Besluit lozing buiten inrichtingen
Blah	Besluit lozing afvalwater huishoudens
BRP	Basisregistratie Personen
BSR	Belastingsamenwerking Rivierenland
GBLT	Gemeenschappelijk Belastingkantoor Lococensus-Tricijn
KvK	Kamer van Koophandel
v.e.	Vervuilingseenheden
Wschw	Waterschapswet
WSRL	Waterschap Rivierenland

1. Inleiding

In dit hoofdstuk wordt de aanleiding van het onderzoek en de daaruit volgende centrale vraag en doelstelling belicht. Daarnaast wordt er een verantwoording gegeven voor bepaalde keuzes in het onderzoek. Waarna als laatste een leeswijzer een vooruitblik geeft op het onderzoek.

1.1. Probleembeschrijving

Waterschap Rivierenland, gevestigd te Tiel, is een decentrale overheidsorganisatie en staatsrechtelijk gezien een waterschap. De instelling van een waterschap is gebaseerd op, onder andere, de bepalingen van de Waterschapswet.

Waterschap Rivierenland is belast met de uitvoering van een aantal wettelijke taken. Ter bekostiging van de uitvoering van die taken heeft een waterschap de bevoegdheid per wettelijke taak specifieke belastingen te heffen en in te vorderen. De taak tot het heffen en invorderen van deze belastingen heeft Waterschap Rivierenland gedelegeerd aan de gemeenschappelijke regeling Belastingssamenwerking Rivierenland (BSR). Waterschap Rivierenland blijft verantwoordelijk voor het opstellen van de voor de heffing en invordering benodigde verordeningen en beleidsregels. BSR past de verordeningen en beleidsregels vervolgens toe.

In het belastinggebied van Waterschap Rivierenland is door BSR veel leegstand geconstateerd. Deze leegstand is variërend in duur en komt voor bij woonruimtes en bedrijfsruimtes. De leegstand van woonruimtes of bedrijfsruimtes heeft bij alle waterschapsbelastingen, behalve de zuiveringsheffing en de verontreinigingsheffing, geen effect. Dit onderzoek beperkt zich tot de zuiveringsheffing. Hiervoor is gekozen omdat er in de praktijk geen behoefte is aan een onderzoek naar leegstand bij de verontreinigingsheffing, vanwege het feit dat de verontreinigingsheffing in niet betekende mate voorkomt. Mocht hier wel behoefte naar zijn, kan voor de verontreinigingsheffing aangesloten worden op dezelfde systematiek als bij de zuiveringsheffing.

Bij de aanslag van de zuiveringsheffing speelt de leegstand van een ruimte mee en komt dit in betekende mate voor in de praktijk. De huidige situatie is dat BSR deze leegstaande ruimtes niet belast in de zuiveringsheffing voor Waterschap Rivierenland. Waterschap Rivierenland heeft namelijk geen regelgeving of beleid opgesteld met betrekking tot het aanslaan van zuiveringsheffing bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes. Gezien de huidige omvang van de leegstand heeft BSR bij Waterschap Rivierenland het idee aangedragen om te onderzoeken of een waterschap bij leegstaande ruimtes zuiveringsheffing kunnen aanslaan.

Waterschappen zijn decentrale overheidsorganen die proberen tegen de maatschappelijke laagst mogelijke kosten een taak uit te voeren. Ditzelfde geldt voor de BSR, een uitvoeringsorganisatie opgericht op grond van een gemeenschappelijke regeling. Zoals hierboven beschreven wordt er bij leegstand in de huidige situatie geen zuiveringsheffing aangeslagen. Wanneer de kosten van de taken van Waterschap Rivierenland ook belast kunnen worden bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes, is het mogelijk de tarieven te verlagen. Dat zorgt voor een evenredigere verdeling van de kosten.

Vanwege de leegstand wil Waterschap Rivierenland laten onderzoeken of het mogelijk is en zo ja, op welke manier het mogelijk is om zuiveringsheffing aan te slaan bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes. Waterschap Rivierenland heeft mij verzocht dit voor hem te onderzoeken. Om een antwoord te geven op de vraag moet er onderzocht worden wat de wettelijke basis is en zo ja, op welke manier dit in de praktijk toegepast kan worden. Dit wordt onderzocht binnen het juridische kader van het belastingrecht en het staats- en

bestuursrecht. Daarnaast wordt vergeleken op welke manier(en) andere waterschappen omgaan met dit vraagstuk.

De uitkomst van het onderzoek kan twee verschillende resultaten opleveren en beide kanten zijn voor Waterschap Rivierenland en BSR van belang. Bij een negatieve conclusie wordt er aan Waterschap Rivierenland een advies voorgelegd, waaruit blijkt dat het voor Waterschap Rivierenland en BSR niet mogelijk is om zuiveringsheffing aan te slaan bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes. Bij een positieve conclusie worden aanbevelingen gegeven aan Waterschap Rivierenland met betrekking tot het aanslaan van zuiveringsheffing bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes.

1.2. Centrale vraag en deelvragen

De centrale vraag die volgt op de hierboven beschreven probleemstelling luidt: Welke aanbevelingen zijn er te geven aan Waterschap Rivierenland met betrekking tot het heffen van zuiveringsheffing bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes?

Aan de hand van de onderstaande deelvragen wordt de centrale vraag beantwoord:

1. Wat is een waterschap?
2. Hoe ziet de algemene heffingssystematiek eruit van de waterschapsbelasting?
3. Wat is er in de huidige wet- en regelgeving geregeld met betrekking tot het aanslaan van de zuiveringsheffing?
4. Welke rechtsregels zijn er in de jurisprudentie tot stand gekomen met betrekking tot de zuiveringsheffing bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes?
5. Welke praktische aspecten spelen mee bij het aanslaan van zuiveringsheffing bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes?
6. Op welke manieren gaan andere waterschappen om met betrekking tot de zuiveringsheffing bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes?

1.3. Doelstelling

Aan de hand van bovengenoemde centrale vraag ontstaat een doelstelling. De praktische relevantie wordt aan de hand van de doelstelling weergegeven. De doelstelling die aansluit bij de centrale vraag is:

Op maandag 30 mei 2016 ga ik een onderzoeksrapport opleveren over het heffen van zuiveringsheffing bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes, zodat er aan het bestuur van Waterschap Rivierenland een bestuursvoorstel kan worden ingediend dat duidelijkheid geeft of het heffen van de zuiveringsheffing bij leegstand wettelijk gezien mogelijk is.

1.4. Verantwoording

Voor het onderzoek en het schrijven van mijn scriptie heb ik een tijdsbestek van 12 weken, dit betekent dat ik weloverwogen mijn keuzes moet maken met betrekking tot de onderzoekstrategieën, bronnen en methoden. De gekozen onderzoekstrategieën, bronnen en methoden zullen op geen enkele manier mentale of fysieke schade kunnen aanrichten. Dit zorgt ervoor dat het onderzoek ethisch te verantwoorden is.

Aangezien er sprake is van het type 'Mag dat?' vraagstelling in mijn centrale vraag, ziet de ontwikkeling van het beoordelingskader voornamelijk op de strategie onderzoek van het recht en daarmee rechtsbronnen- en literatuuronderzoek. Voor de probleemanalyse in een 'Mag dat?' vraagstelling, moet er als strategie onderzoek van de praktijk worden uitgevoerd. Daarbij heb ik gekozen voor een casestudy, omdat het onderzoek zich richt op wat de mogelijkheid is in de toekomst.

De informatiebronnen die voor dit onderzoek gebruikt zullen worden zijn rechtsbronnen, literatuur, documenten, media ('deep web') en personen. Behalve personen sluiten de

bronnen goed aan bij het onderzoek van het recht. Personen en bepaalde documenten worden ten aanzien van het onderzoek van de praktijk gebruikt.

Allereerst zijn rechtsbronnen belangrijke bronnen bij onderzoek van het recht. Deze bronnen zijn namelijk het recht en bieden een betrouwbare basis voor het onderzoek. Ook zijn rechtsbronnen eenvoudig via het internet te raadplegen. Daarnaast wordt wetenschappelijke literatuur geraadpleegd. De literatuur is bij het Waterschap Rivierenland in veelvoud aanwezig. Rechtsbronnen en literatuur zijn effectief, efficiënt en betrouwbaar. Dit omdat de gegevens vakkundig zijn, het niet onnodig veel tijd en energie kost om de bronnen te raadplegen en controleerbaar zijn.

Naast rechtsbronnen en literatuur zal er ook gebruik gemaakt worden van documenten en de 'deep web', zoals Kluwer Navigator en public intelligence. Deze hebben het voordeel dat er sprake is van wetenschappelijk onderbouwing, hierdoor is de betrouwbaarheid en validiteit groter. Verder worden ook nog personen, namelijk informaten en/of deskundigen als bron gebruikt. Dit omdat personen goed inzetbaar zijn wanneer je informatie wilt hebben over een bepaald proces in de sociale werkelijkheid. Ook zijn personen een geschikte informatiebron wanneer je wilt weten of een beleid voldoet aan de eisen van uitvoerbaarheid. Daarnaast kunnen personen een grote diversiteit aan informatie verschaffen op een relatief snelle wijze. Het wiel hoeft dan namelijk niet nog een keer uitgevonden te worden.

Wanneer er gebruikt wordt gemaakt van rechtsbronnen, literatuur, 'deep web' en documenten kan er alleen via de methode van inhoudsanalyse worden onderzocht. Er is namelijk sprake van bestaand materiaal waaruit relevante informatie moet worden geselecteerd. Bij personen als informatiebron zijn er meerdere methoden mogelijk, namelijk enquête, observatie en interview. Voor dit onderzoek is gekozen om te werken met half gestructureerde interviews met informanten en/of deskundige. Het houden van interviews sluit namelijk goed aan bij de gekozen onderzoeksstrategie casestudy. Door te werken met half gestructureerde interviews is er een lijst met onderwerpen, maar waarbij er ook alle ruimte is voor eigen inbreng van de geïnterviewde. Daarnaast vergen interviews minder tijdinvestering ten opzichte van observatie.

1.5. Inhoudelijke vooruitblik

In hoofdstuk 2 wordt als eerste beschreven wat een waterschap precies is. Hierin wordt de geschiedenis, de huidige situatie, Waterschap Rivierenland en de andere waterschappen belicht. Vervolgens wordt in hoofdstuk 3 de algemene heffingssystematiek van de waterschapsbelastingen en kort de verschillende soorten waterschapsbelastingen behandeld. Waarna verder wordt ingegaan op de zuiveringsheffing en de verordening zuiveringsheffing van Waterschap Rivierenland. De jurisprudentie met betrekking tot het aanslaan van zuiveringsheffing bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes wordt uiteengezet in het 4^e hoofdstuk. De praktische kanten, waarbij gedacht moet worden aan de risico's, inspanningen en opbrengsten, worden besproken in hoofdstuk 5. Waarna in hoofdstuk 6 het beleid van een aantal andere waterschappen en hun opinie op het opleggen van zuiveringsheffing bij leegstand wordt behandeld. In het hoofdstuk 7 worden de conclusies met betrekking tot de juridische aspecten en de praktische aspecten behandeld. Aan de hand daarvan wordt antwoord gegeven op de centrale vraag. In het laatste hoofdstuk worden de aanbevelingen op grond van de eerdere conclusies gegeven.

2. Een waterschap

In dit hoofdstuk wordt het ontstaan van de waterschappen in paragraaf 2.1. en de huidige situaties van de waterschappen in paragraaf 2.2. belicht. Waarna er in paragraaf 2.3. specifiek in gegaan wordt op Waterschap Rivierenland. Als laatste worden de verschillende waterschappen in paragraaf 2.4. besproken.

2.1. Geschiedenis

Het begin

De vroegste sporen van gemeenschappelijk waterbeheer voeren terug naar het begin van het tweede millennium. Daarvoor bestond Nederland voor een groot deel uit drassig veengebied. Om hier als boer te kunnen wonen en werken, moesten de akkerlanden ontwaterd worden door dijken, dammen en sloten. Om deze te onderhouden werden de boeren 'gedwongen' om met elkaar samen te werken, hieruit ontstonden de buurschappen. Iedere boer kreeg een eigen deel toegewezen om te onderhouden. De buurschappen hadden het eerste democratisch gekozen bestuur van Nederland. Door de gekozen functionarissen, de zogenaamde heemraden, werden de waterwerken zo'n drie keer per jaar geïnspecteerd, het 'schouwen'.¹

In eerste instantie hadden alle boeren gelijke belangen, zij waren namelijk eigenaar en gebruiker van de grond. Toen vanaf de 11^e eeuw de bevolking begon te groeien, zorgde dit voor een verandering in de belangen bij het waterbeheer. Landeigenaren woonden vaker in de stad en verpachtten hun land aan de boeren. Hierdoor hadden de landeigenaren niet meer hetzelfde belang als de dorpsbewoners en de boeren. De landeigenaren wilden geld verdienen aan hun land, terwijl de boeren en dorpsbewoners goede oogsten en bescherming tegen het water wilden.²

De bevolkingsgroei had ook een ander effect. De vraag naar land en brandstof groeide met de bevolking en om daarin te voorzien werden grote stukken land ontgonnen. Dit zorgde ervoor dat grote delen land steeds verder onder zeeniveau kwamen te liggen en kwetsbaarder werden voor overstromingen. Vloedgolven overspoelden delen van Zeeland, Holland, Friesland en Utrecht. Om zich te beschermen tegen het zeewater, werden dijken aangelegd die het resterende land beschermden tegen de rampen. Door de dijken en het land onder zeeniveau ontstonden er polders. Meerdere polders waterden af op dezelfde vaart, waardoor er een bovenlokale organisatie nodig was om het beheer te controleren.³

Eerste officiële waterschap

In reactie op de veranderde belangen besloten de dorpsbestuurders en/of bewoners in het gebied die belang hadden bij goed waterbeheer om intensief te gaan samenwerken. Dit samenwerkingsverband resulteerde in de waterschappen. Het eerste officiële waterschap werd in 1255 opgericht door graaf Willem II van Holland in Leiden: het Hoogheemraadschap van Rijnland. Dit waterschap is het oudste nog bestaande waterschap en daarmee ook de oudste bestaande overheidsinstantie in Nederland. De waterschappen zijn dan ook veel ouder dan het rijk, de provincie en de gemeente. Om de kosten van het waterbeheer eerlijk te verdelen, ging men per persoon belasting betalen

¹ Kromhout 2006.

² '1200 – ontstaan eerste waterschappen', Waterschap Zuiderzeeland 20 november 2007, Zuiderzeeland.nl (zoeken op ontstaan waterschappen), C. Kienhuis, 'De bruisende geschiedenis van de waterschappen', IsGeschiedenis 20 maart 2015, Isgeschiedenis.nl (zoeken naar geschiedenis waterschappen).

³ Kromhout 2006.

aan de waterschappen. De waterschappen konden van dat geld de dijken en vaarten aanleggen en onderhouden.⁴

Centralisatie en de waterschappen

In de Franse tijd, die duurde van 1795 tot 1813, kwam de centralisatie van het waterbeheer tot stand. In 1798 werd voor het eerst het Bureau voor den Waterstaat oftewel het ministerie van Waterstaat opgericht, dat nam een deel van de taak van de waterschappen over. De taken van het Bureau voor den Waterstaat bestonden uit het beheer en onderhoud van de rivieren, het oppertoezicht op de waterschappen, het beheer van de wegen en de aanleg van het Nederlandse spoornet. Door de centralisatie voelde de bestuurders van de waterschappen zich in hun functie aangetast, wat leidde tot weerstand tegen deze ontwikkeling.⁵

Na de Franse tijd werd door de waterschapsbesturen geprobeerd de autonomie van de waterschappen weer te herstellen, alleen was de centralisatie niet meer tegen te houden. In de 19^e eeuw vormde de centrale overheid het waterbeheer op landelijk en decentraal niveau. Bij de grondwetsherziening van 1848 veranderde de naam van het Bureau voor den Waterstaat in Rijkswaterstaat en werden de taken van de waterschappen in de grondwet vastgelegd. Door de Provinciewet (1950) die volgde op de grondwetsherziening kregen ook de provincies de mogelijkheid om waterstaatsdiensten in te stellen en ontstonden er de Provinciale Waterstaten.

Elke poging van de regering om een minister van Waterstaat aan te stellen vanwege de ministeriële verantwoordelijkheid, strandde door de aanhoudende weerstand in de Tweede Kamer. Via Koninklijke Besluiten werd pas in 1877 het Ministerie van Waterstaat, Handel en Nijverheid opnieuw een feit.⁶

In de 20^e eeuw ging de centralisatie verder. Door de Waterstaatswet (1900) kregen de centrale overheid en provincies financieel toezicht op het waterschapsbestuur, bevoegdheden inzake benoeming en ontslag van bestuursleden en verregaande bevoegdheden bij de aanbesteding en inspectie van waterschapswerken. Door grote watersnoodrampen, zoals die van 1916 en 1953, werd de weerstand tegen de centralisatie volledig weggespoeld. Het was duidelijk dat een overkoepelende aanpak, door samenwerking tussen de centrale overheid en de waterschappen, tegen en met het water onontbeerlijk was en nog steeds is. De landelijke verantwoordelijkheid voor het waterbeheer kwam bij centrale overheid te liggen en de decentrale verantwoordelijkheid voor het waterbeheer bleef bij de waterschappen.⁷

Samenwerken en fusies

In 1927 verenigden de Nederlandse waterschappen zich in een overkoepelende organisatie, de Unie van Waterschappen. De Unie van Waterschappen behartigt de belangen van de waterschappen en zorgt voor kennisuitwisseling en samenwerking tussen de verschillende waterschappen. In 1850 waren er ongeveer 3500 waterschappen, in 1950 waren er nog 2500 waterschappen en op dit moment zijn er nog 23 waterschappen over. Dit komt doordat de kleine waterschappen opgeheven en samengevoegd werden met andere waterschappen. In 1992 werd de Waterschapswet een feit, wat het fuseren van de waterschappen versterkte. Door de Waterschapswet kregen de waterschappen een moderne bestuurlijke inrichting, werd er minder toezicht gehouden op de

⁴ 'Ontdek ons', Waterschappen.nl.

⁵ Kienhuis 2015, Kromhout 2006.

⁶ Kromhout 2006.

⁷ Kromhout 2006.

waterschappen en kregen de waterschappen een deel van hun oorspronkelijke autonomie terug. Om dit te realiseren verviel een gedeelte van de Waterstaatswet.⁸

2.2. De huidige waterschappen

In de vorige paragraaf werd onder andere gesproken over de Grondwet, de Waterstaatswet en de Waterschapswet. In deze paragraaf wordt omschreven wat de wettelijke basis is van de waterschappen en welke taken en bevoegdheden de waterschappen hebben.

Wettelijke basis

De Grondwet (artikel 133) vereist voor de waterschappen een aparte zgn. organieke wet, de Waterschapswet. Zoals er ook, maar al veel langer, voor provincies een organieke wet bestaat: de Provinciewet. Ook de gemeenten hebben een eigen organieke wet, namelijk de Gemeentewet. Waar aan provincies en gemeenten meer artikelen in de Grondwet zijn gewijd, volstaat voor de waterschappen artikel 133. Dat artikel bevat een directe opdracht tot het opstellen van een verordening aan de provinciale staten. De Waterschapswet is van 1992. De Waterschapswet geeft het kader en bepaalt de bevoegdheden van de provinciale staten.⁹

Art. 2 Wschw bepaalt welke bevoegdheden de provinciale staten heeft met betrekking tot de waterschappen en dat de uitoefening van die bevoegdheden geschiedt bij provinciale verordening. De provinciale staten gaan over de opheffing en instelling van waterschappen en over de regeling van het gebied van een waterschap. Daarnaast heeft de provinciale staten ook de bevoegdheid tot regeling van de taken, de inrichting en de samenstelling van het bestuur van een waterschap. Ook tot verdere reglementering is de provinciale staten bevoegd. Wanneer een waterschap in twee of meerdere provincies is gelegen, bepaalt art. 7 Wschw dat de opheffing of instelling van een waterschap dan wel het vaststellen van een reglement van een waterschap geschiedt bij gemeenschappelijk besluit van de provinciale staten van de desbetreffende provincies.

Het bestuur van een waterschap bestaat uit drie organen. Namelijk een algemeen bestuur, een dagelijks bestuur en een voorzitter. De voorzitter is voorzitter van het algemeen bestuur en van het dagelijks bestuur. Het reglement opgesteld door de provinciale staten kan een andere benaming van de organen bepalen.¹⁰

Taken

Zoals in bovenstaande alinea is beschreven bepaalt de Grondwet dat het kader van de taken van de waterschappen geregeld zijn in de Waterschapswet en dat de provinciale staten dit regelen. Het eerste artikel van de Waterschapswet is het kader van de taken. Art. 2 lid 1 Wschw bepaalt dat de provinciale staten dit regelen. In lid 2 van art. 2 Wschw is opgenomen dat de taken, als bedoeld in art. 1 lid 1 Wschw, door de provinciale staten aan de waterschappen worden opgedragen. Tenzij dit onverenigbaar is met het belang van een goede organisatie van de waterstaatkundige zorg.

Lid 1 van artikel 1 Waterschapswet bepaalt dat de waterschappen de waterstaatkundige verzorging van een bepaald gebied als doel hebben. Dit kan omschreven worden als: "dat deel van de zorg van de overheid dat betrekking heeft op de kering van het water, de waterhuishouding en de wegen en als zodanig gericht is op de bewoonbaarheid en

⁸ 'Geschiedenis van de waterschappen in Nederland', Waterschap Vallei en Veluwe 27 februari 2013, Vallei-veluwe.nl (zoeken op geschiedenis Nederland), 'Ontdek ons', Waterschappen.nl, Kromhout 2006.

⁹ 'Achtergrond Waterschapswet', Kenniscentrum InfoMil, Infomil.nl (zoeken op achtergrond Waterschapswet).

¹⁰ Artikel 10 Waterschapswet.

bruikbaarheid van de bodem en de bescherming en verbetering van het leefmilieu”.¹¹ Uit deze omschrijving blijkt dat het doel van de waterschappen ligt bij de waterstaatzorg, maar dat water niet steeds de essentiële rol speelt.

Het tweede lid van art. 1 Wschw geeft het kader voor de taken tot dat doel van de waterschappen. De taken betreffen de zorg voor het watersysteem en de zorg voor het zuiveren van afvalwater. De zorg voor het watersysteem omvat mede het voorkomen van schade aan waterstaatswerken veroorzaakt door muskus- en beverraten.¹² Voor de zorg voor het zuiveren van afvalwater wordt in het artikel verwezen naar art. 3.4 Waterwet. Hierin is bepaald dat de zuivering van stedelijk afvalwater, die via een openbaar vuilwaterriool geloosd wordt, gebeurt in een inrichting die onder de zorg van het waterschap valt. Deze inrichting kan worden geëxploiteerd door het waterschap zelf of door een rechtspersoon die door het waterschapsbestuur ermee is belast. Het waterschapsbestuur en de raad van de betrokken gemeente kunnen besluiten dat voortaan de zuivering van het stedelijk afvalwater van die gemeente onder de zorg van de gemeente valt.

De laatste volzin van het tweede lid van art. 1 Wschw bepaalt dat naast de zorg voor het watersysteem en de zorg voor het zuiveren van afvalwater, de zorg voor een of meer andere waterstaatsaangelegenheden kan worden opgedragen aan een waterschap.

Bevoegdheden

De waterschappen hebben bepaalde bevoegdheden toegekend gekregen zodat zij in staat zijn om de taken die hen zijn opgedragen uit te kunnen voeren. Op grond van art. 56 Wschw heeft het bestuur van het waterschap de bevoegdheid tot regeling en bestuur ter behartiging van de taken. De bevoegdheid tot regeling en bestuur berust bij het algemeen bestuur voor zover deze niet is toegekend aan het dagelijks bestuur.¹³ Om hier invulling aan te geven is het waterschapsbestuur bevoegd om verordeningen op te stellen zolang deze niet in strijd zijn met hogere regelgeving op grond van art. 59 Wschw. Daarnaast is het dagelijks bestuur van het waterschap bevoegd om de regelingen in de verordening te handhaven door middel van een last onder bestuursdwang of een last onder dwangsom.¹⁴

Financiering

Om de opgedragen taken te financieren mogen waterschappen alleen de in art. 113 Wschw genoemde belastingen en rechten heffen, behalve de belastingen en rechten waarvan de heffing krachtens bijzondere wet geschiedt. Art. 13 Wschw bepaalt dat het gaat om de precariobelasting, de rechten en de heffingen. Onder de heffingen vallen de wegheffing, de watersysteemheffing en de zuiveringsheffing.

Het zuiveren en transporten van afvalwater valt sinds 2009 door de Wet modernisering waterschapsbestel onder de zuiveringsheffing. Alle overige activiteiten van het waterschap vallen samen met de zorg voor de waterkering en de zorg voor de beheersing van het oppervlaktewater vanaf 2009 onder de zorg voor het watersysteem. De kosten van de zorg voor het watersysteem worden grotendeels bekostigt door de watersysteemheffing. Door deze wijziging zouden directe lozingen op het oppervlaktewater niet belast worden. Dit werd door de wetgever onwenselijk geacht, waardoor de verontreinigingsheffing voor het direct lozen op oppervlaktewater is blijven bestaan. De opbrengst daarvan komt bij de opbrengst van de watersysteemheffing. Om het bovenstaande is het waterschap dan ook

¹¹ Havekes & Wensink 2015, p. 45.

¹² Artikel 1 lid 3 Waterschapswet jo. artikel 3.2a Waterwet.

¹³ Artikel 77 Waterschapswet.

¹⁴ Artikel 61 Waterschapswet jo. artikel 5:21 en 5:32 Algemene wet bestuursrecht.

bevoegd tot het heffen en invorderen van de verontreinigingsheffing, ondanks dat deze in art. 7.2 e.v. van de Waterwet is geregeld.¹⁵

Precariobelasting

Waterschappen kunnen op grond van art. 114 Wschw precariobelasting heffen voor het hebben van voorwerpen die onder, op of boven de voor openbare dienst bestemde grond of water van het waterschap. Kort samengevat is het een door het waterschap toegelaten voorwerp, van een ander, dat zich op, onder of boven het water of de grond van het waterschap bevindt, waarvoor de ander een bedrag betaald aan het waterschap.¹⁶ Bij precariobelasting is er geen sprake van het vereiste van een woonruimte of bedrijfsruimte, daarom is die belasting voor dit onderzoek niet verder van belang.

Rechten

Rechten zijn in feite een betaling waar tegenover een directe prestatie van het waterschap staat. De rechten die het waterschap kan heffen zijn op grond van het eerste lid van art. 115 Wschw verdeeld in drie (limitatieve) categorieën: de gebruiksrechten, de genotsrechten en de rechten voor het verlenen van vergunningen en ontheffingen.¹⁷ De rechten zijn in dit onderzoek niet verder behandeld, omdat deze niet geheven worden bij woonruimte of bedrijfspanden.

Watersysteemheffing

Voor de watersysteemheffing zijn er vier belastingplichtigen (art. 117 lid 1 Wschw), namelijk de ingezetenen, de eigenaar, bezitter of degene die krachtens beperkt recht genot heeft van een ongebouwde onroerende zaak, de eigenaar, bezitter of krachtens beperkt recht genot hebbende van een natuurterrein en de eigenaar, de bezitter of degene die krachtens beperkt recht genot heeft van een gebouwde onroerende zaak. De belastingplichtigen sluiten elkaar niet uit. Er kunnen dus meerdere personen voor hetzelfde perceel een aanslag voor de watersysteemheffing ontvangen en ook kan een zelfde persoon meerdere aanslagen krijgen voor de watersysteemheffing van een gebied. Hierdoor ontvangt het waterschap te allen tijde watersysteemheffing.¹⁸ Daarnaast moet een ingezetene / gebruiker van de woonruimte ingeschreven staan in het BRP, dit is een vereiste van de formele wetgever. Op grond van het bovenstaande kan de watersysteemheffing bij leegstand niet toegepast worden op de ingezetene als belastingplichtige. De watersysteemheffing kan bij leegstand ten alle tijden geheven worden bij de eigenaar, bezitter of degene die krachtens beperkt recht genot heeft van de gebouwde onroerende zaak. Nu de watersysteemheffing geen verdere uitwerking bij leegstand mogelijk laat, wordt er in dit onderzoek geen verdere aandacht aan besteed.

Wegenheffing

De Wet herverdeling wegenbeheer heeft de gemeentelijke beheerstaak voor wegen buiten de bebouwde kom in bepaalde gebieden opgedragen aan een waterschap. Op grond van art. 112a lid 1 Wschw zijn dan ook de waterschappen die belast zijn met deze taak bevoegd om wegenheffing te heffen. In dit onderzoek wordt niet verder ingegaan op de wegenheffing, aangezien een ingezetene voor de wegenheffing op dezelfde manier ingevuld als bij de watersysteemheffing.

¹⁵ Van den Berg 2009, p. 94.

¹⁶ Van den Berg 2009, p. 20 en 21.

¹⁷ Havekes & Winsenk 2015, p. 310 en 311, Van den Berg 2009, p. 107 en 108.

¹⁸ Van den Berg 2009, p. 45.

Verontreinigingsheffing

Bij directe lozingen wordt afvalwater, zonder tussenkomst van een openbaar vuilwaterriool en/of zuiveringstechnisch werk, in een oppervlaktewaterlichaam geloosd. Voor het direct lozen van afvalwater in een oppervlaktewaterlichaam is er sprake van een vergunningplicht of een meldplicht op grond van het Barim, Blah, Bibi of Bbk. Deze besluiten vallen onder de Waterwet en de Wet milieubeheer.¹⁹ Zoals in de inleiding vermeldt wordt in dit onderzoek nader ingegaan op de verontreinigingsheffing.

Zuiveringsheffing

De zuiveringsheffing belast de indirecte lozingen, waarbij afvalwater geloosd wordt op een openbaar vuilwaterriool of een zuiveringstechnisch werk. In tegenstelling tot de verontreinigingsheffing is bij de zuiveringsheffing geen vergunningplicht of meldplicht. De heffingplichtige is de gebruiker van een woonruimte of bedrijfsruimte van waaruit geloosd wordt of degene die loost op grond van art. 122d Wschw. Wanneer er sprake is van leegstand van een woonruimte of bedrijfsruimte is dit van invloed op de zuiveringsheffing. In hoofdstuk 3 wordt de zuiveringsheffing nader uiteengezet.

2.3. Waterschap Rivierenland

De Provinciale Staten van Gelderland, Zuid-Holland, Utrecht en Noord-Brabant hebben gezamenlijk het Reglement voor Waterschap Rivierenland vastgesteld op grond van art. 7 Wschw. In dit reglement is het kader van de Waterschapswet specifiek voor Waterschap Rivierenland nader uitgewerkt.

In het Reglement voor Waterschap Rivierland en de bijbehorende kaart is het gebied vastgelegd. Art. 4 van het Reglement voor Waterschap Rivierenland bepaalt dat de taak van Waterschap Rivierenland is de waterstaatkundige verzorging van zijn gebied, voor zover deze taak niet aan andere publiekrechtelijke lichamen is opgedragen. Het gebied van WSRL is aangegeven op de bijbehorende kaart van het reglement. De taak voor de waterstaatkundige verzorging omvat de zorg voor het watersysteem en de zorg voor het zuiveren van afvalwater. Het zuiveren van stedelijk afvalwater dat afkomstig is vanuit het beheersgebied van een aangrenzende waterkwaliteitsbeheerder en dat om doelmatigheidsredenen wordt gezuiverd op een zuiveringstechnisch werk dat in beheer is bij WSRL valt mede onder de zorg voor het zuiveren van afvalwater. Daarnaast bepaalt lid 3 van art. 4 van het Reglement voor Waterschap Rivierenland dat WSRL voor het gearceerde gebied op de kaart de zorg heeft voor de openbare wegen buiten de bebouwde kom in de zin van de Wegenwet. Hieronder vallen niet de rijkswegen en provinciale wegen.



Figuur 1: Waterschap Rivierenland; illustratie door Bob Brobbel

¹⁹ Van den Berg 2009, p. 20.

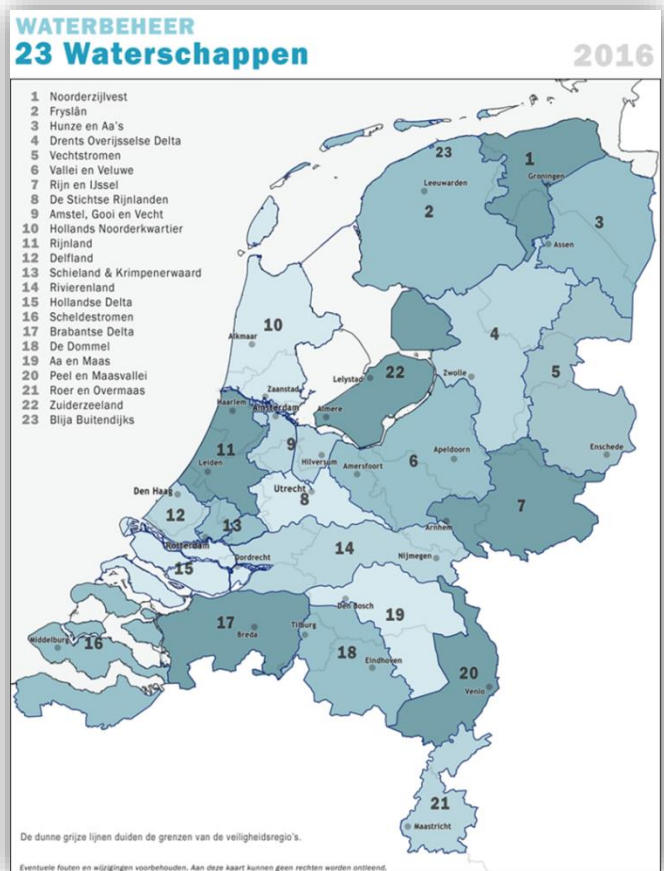
Art. 5 van het Reglement voor Waterschap Rivierenland bepaalt dat het dagelijks bestuur wordt aangeduid als college van dijkgraaf en heemraden (cdh). De voorzitter van aangeduid als dijkgraaf en de overige leden van het dagelijks bestuur worden aangeduid als heemraden.

Waterschap Rivierenland is in 2002 ontstaan uit een fusie van vijf waterschappen. Dit waren Polderdistrict Betuwe, Polderdistrict Groot Maas en Waal, Polderdistrict Tieler- en Culemborgerwaarden, Waterschap van de Linge en Zuiveringsschap Rivierenland. In 2005 zijn nog twee waterschappen, Hoogheemraadschap van de Alblasserwaard en de Vijfheerenlanden en Hoogheemraadschap Alm en Biesbosch, toegevoegd aan Waterschap Rivierenland.

2.4. Verschillende waterschappen

In heel Nederland zijn er op dit moment 23 waterschappen. Om de belangen van de waterschappen beter te behartigen vertegenwoordigt de Unie van Waterschappen 22 van deze waterschappen. Het waterschap Blija Buitendijks is geen lid van de UvW. Blija Buitendijks is een onbewoond gebied in Friesland. De UvW stimuleert kennisuitwisseling en samenwerking tussen de waterschappen.

Begin 2016 zijn de waterschappen Waterschap Reest en Wieden en Waterschap Groot Salland gefuseerd tot het Waterschap Drents Overijsselse Delta. Begin 2017 fuseren de twee waterschappen in Limburg, namelijk Roer en Overmaas en Peel en Maasvallei. Het vooruitzicht is dat in de aankomende jaren steeds meer waterschappen fuseren, ook wordt er gespeculeerd over het afschaffen van de waterschappen en deze onderbrengen bij Rijkswaterstaat.



Figuur 3: De waterschappen in 2016.

In figuur 3 is te zien dat de gebieden van de waterschappen niet de grenzen van een gemeente of provincie volgen. Vanwege de waterstaatkundige zorg van een waterschap voor een bepaald gebied, zijn de gebieden van de waterschappen bepaald op waterstaatkundige basis en doelmatig beheer.

Deelconclusie

De waterschappen zijn de oudste nog bestaande overheidsorganisatie in Nederland. De grondslag is opgenomen in de Grondwet en de Waterschapswet. Elk waterschap zorgt voor de waterstaatkundige zorg in zijn gebied. Om dat te financieren kunnen belastingen geheven worden. In het kader van leegstand is alleen de zuiveringsheffing van relevant.

3. Wet- en regelgeving

In dit hoofdstuk wordt het juridisch kader van de waterschapsbelastingen en in het bijzonder de zuiveringsheffing uitgelicht. In de eerste paragraaf wordt de grondslag voor de waterschapsbelastingen besproken en kort toegelicht waarom alleen de zuiveringsheffing van toepassing is. Daarna wordt de algemene heffingssystematiek van de waterschapsbelastingen in combinatie met de algemene belastingwetgeving beschreven. De derde paragraaf behandelt de wettelijke bepalingen van de zuiveringsheffing. Als laatste wordt de verordening van WSRL die ziet op de zuiveringsheffing geanalyseerd.

3.1. Grondslag

Financiën van het waterschap

Artikel 98 lid 1 Waterschapswet bepaalt in de eerste zin dat de waterschappen de kosten van de behartiging van hun taken die in het reglement zijn opgenomen primair zelf moeten dragen door middel van eigen belastingen. Hieruit blijkt het functionele karakter van het waterschap. In de memorie van toelichting op de Waterschapswet is bevestigd dat, voor zover de behartiging van de taken gericht is op belangen die kunnen worden toegeschreven aan rechtstreeks en continu belanghebbenden binnen het waterschapsgebied, de bekostiging door middel van eigen belastingheffing moet gebeuren. Uit de eerste zin komt tevens naar voren dat de waterschappen de kosten die geen verband houden met hun taken, door een ander gedragen dienen te worden. Uit het artikel vloeit ook voort dat de waterschappen geen kosten mogen maken voor zaken die niet aan de taken verbonden zijn.

De tweede zin van lid 1 geeft een algemeen criterium voor wanneer het waterschap in aanmerking komt voor een bijdrage in de kosten van andere overheden. De tweede zin beschrijft het zo dat voor zover het waterschap met de uitvoering van zijn taak tevens belangen dient die het waterschapsgebied te boven gaan, de bijdragen van andere overheden deel uit maken van de kosten. Deze uitkeringen van andere overheden aan het waterschap zijn doeluitkeringen die een wettelijke grondslag hebben. Met de uitkeringen wordt namelijk een specifiek doel gefinancierd. Een voorbeeld is de Waterwet voor de bijdragen voor de versterking van primaire waterkeringen.²⁰

Belastingverordening

Het invoeren, wijzigen of afschaffen van een waterschapsbelasting gebeurt door het vaststellen van een belastingverordening. Het algemeen bestuur is hiervoor bevoegd op grond van art. 110 Wschw. Een belastingverordening geldt als een algemeen verbindend voorschrift, omdat het een naar buiten werkende regel is die algemene rechtsnormen bevat. Daarom zijn ook art. 73, 73a, 73b en 74 Wschw van toepassing op de belastingverordening. In deze artikelen is de wijze van bekendmaking en in werking treding van de belastingverordening geregeld. De bevoegdheid van het algemeen bestuur om verordeningen vast te stellen, alsmede het heffen van belastingen of rechten, kan niet overdragen worden aan het dagelijks bestuur op grond van art. 83 lid 2 sub e en d Wschw. Een belastingverordening moet in alle gevallen vermelden de belastingplichtige, het voorwerp van de belasting, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf, het tarief, het tijdstip van ingang van de heffing en het tijdstip van inwerkingtreding. Daarnaast moet in de belastingverordening vermeldt worden wat voor de heffing en de invordering van de belasting van belang is.²¹

²⁰ Havekes & Wensink 2015, p. 241 en 243.

²¹ Artikel 111 Waterschapswet.

3.2. Algemene heffingssystematiek

Doordat de opbrengsten van de waterschapsbelastingen uitsluitend bestemd zijn voor de bekostiging van de specifieke taken van het waterschap en daar ook aan gekoppeld zijn, zijn de waterschapsbelastingen bestemmingsbelastingen.

Met betrekking tot de waterschapsbelasting is er een aantal belangrijke principes.

Een van die principes is 'de vervuiler betaalt'. Dit principe komt voort uit de Europese richtlijn van 21 april 2004 voor Milieuaansprakelijkheid.²² Voor zowel de verontreinigingsheffing als de zuiveringsheffing is het beginsel 'de vervuiler betaalt' leidend. De vervuiler betaalt naar rato van de vervuilingswaarde van de lozing. De indirecte lozingen worden door het waterschap gezuiverd en de totale kosten daarvan worden via de zuiveringsheffing omgeslagen.²³ Een ander belangrijk principe is de trits belang-betaling-zeggenschap. De relatie tussen belang, betaling en zeggenschap onderscheidt het waterschap van de andere overheden. Vanaf de oorsprong van de waterschappen is het namelijk zo dat degene die direct en continu belang hebben bij de taken van het waterschappen, deze bekostigen en ook zeggenschap hebben in het bestuur. Andere beginselen zijn het profijtbeginsel, degene die profiteert van de diensten van het waterschap betaalt, en het solidariteitsbeginsel, alle burgers betalen mee aan de kosten van het waterschap.²⁴

De heffingsambtenaar en de invorderingsambtenaar zijn verantwoordelijk om de belastingverordening(en) uit te voeren. Op grond van artikel 123 lid 3 sub b jo. lid 2 Wschw heeft de heffingsambtenaar dezelfde bevoegdheden en verantwoordelijkheden als de inspecteur van de rijksbelastingen. Lid 2 van artikel 123 Wschw bepaalt namelijk dat de heffing en invordering van de waterschapsbelastingen op dezelfde manier als de rijksbelastingen worden geheven en ingevorderd, met uitzondering van wat bepaald is in hoofdstuk XVIII van de Wschw. Hierdoor is de Algemene Wet Rijksbelastingen, de Invorderingswet 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen van toepassing, tenzij de Wschw anders bepaalt.

Waterschapsbelastingen kunnen geheven worden bij wege van aanslag, bij wege van voldoening op aangifte of op andere wijze. Ze kunnen in tegenstelling tot de rijksbelastingen niet geheven worden bij wege van afdracht op aangifte. Rijksbelastingen daarentegen kunnen niet geheven worden op andere wijze. De heffingswijze bij wege van voldoening op aangifte wordt niet door de waterschappen toegepast. Bij deze wijze ligt het initiatief bij de burger.²⁵

Met de heffing op andere wijze wordt bedoeld een andere wijze dan bij wege van aanslag of bij wege van voldoening op aangifte (art. 123 lid 1 sub c Wschw). Deze heffingswijze is speciaal voor eenvoudige belastingen van decentrale overheden. Er wordt bij deze wijze afgeweken van de AWR. Wanneer een waterschap ervoor kiest om te heffen op andere wijze moet dit geregeld worden in de belastingverordening op grond van art. 125a lid 1 Wschw. Een voorbeeld van het heffen op andere wijze is het 'meeliften' met de nota van het nutsbedrijf. In verband met de privatisering van de nutsbedrijven is dit nu veel minder gebruikelijk. Een voordeel was dat de nota's voor de nutsbedrijven vaak via de automatische incasso betaald werden, omdat mensen niet zonder de diensten willen zitten.²⁶

²² Richtlijn 2004/35/EG.

²³ 'Verontreinigingsheffing', Kenniscentrum InfoMil, Infomil.nl (zoeken naar verontreinigingsheffing).

²⁴ Van den Berg 2009, p. 21.

²⁵ Artikel 125 Waterschapswet, Havekes & Wensink 2015, p. 416.

²⁶ Havekes & Wensink 2015, p. 416 en 417, Van den Berg 2009, p. 113 – 115.

De meest gebruikelijke heffingswijze is de heffing bij wege van aanslag, daarbij ligt het initiatief voor het opleggen van een aanslag juist bij de heffingsambtenaar. Wel kan de heffingsambtenaar bij wege van aanslag als hulpmiddel bepalen dat de belastingplichtige een aangifte doet om zo de grootte van het belastingbedrag vast te stellen. Net als bij de Rijksbelastingen kan er bij de waterschapsbelastingen sprake zijn van een voorlopige aanslag, een definitieve aanslag of een navorderingsaanslag. Waterschappen leggen voornamelijk definitieve aanslagen op. Binnen drie jaar na het moment dat de belastingschuld is ontstaan, moet het waterschap een definitieve aanslag opleggen (art. 11 lid 3 AWR). In sommige gevallen wordt er van te voren een voorlopige aanslag opgelegd op grond van art. 13, 14 en 15 AWR. Dit is alleen mogelijk wanneer de grootte van de belastingschuld pas na afloop van het belastingjaar duidelijk is. De voorlopige aanslag mag niet hoger zijn dan de vermoedelijke hoogte van de definitieve aanslag. Dit kan bepaald worden aan de hoogte van de aanslagen van voorafgaande jaren. Het waterschap kan niet twee keer voor hetzelfde belastbare feit een definitieve aanslag opleggen. Dit zou in strijd met het rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel. Wel kan een waterschap de aanslag ambtshalve verminderen.

Wanneer achteraf blijkt dat de definitieve aanslag niet of te laag is opgelegd, kan het waterschap dit alleen nog herstellen door een navorderingsaanslag op grond van art. 16 en 18a AWR. Dit kan alleen wanneer er sprake is van een feit of omstandigheid die niet bekend was bij het waterschap en ook niet redelijkerwijs bekend had kunnen zijn. Daarnaast is het nog mogelijk om een navorderingsaanslag op te leggen wanneer de belastingplichtige wel moest weten dat het ging om een schrijf- of typefout of een daarmee vergelijkbare fout op het aanslagbiljet.²⁷

3.3. Zuiveringsheffing

Met de opbrengst van de zuiveringsheffing financieren de waterschappen de kosten van het zuiveringsbeheer. Dit houdt in dat het afvalwater via de gemeentelijke rioleringen en de transportleidingen van het waterschap terecht komt bij de rioolzuiveringsinstallaties van het waterschap. Deze installaties zuiveren het afvalwater, waarna het gezuiverde water weer geloosd wordt op het oppervlakte water. Dit zijn in tegenstelling tot de lozingen op oppervlakte water onder de verontreinigingsheffing 'indirecte' lozingen. Waterschappen heffen de zuiveringsheffing vooral bij woonruimtes en bedrijfsruimtes. De hoogte van het belastingbedrag is afhankelijk van de hoeveelheid afvalwater en de mate van vervuiling van het afvalwater.²⁸

Heffingplichtige

Heffingplichtig is de gebruiker van de woonruimte van waaruit afgevoerd wordt. Het gebruik is niet afhankelijk van de fysieke aanwezigheid van de gebruikers. Degene die de woonruimte ter beschikking heeft is de gebruiker.

Wanneer er gebruik is van de woonruimte door de leden van een huishouden, is degene die door de ambtenaar van de waterschapsbelasting is aangewezen heffingplichtig. Het kan ook zijn dat een woonruimte voor volgtijdig gebruik ter beschikking wordt gesteld, in dat geval is degene die de woonruimte ter beschikking stelt heffingplichtig. Dit kan bijvoorbeeld zijn in het geval van huisvesting van buitenlandse werknemers.

Daarnaast is belastingplichtig degene die het gebruik heeft van een bedrijfsruimte van waaruit wordt afgevoerd. Wanneer een deel van de bedrijfsruimte in gebruik is gegeven, is degene die het in gebruik geeft heffingplichtig. Verder kan de bedrijfsruimte voor volgtijdig gebruik ter beschikking worden gesteld, dan is degene die ter beschikking stelt heffingplichtig. Hier kan bijvoorbeeld gedacht worden aan een studentenhuus. Aangezien de kamers in een studentenhuus niet zelfstandig zijn, is er sprake van een bedrijfsruimte.

²⁷ Havekes & Wensink 2015, p. 416 en 417, Van den Berg 2009, p. 113 – 115.

²⁸ Van den Berg 2009, p. 19, 20 en 27.

Wanneer er op een andere manier wordt afgevoerd is degene die afvoert belastingplichtig. Dit kan zich alleen voordoen in bepaalde situaties, aangezien er geen sprake mag zijn van een woonruimte of bedrijfsruimte. Een voorbeeld is een tankauto die afvalwater direct op de riolering of op een zuiveringsinstallatie afvoert.²⁹

Een groot verschil tussen de zuiveringsheffing en de watersysteemheffing is dat bij de zuiveringsheffing inschrijving in het BRP geen voorwaarde is en bij de watersysteemheffing wel. Daarnaast is de ingezetene op 1 januari belastingplichtig voor het hele belastingjaar voor de watersysteemheffing, waardoor er sprake is van een tijdstipheffing. De gebruiker van de zuiveringsheffing is alleen belasting verschuldigd wanneer degene het gedurende een periode in gebruik heeft (art. 122h lid 6 Wschw). Daarom is de zuiveringsheffing een tijdvakheffing.³⁰

Belastbaar feit

Het belastbare feit van de zuiveringsheffing is de hoeveelheid en de hoedanigheid van de stoffen in het afvalwater die in een kalenderjaar worden afgevoerd op grond van art. 122d jo. 122e Wschw. In de begripsbepalingen (art. 122c Wschw) is opgenomen dat onder afvoeren het brengen van stoffen op een riolering of direct op een zuiveringstechnisch werk valt.

Maatstaf van heffing

Zoals eerder vermeld, is de heffingsmaatstaf van de zuiveringsheffing de mate van vervuiling van het afvalwater op grond van art. 122e Wschw. Deze mate van vervuiling wordt uitgedrukt in vervuilingseenheden (art. 122f Wschw). De hoogte van het verschuldigde belasting bedrag is het tarief per vervuilingseenheid maal het aantal vervuilingseenheden. Het tarief wordt jaarlijks bepaald in de verordening zuiveringsheffing van het waterschap.

Uitgangspunt is dat het aantal vervuilingseenheden (v.e.) berekend wordt door meting, bemonstering en analyse van de verkregen gegevens. Art. 122g lid 1 Wschw verwijst voor nadere regels naar het Waterschapsbesluit en meer specifiek in het Waterschapsbesluit art. 6.12.

In afwijking van art. 122g Wschw is in art. 122h lid 1 Wschw forfaitair vastgesteld dat de vervuilingswaarde van stoffen die vanuit een woonruimte worden afgevoerd drie v.e. bedraagt. Wanneer de woonruimte door één persoon wordt gebruikt, is de forfait vervuilingswaarde één v.e. Dit wordt ook wel het woonruimte forfait genoemd en werd om redenen van uitvoerbaarheid en doelmatigheid ingevoerd. Het werkelijke aantal gebruikers in een woonruimte is door het woonruimte forfait niet relevant. Het woonruimte forfait geldt niet voor recreatiewoningen die zich bevinden op een voor verblijfsrecreatie bestemd terrein. Deze worden op grond van art. 122h lid 5 Wschw tezamen aangemerkt als één bedrijfsruimte, dan wel als delen van een bedrijfsruimte. Binnen de waterschappen is hier veel onduidelijkheid en verschilt het beleid over wanneer er bijvoorbeeld sprake is van permanente bewoning op het recreatieterrein.

De wetgever heeft het 'waterspoor' opgenomen in art. 122h lid 2 Wschw. Deze bepaling mag enkel toegepast worden bij woonruimte. Op grond van deze bepaling is het voor waterschappen toegestaan om bij de vaststelling van de vervuilingswaarde aansluiting te zoeken bij de afgenomen hoeveelheid water bij het drinkwaterbedrijf.³¹

Ook voor bedrijfsruimtes is de gebruiker heffingplichtig en geldt Over het algemeen wordt bij bedrijfsruimtes, in tegenstelling tot woonruimtes, het aantal v.e. wel bepaald aan de

²⁹ Artikel 122d lid 2 en 3 Waterschapswet, Havekes & Wensink 2015, p. 374.

³⁰ Van den Berg 2009, p. 67.

³¹ Havekes & Wensink 2015, p. 387.

hand van de werkelijke vervuilingswaarde van het afvalwater. Voor bedrijfsruimtes is de hoofdregel art. 122g Wschw. Dit gebeurt op twee verschillende manieren, afhankelijk van het aantal v.e. en de aard van het bedrijf. In bepaalde gevallen wordt bij bedrijfsruimtes wel gebruik gemaakt van een forfait.³²

De uitzondering op het 'meten, bemonsteren en analyseren' van art. 122g Wschw is de forfaitaire regeling van art. 122i Wschw. Voor de vaststelling van de vervuilingswaarde van een bedrijfsruimte is in art. 122i lid 1 Wschw een forfaitaire regeling opgenomen. Wanneer het aannemelijk is dat de vervuilingswaarde voor de bedrijfsruimte vijf v.e. of lager is, wordt de aanslag vastgesteld op drie v.e. Tenzij het aannemelijk is dat de vervuilingswaarde van de bedrijfsruimte één v.e. of minder is, dan wordt de aanslag op één v.e. vastgesteld. Hierbij moet gedacht worden aan kleine bedrijfsruimtes zoals winkels en kleine kantoren. Vaak wordt de vervuilingswaarde vastgesteld op basis van de hoeveelheid water vermenigvuldigd met de afvalwatercoëfficiënt klasse 8 (0,023). Dit is de gemiddelde klasse en de restcoëfficiënt, die in feite hetzelfde is als bij huishoudelijk afvalwater. Het komt er ongeveer op neer dat bij minder dan 131 m³ de bedrijfsruimte wordt aangeslagen voor drie v.e. en bij minder dan 44 m³ voor één v.e.³³

Daarnaast is er nog een speciale forfaitaire regeling voor tuinbouwkassen. Art. 122i lid 2 Wschw bepaalt dat er bij tuinbouwkassen de vervuilingswaarde per hectare vastgelegd is op drie v.e. of per deel van een hectare een evenredig deel. Daarnaast is ook dezelfde regeling van kleine bedrijfsruimtes in lid 4 opgenomen voor tuinbouwkassen.³⁴

Bij een groot aantal bedrijfsruimtes kan art. 122g Wschw achterwege blijven en kan er op grond van art. 122k Wschw de vervuilingswaarde worden berekend. De heffingsplichtige moet hiervoor aannemelijk maken dat het aantal v.e. van de bedrijfsruimte 1000 of minder bedraagt. Wanneer dit het geval is wordt het aantal m³ waterverbruik vermenigvuldigd met de afvalwatercoëfficiënt uit de bijbehorende klasse.³⁵

Wanneer een bedrijfsruimte zich niet kan beroepen op de tabel afvalwatercoëfficiënten op grond van art. 122k Wschw en niet op de forfaitaire regeling op grond van art. 122i Wschw, moet het aantal vervuilingseenheden berekend worden door middel van 'meting, bemonstering en analysering' op grond van art. 122g Wschw. De kosten voor dit onderzoek komen voor rekening van de belastingplichtige en kunnen behoorlijk oplopen afhankelijk van de frequentie van het meten. De kosten moeten in redelijke verhouding staan met de verschuldigde heffing en mogen niet hoger zijn als 40% van de verschuldigde heffing.³⁶

Het waterschap heeft van de wetgever de mogelijkheid gekregen om onder bepaalde omstandigheden een schatting te maken van de vervuilingswaarde op grond van art. 122j Wschw. Dit kan wanneer de 'meting, bemonstering en analysering' niet of niet volgens de regels heeft plaatsgevonden (lid 1), wanneer het aantal v.e. niet berekend is en bepaling van de vervuilingswaarde niet mogelijk is (lid 2) of wanneer het aantal v.e. niet berekend is en het wel bepaald had kunnen worden aan de hand van art. 122k Wschw maar de belastingplichtige hier geen verzoek voor heeft ingediend (lid 3).

In art. 122l Wschw is bepaald dat in de belastingverordening van het waterschap nadere regels met betrekking tot de zuiveringsheffing kunnen worden gesteld. Het gaat hierbij om situatie die niet in de wet zijn geregeld, maar waar wel in de praktijk behoefte aan is.³⁷

³² Van den Berg 2009, p. 77.

³³ Havekes & Wensink 2015, p. 309, Van den Berg 2009, p. 87.

³⁴ Havekes & Wensink 2015, p. 310, Van den Berg 2009, p. 89 en 90.

³⁵ Havekes & Wensink 2015, p. 394 en 395.

³⁶ Van den Berg 2009, p. 79.

³⁷ Havekes & Wensink 2015, p. 402.

3.3. Verordening zuiveringsheffing WSRL

De UvW stelt modelverordeningen op voor de waterschappen. Waterschap Rivierenland heeft de modelverordening als basis gebruikt voor de Verordening zuiveringsheffing Waterschap Rivierenland. Deze is in 2013 opgesteld en in 2014 in werking getreden. Sindsdien is de Verordening zuiveringsheffing Waterschap Rivierenland tweemaal gewijzigd, een keer voor 2015 en een keer voor 2016.

De eerste wijziging betrof een nieuw tarief voor 2015 en is de analysemethode om het chemisch zuurstofverbruik te bepalen opgenomen. De tweede wijziging betrof weer een nieuw tarief ditmaal voor 2016 en een wijziging met betrekking tot de toelichting op art. 16 lid 2 van de verordening die ziet op de heffing van recreatiewoningen.

De verordening is veelal een (versimpelde) kopie van het hoofdstuk zuiveringsheffing uit de Waterschapswet.

Art. 122d Wschw, het belastbare feit en de heffingsplicht, is precies overgenomen in art. 3 Verordening zuiveringsheffing WSRL. Lid 2 van beide artikelen bepaalt dat degene die het gebruik heeft van de ruimte of degene die afvoert heffingsplichtig is. In de verordening en toelichting daarop had uitgewerkt kunnen worden wat er onder 'het gebruik hebben' wordt verstaan.

Opvallend is dat de stoffen zilver, chloride en sulfaat in de verordening niet een vervuilingseenheid vertegenwoordigen. De overige stoffen worden op grond van art. 13 van de Verordening zuiveringsheffing WSRL in bepaalde gevallen op nihil gesteld.

Lid 1 van art. 122h Wschw is precies hetzelfde als art. 16 lid 1 Verordening zuiveringsheffing WSRL. De zuiveringsheffing woonruimte wordt alleen bepaald volgens de forfaitaire regeling van art. 122h lid 1 Wschw. Hieruit blijkt dat Waterschap Rivierenland er niet voor heeft gekozen om de vervuilingswaarde bij woonruimtes aan de hand van het waterspoor vast te stellen. In de verordening van WSRL en de toelichting daarop is niet opgenomen op welke manier woonruimtes worden aangeslagen die leegstaan maar waar wel sprake is van het belastbare feit. Ook ziet de verordening net als in de Waterschapswet enkel op de recreatiewoningen die zich bevinden op een daarvoor bestemd terrein. Waterschap Rivierenland had ervoor kunnen kiezen om in de verordening nader te bepalen of uit te werken op welke manier woonruimtes die recreatie als doel hebben, en niet gelegen zijn op een daarvoor bestemd terrein, te belasten. Dit is ook niet gebeurd in de toelichting op de verordening.

Wat betreft de bedrijfsruimtes is in de verordening niet veel afgeweken van de Waterschapswet. In de bijlage van de verordening zijn wel nadere regels opgesteld met betrekking tot het meten, bemonsteren en analyseren. In de verordening is bij de forfaitaire regeling voor bedrijfsruimtes (art. 15) gekozen voor de kop 'Vervuilingswaarde van kleine bedrijfsruimtes'. In dit artikel of in de toelichting van de verordening had uitgewerkt kunnen worden op welke manier Waterschap Rivierenland omgaat met leegstand bij bedrijfsruimtes.

Deelconclusie

Waterschappen moeten in hun eigen financiën voorzien. Om dit te bewerkstelligen hebben ze in de Waterschapswet de mogelijkheid gekregen om verschillende soorten belastingen te heffen. Het algemeen bestuur stelt de belastingverordeningen op en kan daarin nadere regels stellen. Deze beleidsvrijheid is echter beperkt, aangezien waterschapsbelastingen bestemmingsbelastingen zijn en de opbrengst ervan niet de kosten van de taakuitoefening mag overschrijden.

Met betrekking tot het heffen van de belasting heeft het waterschap juist relatief veel beleidsvrijheid gekregen. Het waterschap mag namelijk, in tegenstelling tot de

rijksbelasting, heffen op een andere wijze dan bij aanslag of per aangifte. In de Waterschapswet zijn de artikelen met betrekking tot de waterschapsbelasting erg bepalend, vooral bij de watersysteemheffing. Het waterschap heeft echter weinig mogelijkheid om de wet op een eigen wijze te interpreteren. De zuiveringsheffing is een waterschapsbelasting waarbij het waterschap nog enigszins nadere regels kan stellen. Dit is ook opgenomen in art. 122l Wschw, het laatste artikel van het hoofdstuk zuiveringsheffing in de Waterschapswet.

Voor de zuiveringsheffing moet er sprake zijn van een belastbaar feit. Het belastbare feit is het afvoeren van afvalwater op een openbaar vuilwaterriool. De heffingsmaatstaf is de vervuilingswaarde van de stoffen die worden afgevoerd. Deze vervuilingswaarde wordt uitgedrukt in vervuilingseenheden. In principe worden de vervuilingseenheden bepaald door meting, bemonstering en analyseren. Voor woonruimte is er in de wet een forfaitaire regeling van 3 v.e. of 1 v.e. opgenomen. Bij bedrijfsruimtes kan op drie verschillende manieren het aantal v.e. bepaald worden. Namelijk op basis van meten, bemonsteren en analyseren, daarnaast kan het aantal v.e. berekend worden met een tabel of de bedrijfsruimte kan vallen onder de forfaitaire regeling voor bedrijfsruimtes van 3 v.e. of 1 v.e. De heffingsplichtige is degene die het gebruik van de ruimte heeft, degene die afvoert, degene die de ruimte in gebruik heeft gegeven of degene die de ruimte ter beschikking heeft gesteld.

De verordening zuiveringsheffing van Waterschap Rivierenland is een vereenvoudigde vertaling van het hoofdstuk zuiveringsheffing uit de Waterschapswet. Deze verordening is opgesteld door de Unie van Waterschappen. Dit zorgt ervoor dat de verordening algemeen is en niet specifiek is voor Waterschap Rivierenland. In mijn opinie is de vereenvoudigde vertaling en het niet opnemen van nadere regels met betrekking tot leegstand een gemiste kans.

In de verordening hadden regels opgesteld kunnen worden op welke manier er aangeslagen wordt wanneer een woonruimte of bedrijfsruimte leeg staat. Ook zijn er geen nadere regels opgesteld voor woonruimtes met als doel recreatie die niet op een daarvoor bestemd terrein staan. In de toelichting zijn begrippen als 'het in gebruik hebben' of 'leegstand' niet toegelicht. Daarnaast is in de toelichting ook niet uitgewerkt op welke manier WSRL omgaat met onduidelijkheden met betrekking tot het belastbare feit, de heffingsmaatstaf of de heffingsplichtige.

4. Jurisprudentie

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de jurisprudentie met betrekking tot de zuiveringsheffing en het wijzigen van beleid. Door de jurisprudentie wordt er verduidelijking gegeven aan de open wetgeving. In de eerste paragraaf is daarom ook beschreven of er bij leegstand ook sprake is van gebruik van een woonruimte of bedrijfsruimte. Vervolgens wordt kort besproken wat in de jurisprudentie is bepaald over het belastbaar feit van de zuiveringsheffing bij leegstand. De derde paragraaf ziet op de heffingsmaatstaf wanneer er sprake is van leegstand. Als laatste wordt toegelicht of de burger zich kan beroepen op het vertrouwensbeginsel, wanneer er wordt overgegaan tot heffing bij leegstand.

4.1. Gebruik van leegstaande woon- of bedrijfsruimte

In paragraaf 3.3. is behandeld dat degene die het gebruik heeft van een woonruimte of bedrijfsruimte in beginsel de heffingplichtige is. Verder is behandeld dat de Waterschapswet daarop een aantal aanvullingen op heeft gegeven. In de Waterschapswet is geen definitie opgenomen van het begrip 'het gebruik hebben van' en is er niet voorzien in gevallen van leegstand.

In een arrest van de Belastingkamer van het Gerechtshof Leeuwarden is bepaald dat om als heffingplichtige aangemerkt te worden, degene geen inwoner hoeft te zijn van het taakgebied van het desbetreffende waterschap. Het Gerechtshof argumenteerde dat de toenmalige verordening van het desbetreffende waterschap noch de Wet verontreiniging oppervlaktewateren, tot 2009 met de inwerkingtreding van de Waterwet van toepassing, noch de Waterschapswet stelt dat inschrijving in de gemeentelijke basisregistratie, nu BRP, een vereiste is voor het zijn van een heffingplichtige. Het feit dat degene geen inwoner is doet niet af aan het gebruik hebben van een woon- of bedrijfsruimte.³⁸

Uit jurisprudentie van de Hoge Raad komt naar voren dat "voor de aanwijzing als heffingplichtige niet vereist is dat de betrokkene de ruimte ook daadwerkelijk gebruikt". De Advocaat-Generaal (A-G) Mr. M.E. van Hiltten argumenteert: als de wetgever het vereiste van daadwerkelijk gebruik had willen stellen, het voor de hand zou liggen dat de wet had gesproken van het 'in gebruik hebben'. Dit is niet het geval, aangezien er in de Waterschapswet gesproken wordt van 'het gebruik hebben van'. Op grond van bovenstaande is het om aangemerkt te worden als heffingplichtige voldoende dat degene aan wie de ruimte feitelijk ter beschikking staat, en daarmee de feitelijke beschikkingsmacht heeft over de ruimte, voldoende is om als gebruiker te worden aangemerkt. De betrokkene heeft zeg maar de sleutel en mag niet worden gehinderd in het gebruik van die sleutel.

Dit vereiste sluit aan bij de wetsgeschiedenis van de onroerendezaakbelastingen, waar "*het vereiste 'feitelijk gebruik' van een onroerende zaak verruimd werd tot een vereiste van 'gebruik' van de onroerende zaak*". Hiervoor is besloten omdat het in de praktijk niet altijd mogelijk is om de 'feitelijk gebruiker' aan te wijzen en de verruiming noodzakelijk is om het draagvlak voor de onroerendezaakbelasting zo breed mogelijk te houden.³⁹

Op bovenstaande conclusie van de A-G is een kritische annotatie geschreven door het Vakstudie Nieuws van Kluwer onder reactie van Mr. A.W. Cazander, Mr. C.M. Ettema, Mr. C.L. Gosen, Prof. dr. mr. E.J.W. Heithuis (hoofdredacteur), Mr. R. den Ouden en Prof. dr. H. Vermeulen.

In het Vakstudie Nieuws van Kluwer wordt gesteld dat het onderscheid tussen 'het gebruik hebben van' en het 'in gebruik hebben' naar hun inziens gekunsteld overkomt. Daarnaast is naar het oordeel van Kluwer het beroep op de wetsgeschiedenis van de

³⁸ Hof Leeuwarden (belastingkamer) 11 februari 2005, ECLI:NL:GHLEE:2005:AS6246.

³⁹ PHR 1 november 2007, ECLI:NL:PHR:2008:BB8348;
PHR 1 november 2007, ECLI:NL:PHR:2008:BB8342.

onroerendezaakbelasting ver gezocht. De ontwikkeling van de verontreinigingsheffing (nu de zuiveringsheffing) heeft zich lange tijd voltrokken zonder relatie met de gemeentelijke belastingen of de waterschapsomslagen. Kluwer stelt dat bij leegstand geen gebruiker kan worden aangewezen. Het is aan de wetgever is om de wet aan te passen en een de wet te voorzien van een heffingsmaatstaf voor leegstaande ruimtes. De invulling van leegstand dient naar het oordeel van Kluwer niet door de rechter te gescheiden en hoeft om die reden niet gebaseerd te worden op een 'redelijke wetsuitlegging'.⁴⁰

Ook door Van Leijenhorst is een annotatie geschreven op de conclusie van de A-G. Van Leijenhorst is het eveneens niet eens met de argumentatie van de A-G. Van Leijenhorst stelt dat aan een redelijk denkende mens, zonder juridische kennis, het verschil tussen 'het gebruik hebben van' en het 'in gebruik hebben' niet uit te leggen valt. Ook zou het niet begrijpelijk zijn dat voor de ene belasting het in gebruik hebben van woonruimte iets anders inhoudt dan het gebruik hebben van een woonruimte voor een andere belasting. Naar het oordeel van Van Leijenhorst zou de wetgever of wetsuitlegger niet bijdragen aan het 'algemene rechtsbewustzijn', door *minieme terminologische verschillen mede bepalend laat zijn voor de verschuldigdheid van belasting of evenveel betekenissen aan eenzelfde begrip toekent als er belastingen zijn*. Van Leijenhorst stelt dan ook dat het antwoord voor de zuiveringsheffing niet anders mag luiden dan voor de onroerendezaakbelastingen. Om die reden moet naar zijn mening voor de zuiveringsheffing voldaan zijn aan het 'in gebruik hebben'. Dat deze gedachte over de heffingsplichtige geen gemeengoed is, erkent hij. Dit blijkt bij herhaling uit de jurisprudentie.⁴¹

Met betrekking tot de leegstaande ruimte stelde de A-G Mr. M.E. van Hilten dat *ook een leegstaande woning - waarin geen inrichting in de zin van meubilair aanwezig is - als woonruimte moet worden aangemerkt*. Ter onderbouwing baseerde hij zich op de wetgeschiedenis, waarin is bepaald dat een woonruimte moet beschikken over de voor bewoning essentiële voorzieningen zonder dat delen van die ruimte in afzonderlijk gebruik worden gegeven. Onder de voor bewoning essentiële voorzieningen vallen in ieder geval een keuken, een toilet en een aparte wasgelegenheid, zoals een wastafel, bad of douche. Deze stelling is ook van toepassing op een bedrijfsruimte. Zolang de ruimte of het terrein naar zijn aard en inrichting als afzonderlijk geheel te beschouwen is, en er geen sprake is van woonruimte, een zuiveringstechnisch werk of een riolering, moet ook een leegstaande bedrijfsruimte als bedrijfsruimte worden aangemerkt.⁴²

4.2. Belastbaar feit

Het belastbaar feit van de zuiveringsheffing is kort besproken in het vorige hoofdstuk. In de jurisprudentie kwam echter de vraag naar voren of er zuiveringsheffing verschuldigd is wanneer er geen stoffen vanuit de ruimte worden afgevoerd. Daarnaast is in de jurisprudentie uitspraak gedaan over het afvoeren.

Met betrekking tot het afvoeren van stoffen is het van belang om de casus kort toe te lichten. Op 27 september 2003 heeft de eigenaar (hierna belanghebbende) zich ingeschreven bij het drinkwaterbedrijf. Daarop heeft het waterschap deze datum gehanteerd als aanvangsdatum voor de zuiveringsheffing. In de periode 27 september 2003 tot 10 mei 2004 is er een daadwerkelijk waterverbruik vastgesteld door de waterleidingmaatschappij van 1 m³. De eindafrekening van het drinkwaterbedrijf over de periode 1 januari 2004 tot 1 oktober 2004 vermeldt een waterverbruik van 6 m³. Het tijdvak waarop de aanslag betrekking heeft, loopt van 27 september 2003 tot 31 december 2003.

⁴⁰ V-N 2008/2.34.

⁴¹ BNB 2008/208 met annotatie van Van Leijenhorst.

⁴² PHR 1 november 2007, ECLI:NL:PHR:2008:BB8348;
PHR 1 november 2007, ECLI:NL:PHR:2008:BB8342.

Hierop is aangegeven dat op 1 januari 2004 de meterstand 196 m³ was. Belanghebbende heeft gesteld bij het Gerechtshof dat de watermeter op 27 september 2003 een stand aangaf van 196 m³. De stelling van belanghebbende noch de eindafrekening van het drinkwaterbedrijf zijn door de ambtenaar van het waterschap betwist. Geconcludeerd moet dan worden dat het waterverbruik van 1 m³ in 2004 heeft plaatsgevonden. Dit betekent dat het water niet in het tijdvak van de aanslag verbruikt is.⁴³

In de verordening van het desbetreffende waterschap waren de woorden 'de vervuilingswaarde van de stoffen die vanuit een woonruimte worden afgevoerd' vervangen door 'de vervuilingswaarde van een woonruimte'. Het waterschap stelde dat er sprake was van het overnemen van het woonruimteforfait. Door de wettelijke koppeling met de afvoer van stoffen niet op te nemen in de verordening, kreeg de verordening een groter bereik dan de formele wet. Daartoe is het waterschap niet bevoegd.⁴⁴

Uit de jurisprudentie blijkt dat er pas tot heffing kan worden toegekomen indien er sprake is van het belastbare feit. Wanneer enig watergebruik ontbreekt, betekent dit dat er geen stoffen vanuit de ruimte zijn afgevoerd. Wanneer geen stoffen vanuit een ruimte worden afgevoerd, kan aan heffing van zuiveringsheffing niet worden toegekomen bij gebreke aan een belastbaar feit.⁴⁵

In de jurisprudentie is ook het begrip afvoeren in de zin van de zuiveringsheffing verder ingevuld.

In de eerste casus was de vraag of de zuiveringsheffing kan worden geheven voor de hoeveelheid stoffen die in de riolering zijn terechtgekomen of voor slechts het deel van de stoffen dat terecht is gekomen bij een zuiveringstechnisch werk. Tekstueel is het voor het belastbare feit voldoende wanneer er stoffen in de riolering zijn gebracht. Het doel van de zuiveringsheffing is echter het bekostigen van de taak van het waterschap om het afvalwater te reinigen. De Hoge Raad oordeelde dat er in regel van uit moet worden gegaan dat de in de riolering gebrachte stoffen het zuiveringstechnisch werk bereiken. Degene die betwist dat (een deel van) de stoffen het zuiveringstechnisch werk hebben bereikt, draagt om die reden de bewijslast. Hij moet aannemelijk maken dat, en in welke mate, de stoffen niet op het zuiveringstechnisch werk zijn gebracht.⁴⁶

Daarnaast blijkt uit jurisprudentie dat het waterverbruik wat door belanghebbende gebruikt wordt voor het besproeien van de tuin of grasvelden niet onder afvoeren valt. Een belangrijk onderdeel van het belastbare feit bij de zuiveringsheffing is dat er daadwerkelijk afvalwater is afgevoerd op een riolering of zuiveringstechnisch werk. Bij het besproeien van de tuin of van grasvelden wordt het water niet afgevoerd in de zin van de zuiveringsheffing. Om vorenstaande reden kan er dan niet toegekomen worden aan heffing, ervan uitgaande dat er verder geen ander waterverbruik en dus geen afvoer heeft plaatsgevonden.⁴⁷

4.3. Heffingsmaatstaf

In de Waterschapswet is niet bepaald welke heffingsmaatstaf van toepassing is, wanneer er in een woon- of bedrijfsruimte niemand is ingeschreven en er wel waterverbruik plaatsvindt. Op het moment dat er geen ingezetene is, is de heffingsmaatstaf moeilijk te

⁴³ PHR 1 november 2007, ECLI:NL:PHR:2008:BB8342.

⁴⁴ BNB 2008/208 met annotatie van Van Leijenhorst.

⁴⁵ BNB 2008/208 met annotatie van Van Leijenhorst;
PHR 1 november 2007, ECLI:NL:PHR:2008:BB8342.

⁴⁶ HR 29 april 2016, ECLI:NL:HR:2016:752.

⁴⁷ Hof 's-Hertogenbosch 1 juni 2012, ECLI:NL:GHSHE:2012:BW7908;
Hof Amsterdam 14 april 2006, ECLI:NL:GHAMS:2006:AW8513.

bepalen voor het waterschap. In de jurisprudentie zijn hiervoor richtlijnen gegeven, daarin wordt een onderscheid gemaakt tussen twee verschillende situaties. Als eerste wordt de situatie besproken waarin een ruimte leegstaat, dus niet feitelijk in gebruik is. De tweede situatie betreft het gebruik van een tweede woning of een recreatiewoning, die niet onder de uitzondering van art. 122h lid 5 Wschw valt.

Leegstand

Op grond van art. 122h lid 1 en art. 122i lid 1 Wschw wordt bij het in de heffing betrekken van woonruimtes en bedrijfsruimtes, niet gekeken naar de feitelijke hoeveelheid en hoedanigheid van het afgevoerde water. Voor bedrijfsruimtes moet aannemelijk zijn dat de afvoer minder is dan 5 v.e. De heffing wordt berekend aan de hand van een forfaitaire regeling om redenen van doelmatigheid en uitvoerbaarheid.⁴⁸

Het gerechtshof Leeuwarden merkt in 2005 de leegstand van een ruimte als gevolg van het ten verkoop (en ten verhuur) aanbieden, aan als gebruik door één persoon. Het geringe waterverbruik vanuit een ruimte bevestigt deze aanmerking. Daarnaast voert het gerechtshof Leeuwarden aan dat de tekst noch strekking van de Waterschapswet zich tegen deze uitleg verzet. Van belang is dan ook dat de verordening van het betreffende waterschap zich ook niet tegen deze uitleg verzet.⁴⁹

In de conclusie van de A-G bij het Parket van de Hoge Raad in 2008 wordt vorenstaande aanmerking nader onderbouwd. Bij woonruimte laat de tekstuele uitleg van art. 122h lid 1 Wschw de mogelijkheid open dat de maximale maatstaf van heffing van 3 v.e. wordt gehanteerd. Dit ongeacht of de woonruimte daadwerkelijk gebruikt wordt. Ook in geval van leegstand lijkt aan de waterschappen de ruimte te zijn geboden om de maximale heffingsmaatstaf te hanteren. De A-G stelt dat deze grammaticale uitleg niet juist is en dat er bij leegstand niet naar 3 v.e. kan worden geheven. Hij beargumenteert dat het niet kan zijn dat een door één persoon bewoonde en dus gebruikte ruimte aangeslagen wordt voor een lagere maatstaf dan een ruimte die niet gebruikt wordt. Dat toepassing van een forfaitaire regeling bij concrete gevallen kan leiden tot een te hoge of een te lage heffing, doet naar zijns inziens niet af bij de vaststelling van de heffingsmaatstaf bij leegstand. Een forfait moet in redelijkheid enigszins aansluiten bij de werkelijkheid, wat niet het geval kan zijn als een leegstaande ruimte getroffen wordt door een hogere heffingsmaatstaf dan een door één persoon gebruikte ruimte. Hij concludeert dan ook dat op grond van een redelijke wetsuitlegging een leegstaande ruimte waaruit stoffen worden afgevoerd gelijk gesteld moet worden aan het 'gebruik' door één persoon. Dit betekent dat in die situatie de vervuilingswaarde bepaald moet worden op 1 v.e.⁵⁰

De Hoge Raad volgt het gerechtshof en de conclusie van de A-G. Het arrest van de Hoge Raad bepaalt dat de forfaitaire maatstaf van 1 v.e. niet slechts van toepassing is in geval van bewoning door één persoon. De Waterschapswet stelt de maatstaf van 1 v.e. niet afhankelijk van bewoning, maar van het gebruik door één persoon. De Hoge Raad bepaalt dat gebruik van een ruimte ook kan plaatsvinden zonder dat er sprake is van bewoning (of bedrijfsvoering).⁵¹

In de annotatie op het bovenstaande arrest van de Hoge Raad stelt Van Leijenhorst dat "het zou buitengewoon onredelijk zijn indien ter zake van een woonruimte van waaruit nauwelijks of geen stoffen worden afgevoerd omdat zich daar niemand bevindt een hoger

⁴⁸ Paragraaf 3.3. onder Maatstaf van heffing.

⁴⁹ Hof Leeuwarden (belastingkamer) 11 februari 2005, ECLI:NL:GHLEE:2005:AS6246.

⁵⁰ PHR 1 november 2007, ECLI:NL:PHR:2008:BB8348 .

⁵¹ HR 16 mei 2008, ECLI:NL:HR:2008:BB8342;
HR 16 mei 2008, ECLI:NL:HR:2008:BB8348.

bedrag aan verontreinigingsheffing te heffen dan ter zake van een woonruimte van waaruit de door één persoon geloosde stoffen worden afgevoerd”.⁵²

Recreatiewoningen

In art. 122h lid 5 Wschw is een uitzondering op de forfaitaire regeling opgenomen met betrekking tot recreatiewoningen op daartoe bestemde terreinen. Dit is behandeld in paragraaf 3.3. onder het kopje *Maatstaf van heffing*. In de Waterschapswet is niets geregeld met betrekking tot woningen die niet op de voor recreatie bestemde terreinen staan, maar niet de bestemming hebben van hoofdverblijf. Bij deze woonruimtes, zoals een tweede appartement aan zee of een bungalow in de bossen, is er over het algemeen sprake van gering waterverbruik en is er geen ingeschrevene.

Op het moment dat een recreatiewoning zich niet bevindt op een voor verblijfsrecreatie bestemd terrein dat als zodanig wordt geëxploiteerd, wordt de aanslag voor de zuiveringsheffing op forfaitaire wijze op basis van art. 122h lid 1 Wschw vastgesteld. Dit is in verschillende uitspraken van de gerechtshoven bevestigd. Bij de forfaitaire regeling van woonruimtes wordt niet gekeken naar het waterverbruik maar naar het gebruik door personen. Ondanks het feit dat er geen sprake is van een ingeschrevene, moet er niet gekeken worden naar het aantal m³ waterverbruik. De hoogte van de forfaitaire maatstaf wordt bepaald aan de hand van het hoofdverblijf van de gebruiker van de woning. In het BRP wordt gekeken hoeveel personen staan ingeschreven op het hoofdverblijf van de gebruiker. In beginsel wordt er vanuit gegaan dat de ingeschreven personen op het hoofdverblijf ook het gebruik hebben van de recreatiewoning. Dit betekent dat de vervuilingswaarde wordt vastgesteld op 3 v.e. Indien de gebruiker aannemelijk maakt dat er sprake is van één gebruiker wordt de vervuilingswaarde vastgesteld op 1 v.e. Aan vorenstaande doet niet af dat het waterverbruik beperkt is per jaar, noch dat de woning minder intensief wordt gebruikt dan het hoofdverblijf, noch dat met betrekking tot het hoofdverblijf eveneens wordt aangeslagen naar 3 v.e. De wetgever op grond van de praktische reden om de heffing te vereenvoudigen de ruwheid van de forfaitaire regeling aanvaard.⁵³

Tijdsevenredigheid

Van de tijdsevenredigheidsfactor is pas sprake wanneer de ruimte niet het gehele jaar ter beschikking stond, bijvoorbeeld doordat de ruimte in gebruik beperkt is of indien de heffingsplicht in de loop van het kalenderjaar aanvangt. De A-G Van Hiltten bij het Parket van de Hoge Raad in 2008 was dan ook van mening dat “niet bij elke tijdelijke leegstand – zoals een vakantie of verblijf buitenshuis om andere redenen – zou moeten worden teruggegrepen op een heffing naar 1 v.e.” Gedurende een vakantie of een verblijf buitenshuis blijft de ruimte ter beschikking staan.⁵⁴

Deelconclusie

In de jurisprudentie zijn met betrekking tot leegstand bij zuiveringsheffing drie belangrijke rechtsregels gegeven. Ten eerste moet er daadwerkelijk sprake zijn van het belastbare feit. Er moet dus afvalwater worden afgevoerd. Dit afvoeren moet gebeuren op een

⁵² BNB 2008/208 met annotatie van Van Leijenhorst.

⁵³ Hof Leeuwarden (belastingkamer) 31 januari 2003, ECLI:NL:GHLEE:2003:AF3980; Hof Amsterdam 7 mei 2015, ECLI:NL:GHAMS:2015:2002; Hof Leeuwarden (belastingkamer) 8 september 2003, ECLI:NL:GHLEE:2003:AK4467.

⁵⁴ Hof Leeuwarden (belastingkamer) 31 januari 2003, ECLI:NL:GHLEE:2003:AF3980; PHR 1 november 2007, ECLI:NL:PHR:2008:BB8348; Hof Leeuwarden (belastingkamer) 8 september 2003, ECLI:NL:GHLEE:2003:AK4467.

riolering of een zuiveringstechnisch werk. Wanneer er sprake is van waterverbruik is het aannemelijk dat er ook sprake is van afvoer. Ten tweede moet onderzocht worden wie de heffingsplichtige is. Bij het vaststellen van de heffingsplichtige is het eenvoudig om uit te gaan van het BRP of de KvK. Alleen is dit niet mogelijk wanneer er sprake is van administratieve leegstand, aangezien er dan juist geen ingeschrevene is. In de jurisprudentie is dan bepaald dat degene die de feitelijke beschikkingsmacht over de woon- of bedrijfsruimte heeft heffingsplichtig is. Als heffingsplichtige kan dan de eigenaar worden aangeslagen. In veel gevallen heeft deze namelijk, op het moment dat de ruimte niet verhuurd wordt, de ruimte ter beschikking.

Ten derde is in de jurisprudentie bepaald dat de heffingsmaatstaf bij leegstand niet meer kan zijn dan de laagste forfaitaire heffingsmaatstaf, namelijk 1 v.e. Dit houdt in dat er ongeacht het aantal m³ water dat verbruikt is 1 v.e. aangeslagen mag worden. Een waterschap mag in bepaalde gevallen voor 3 v.e. aanslaan. Dit is het geval wanneer het aantal m³ waterverbruik hoger is dan voor 1 v.e. of in sommige gevallen bij een recreatiewoning. Bij een recreatiewoning, die niet staat op een voor recreatie bestemd terrein, is bepaald dat er gekeken mag worden naar het feit of er op het hoofdverblijf sprake is van een meerpersoonshuishouden.

5. Praktisch kader

In dit hoofdstuk worden de praktische aspecten van het aanslaan van zuiveringsheffing bij leegstand beschreven. In de eerste paragraaf wordt ingegaan op de veel voorkomende belastingsamenwerking. Daarna wordt besproken hoe de leegstand er in de praktijk bij Waterschap Rivierenland uit ziet. Welke inspanningen, risico's en opbrengsten de invoering van zuiveringsheffing bij leegstand met zich meebrengt, wordt toegelicht in de derde paragraaf.

5.1. Belastingsamenwerking

Op dit moment werken negentien van de drieëntwintig waterschappen samen met elkaar en/of met gemeenten bij de uitvoering van de heffing en de invordering van de belastingen. De wettelijke basis voor deze samenwerkingen ligt in de Wet gemeenschappelijke regelingen. De uitvoering van de heffingen en de invorderingen van de belastingen wordt behandeld door een op het gebied van uitvoering van de belastingstaak (heffen en invorderen) zelfstandige uitvoeringsorganisatie, namelijk een openbaar lichaam in de zin van de Wet gemeenschappelijke regelingen. De beleidsmatige keuzes blijven een bevoegdheid van de waterschappen of de gemeenten.⁵⁵

Op 1 januari 2008 is de gemeenschappelijk regeling Belastingsamenwerking Rivierenland (BSR) inwerking getreden. Dit is een gemeenschappelijke regeling, op grond van de Wet gemeenschappelijke regelingen, tussen Waterschap Rivierenland en een aantal gemeenten. BSR is gevestigd in het gebouw van Waterschap Rivierenland te Tiel.

Het bestuur van BSR bestaat uit het algemeen bestuur, het dagelijks bestuur en de voorzitter. Het algemeen bestuur bestaat uit zoveel leden als dat er deelnemers zijn, op voorwaarde dat het aantal leden van Waterschap Rivierenland bestaat uit twee. De leden van Waterschap Rivierenland hebben in tegenstelling tot de andere leden een meervoudig stemrecht van twee. Het dagelijks bestuur bestaat uit totaal drie leden, waarvan één de voorzitter. De leden van het dagelijks bestuur worden gekozen uit het midden van het algemeen bestuur. Tenminste één van de leden van het dagelijks bestuur moet een lid zijn van het dagelijks bestuur van Waterschap Rivierenland. De voorzitter wordt gekozen uit de leden van het algemeen bestuur en is voorzitter van het algemene bestuur en mede voorzitter van het dagelijks bestuur.⁵⁶

In de begroting van BSR wordt de verschuldigde bijdrage per deelnemer aangegeven. De begroting wordt voor 1 juli voorafgaand aan het jaar waarop de begroting van toepassing is, vastgesteld door het algemeen bestuur. Over de inkomsten en uitgaven van het afgelopen jaar wordt door BSR verantwoording afgelegd aan het algemeen bestuur door middel van de jaarrekening. Daarnaast wordt in de jaarrekening de werkelijk verschuldigde bijdrage per deelnemer opgenomen.⁵⁷

Nog maar vier waterschappen zijn niet aangesloten bij een belastingsamenwerking. Hieronder wordt de manier van werken van de vier waterschappen besproken. Waterschap Blija Buitendijks heeft in haar gebied geen inwoners, hierdoor vindt er in beginsel geen uitvoering van de heffing en invordering plaats. Waterschap De Dommel en Waterschap Amstel, Gooi en Vecht hebben allebei een andere manier van samenwerking gevonden. Waterschap De Dommel werkt samen met Brabant Water, het enige drinkwaterbedrijf in haar gebied. Brabant Water voert de heffingen uit en vordert de belastingen in. Waterschap De Dommel behandelt de bezwaar- en beroepsschriften en de

⁵⁵ Van den Berg 2009, p. 26.

⁵⁶ Artikel 6, 14 en 21 Gemeenschappelijke Regeling Belastingsamenwerking Rivierenland.

⁵⁷ Artikel 30, 31, 32 en 33 Gemeenschappelijke Regeling Belastingsamenwerking Rivierenland.

kwijtscheldingen. Waterschap Amstel, Gooi en Vecht werkt samen met Waternet. Waternet is een waterbedrijf dat afvalwater zuivert, drinkwater maakt en het oppervlaktewater op peil en schoon houdt. Waternet voert de inning en invordering van de waterschapsbelastingen uit, behandelt bezwaar- en beroepschriften en behandelt kwijtscheldingen. Daarnaast bereidt Waternet het beleid voor en voeren zij de plannen uit voor Waterschap Amstel, Gooi en Vecht. Als laatste Hoogheemraadschap Hollands Noorderkwartier dat nog als enige waterschap alle belastingtaken zelf uitvoert.

5.2. Administratieve leegstand

Op het moment dat in het systeem van BSR een ruimte als leegstaand wordt genoteerd, moet er voor de zuiveringsheffing gekeken worden naar het waterverbruik. Wanneer ruimte niet gebruikt wordt, en er dus geen waterverbruik plaats vindt, is er geen wettelijke grondslag aanwezig om de zuiveringsheffing aan te slaan. Wanneer er dan wel door het waterschap wordt aangeslagen wordt er gehandeld in strijd met het zorgvuldigheidsbeginsel op grond van art. 3:2 Algemene wet bestuursrecht.

Woonruimtes

In het huidige beleid bij Waterschap Rivierenland, met betrekking tot het aanslaan van de zuiveringsheffing, worden de woonruimtes gekoppeld aan de BRP. Op het moment dat er niemand in de BRP is ingeschreven in de betreffende woonruimte, wordt de woonruimte automatisch niet aangeslagen in de zuiveringsheffing. Of er inderdaad geen afvalwater wordt afgevoerd, wordt door BSR niet gecontroleerd. In het systeem staat de betreffende woonruimte leeg. Dit betekent dat woonruimtes die gebruikt worden als een tweede woning of recreatiewoning niet belast worden, omdat de gebruiker al ingeschreven staat op zijn hoofdverblijf. Ook worden woonruimtes die ter verkoop of verhuur worden aangeboden helemaal niet aangeslagen, ondanks dat hier door bijvoorbeeld verbouwingen of onderhoud water wordt afgevoerd. Daarnaast worden woonruimtes waar niemand is ingeschreven maar die wel gebruikt worden door bijvoorbeeld buitenlandse werknemers, niet belast.

Op 28 april 2016 stonden 17.706 van de 403.363 woonruimtes in het gebied van Waterschap Rivierenland, een percentage van 4,39%, in het systeem als leegstaand genoteerd. Het aantal leegstaande woonruimtes fluctueert, dit is heel normaal. Echter moet er wel gekeken worden naar de duur van de leegstand en de hoeveelheid waterverbruik in die periode.

Bedrijfsruimtes

In tegenstelling tot woonruimtes worden bedrijfsruimtes aangeslagen op het daadwerkelijk verbruik. Niet iedere inschrijving in de KvK betekent dat er een aanslag dient te worden opgelegd, bij bijvoorbeeld beheer bv's en meerdere ondernemingen op een adres kan het leiden tot maar één aanslag.

De gegevens van de bedrijfsruimtes worden bij BSR niet automatisch gekoppeld met de gegevens van de KvK. BSR is hier wel mee bezig. Momenteel wordt er namelijk software ontwikkeld om de verschillende gegevens eenvoudiger en overzichtelijker op te voeren. Naast de voordelen bij het opleggen van een aanslag en het overzicht welke bedrijfsruimtes water verbruiken, heeft dit ook voordelen bij het beëindigen van een inschrijving. De handmatige check of de koppeling juist is, zal altijd plaatsvinden. Dit is ook van belang om te bepalen of het een tabelbedrijf, meetbedrijf of forfaitair bedrijf betreft. Indien mogelijk moet er ook een watermeter gekoppeld worden.

Op 28 april 2016 stonden 5.687 van de 22.664 bedrijfsruimtes als leegstaand in het systeem van BSR. Dit is een percentage van 25,09%. Opvallend is het grote aantal leegstaande bedrijfsruimtes.

5.3. Gegevens waterverbruik

Indien er een afrekening plaats vindt bij een drinkwatermaatschappij krijgt BSR deze gegevens in de bulkaanlevering meegeleverd. Wanneer de eigenaar niet aan de watermaatschappij doorgeeft wat de stand is van de meter, zal dit worden geschat door de watermaatschappij. Er moet in die situatie rekening gehouden worden met het feit dat het kan voorkomen dat de water meter niet veranderd is en dat er in werkelijkheid geen waterverbruik heeft plaatsgevonden. Op het moment dat de eigenaar in bezwaar gaat, kan een waterschap niet simpelweg stellen dat de eigenaar ook bij de waterleidingmaatschappij akkoord is gegaan. Wanneer de eigenaar kan bewijzen dat er geen waterverbruik is, dan is er ook geen sprake van een belastbaar feit en daarmee ook geen heffing verschuldigd.

5.4. Uitvoering

Opbrengsten

De opbrengsten van het aanslaan van zuiveringsheffing bij leegstand zijn op dit moment nog niet reëel vast te stellen. Dit komt omdat er nog niet in kaart is gebracht welke leegstaande ruimtes beschikken over een watermeter, zodat het belastbaar feit (het afvoeren van afvalwater) kan worden vastgesteld. Daarnaast moet er ook rekening gehouden worden met de mogelijke kosten posten die onder het kopje 'inspanningen' behandeld zullen worden.

Wel is het mogelijk om de bruto opbrengst te berekenen wanneer er bij alle leegstaande ruimtes sprake is van waterverbruik. Op 28 april 2016 stonden 17.706 woonruimtes en 5.687 bedrijfsruimtes geregistreerd als leegstaand. Volgens de jurisprudentie kan er voor 1 v.e. aangeslagen worden wanneer er sprake is van waterverbruik. Het tarief per v.e. is op dit moment in de verordening vast gesteld € 54,62. De bruto opbrengst kan berekend worden door het tarief maal het aantal leegstaande ruimtes. Dit komt uit op een bedrag meer als € 1,2 miljoen.

Over de reële bruto opbrengst en daarmee de netto opbrengst kan geen verder uitspraak gedaan worden. Hiervoor is verder onderzoek nodig, is hoofdstuk 8 wordt hier verder op ingegaan.

Inspanningen

Om inzicht te krijgen welke leegstaande ruimtes daadwerkelijk water verbruiken, moeten de gegevens van de drinkwaterbedrijven gekoppeld worden aan de leegstaande ruimtes. Voor de eerste keer is het aan te raden om dit handmatig uit te voeren. Zo hoeven er geen kosten gemaakt te worden voor een update van het systeem. Er moet dan wel afgewogen worden of de kosten van een systeem update niet lager zijn als de personeelskosten bij het handmatig uitvoeren.

Daarnaast zullen er voornamelijk het eerste jaar van invoering meer personeelskosten gemaakt moeten worden. Dit is geheel afhankelijk van het aantal bezwaren en beroepen dat ingediend wordt. Ook moet er rekening gehouden worden met de personeelskosten voor het controleren van ruimtes zonder watermeter of op bezwaar ter motivering.

Om de leegstaande ruimtes juridisch correct en netjes aan te slaan voor de zuiveringsheffing zal de toelichting op de artikelen 3 lid 2 onder a, 15 lid 1, 16 lid 1 in de Verordening zuiveringsheffing Waterschap Rivierenland gewijzigd moeten worden. Hierin moet worden opgenomen op welke manier het bestuursorgaan vast stelt dat er sprake is van het belastbare feit, wie de heffingsplichtige is en voor welke maatstaf er aangeslagen wordt.

Deelconclusie

Bij Waterschap Rivierenland is er op dit moment een leegstand van 5,5%. Het gaat hierbij om ruimtes waarbij geen ingeschrevene is. Om de aanslag zuiveringsheffing bij leegstand op te leggen, moet er sprake zijn van afvoer. Dit is aannemelijk te maken wanneer er sprake is van waterverbruik. Door de ruimtes die bij Waterschap Rivierenland als leegstaand staan geregistreerd te koppelen aan de gegevens van het drinkwaterbedrijf, is het mogelijk om te zien wat de administratieve leegstand is en waar vervolgens sprake is van een belastbaar feit.

BSR ontvangt elk kwartaal de gegevens van de waterbedrijven. Deze gegevens gebruiken ze voor de bedrijven die niet in aanmerking komen voor een forfaitaire aanslag. Aangezien de niet forfaitaire aanslagen veelal met de hand worden berekend, zijn de gegevens nog niet met elkaar gekoppeld. Om deze koppeling voor elkaar te krijgen, moet het automatische systeem aangepast worden. Het aanpassen van het systeem is mogelijk. Het systeem moet dan geüpdatet worden door de leverancier. Bij de update verwacht BSR geen moeilijkheden.

Om te registreren wat het waterverbruik is, moet er een watermeter aanwezig zijn. Deze meet per m³ water of in het geval van een extreme goede watermeter per liter water. Er zijn woon- of bedrijfsruimtes aanwezig die niet beschikken over een watermeter of waarbij de watermeter niet te koppelen is aan een bepaalde ruimte. Over het aantal ruimtes zonder watermeter is bij Waterschap Rivierenland noch bij BSR iets bekend. Zonder watermeter is er geen efficiënte manier om te bepalen of er sprake is van afvoer. In zulke gevallen zal Waterschap Rivierenland uit moeten gaan van leegstand volgens het BRP of de KvK. Of er bij een ruimte zonder watermeter daadwerkelijk geen waterverbruik plaatsvindt, is niet vast te stellen.

De ruimtes zonder watermeter zouden door een medewerker van BSR of WSRL gecontroleerd kunnen worden door te kijken of niemand het gebruik heeft van die ruimte. Het nadeel daarvan is dat de persoonlijke controle veel personeelskosten met zich meebrengt. De perceptiekosten moeten namelijk niet hoger zijn als de opbrengsten.

De opbrengsten die verkregen kunnen worden door de invoering van de aanslagregeling zuiveringsheffing bij leegstand zijn nog niet reëel vast te stellen. De woon- of bedrijfsruimtes waarbij sprake is van waterverbruik kunnen aangeslagen worden voor 1 v.e. Om hier zicht op te krijgen moeten de gegevens aan elkaar gekoppeld worden. Aan de hand van dat aantal leegstaande ruimtes met waterverbruik en het tarief per v.e. kan berekend worden hoeveel de opbrengsten zullen zijn. Hiervoor is nader onderzoek naar het aantal ruimtes waar een watermeter aanwezig is, zodat waterverbruik kan worden vastgesteld. Om hier inzicht in te krijgen zal het dagelijks bestuur van Waterschap Rivierenland met BSR afspraken moeten maken op welke manier dit onderzoek gaat plaatsvinden.

Naast de opbrengsten zullen er ook veel kosten gemoeid zijn met de invoering. Vooral in het eerste jaar of jaren zal het aantal bezwaren en daarmee het aantal beroepen hoger zijn. Dit komt vooral omdat er in de voorgaande jaren geen aanslag is opgelegd. Daarnaast zullen er ook medewerkers aangenomen moeten worden voor de buitendienst om de leegstaande ruimtes te controleren. Er zullen dus hogere personeelskosten gemaakt moeten worden. Ook moet het systeem van BSR aangepast worden zodat er een automatische koppeling van de gegevens mogelijk is. Dat zal ook kosten met zich meebrengen.

Natuurlijk spelen er ook risico's mee. Dit kan komen door bijvoorbeeld een daling van leegstaande ruimtes of dat inwoners bewuster omgaan met het waterverbruik.

Om de aanslagregeling zuiveringsheffing bij leegstand in te voeren moet er instemming zijn van het algemeen bestuur. De toelichting op de artikelen 3 lid 2 onder a, 15 lid 1 en 16 lid 1 in de Verordening zuiveringsheffing Waterschap Rivierenland zal op bepaalde punten aangepast moeten worden.

6. De aanslagregeling van andere waterschappen

In dit hoofdstuk wordt beschreven om welke manier andere waterschappen deze problematiek aanpakken en waar zij tegen aan lopen. Om hierop een antwoord te kunnen geven moesten interviews gehouden worden. In de verordeningen van andere waterschappen is namelijk niets opgenomen met betrekking tot leegstand. Tijdens mijn afstudeerstage heb ik de volgende personen geïnterviewd:

- de heren H. Morssink en mr. M. Vliegenthart, respectievelijk senior medewerker Heffen en juridisch medewerker bij de gemeenschappelijke regeling Gemeenschappelijk Belastingkantoor Lococensus-Tricijn (GBLT) te Zwolle;
- de heer M. Boon, teamcoördinator afdeling Heffen bij Belastingssamenwerking Gouwe-Rijnland (BSGR) te Leiden;
- mevrouw M. Boersma - Verhoeven en de heer T. van der Bolt, respectievelijk Afdelingshoofd Heffen en Innen en Adviseur waterschapsheffingen bij Belastingssamenwerking Oost-Brabant (BSGR) te Oss;
- mevrouw G. de Laar en mevrouw P. de Graaf – Saarloos, respectievelijk Senior medewerkster medewerkers afdeling belastingen en Juridisch medewerker afdeling belastingen bij Waterschap De Dommel te Boxtel.

De interviews zijn volledig uitgeschreven en als bijlagen toegevoegd bij dit rapport. Daarnaast hebben de heer F. Polak en de heer P. Kwast, respectievelijk medewerker cluster belastingen en senior medewerker heffing bij het Hoogheemraadschap Hollands Noorderkwartier (HHNK) te Heerhugowaard de vragen op verzoek per e-mail beantwoord. De beantwoording van deze vragen is eveneens als bijlage toegevoegd bij dit rapport. Aan de hand van de interviews is bij onderstaande waterschappen de werkwijze uiteengezet:

- Groot Salland (GBLT)
- Reest en Wieden (GBLT)
- Rijn en IJssel (GBLT)
- Vallei en Veluwe (GBLT)
- Vechtstromen (GBLT)
- Zuiderzeeland (GBLT)
- Hoogheemraadschap Hollands Noorderkwartier
- Aa en Maas (BSOB)
- Hoogheemraadschap Gouwe-Rijnland (BSGR)
- Waterschap De Dommel

Na het analyseren van de interviews is een aantal aspecten naar voren gekomen. Hieronder zullen deze aspecten achtereenvolgens worden behandeld. Eerst wordt besproken op welke manier de Waterschapswet de mogelijkheid biedt om aan te slaan bij leegstand. Daarna komt als handvat de gegevens van de waterleidingmaatschappijen terug.

6.1. Juridische mogelijkheid

In de Waterschapswet en in de modelverordening van de UvW is geen bepaling opgenomen met betrekking tot leegstand. Aan de verschillende waterschappen heb ik voorgelegd of het ontbreken van een wettelijke bepaling in hun ogen meespeelt in de overweging om zuiveringsheffing aan te slaan bij leegstand. Zij gaven hierop een eensluidend antwoord, namelijk dat de wetgever bij de zuiveringsheffing niet spreekt van het vereiste van de basisregistratie maar van het belastbaar feit. De interessante uitspraken uit de interviews zijn hieronder opgenomen.

De heer F. Polak en de heer P. Kwast geven aan dat de wetgever spreekt over het belastbare feit en de heffingplichtige, de term 'leegstand' geeft slechts aan wat de reden zou kunnen zijn van het ontbreken van het belastbare feit.⁵⁸

In het interview met de heer M. Vliegenthart en de heer H. Morssink gaven zij aan dat het werken met een ondergrens aan waterverbruik in hun ogen onwenselijk was. Op het moment dat je voor leegstand een grens gaat vaststellen, is dit strijdig met de door de wetgever bepaalde forfaitaire regeling. Op het moment dat een klein bedrijfje dan jaarlijks een waterverbruik heeft van 6 m³ en een leegstaande ruimte een waterverbruik van 8 m³, wordt de bedrijfsruimte zwaarder belast op de grond van de forfaitaire regeling als de leegstaande ruimte waarvoor een ondergrens van toepassing is.⁵⁹

6.2. Waterleidingmaatschappijen

Bij Waterschap Scheldestromen ontvingen tot en met 2012 alle eigenaren van panden met een watermeter een aanslag op basis van de gegevens van waterbedrijf Delta. Sinds 2013 voert Sabewa (een belastingsamenwerking) het heffen en invorderen van de belastingen van Waterschap Scheldestromen uit. Sabewa ging er echter uit van de gegevens van de gemeentelijke basisadministratie. Wie een pand bezit en niet in Zeeland is ingeschreven, betaalde al sinds 2013 geen waterschapsbelasting meer. Waterschap Scheldestromen mistte daardoor minimaal € 400.000 per jaar aan opbrengsten. Naar aanleiding van bovenstaande wordt uiteengezet op welke wijze andere waterschappen aan de gegevens komen als basis voor de aanslag voor de zuiveringsheffing.⁶⁰

Opmerkelijk is dat alleen Waterschap De Dommel de zuiveringsheffing aan slaat voor iedereen die een contract heeft afgesloten met BrabantWater. Waterschap De Dommel is niet aangesloten bij een belastingsamenwerking maar heeft een samenwerking met BrabantWater. Dit is voor Waterschap De Dommel mogelijk vanwege het feit dat zij maar met een waterbedrijf te maken hebben. Voor Waterschap De Dommel was het goedkoper om met BrabantWater samen te blijven werken in plaats van zich aan te sluiten bij een belastingsamenwerking. Hiervoor is gekozen omdat het huidige systeem van Waterschap De Dommel nog goed functioneert en er mee betaald moest worden met het nieuwe systeem van de belastingsamenwerking. Op het moment dat aan BrabantWater wordt doorgegeven dat de ruimte leeg staat, wordt er automatisch geen zuiveringsheffing meer opgelegd. Aan de hand van het BRP en de KvK controleert Waterschap De Dommel of er inderdaad niemand is ingeschreven op de desbetreffende ruimte en of er geen sprake is van waterverbruik. Op het moment dat blijkt dat niemand staat ingeschreven maar het waterverbruik meer dan 10 m³ behelst, wordt alsnog een aanslag opgelegd. Beneden de 10 m³ waterverbruik wordt, ondanks de mogelijkheid, het feit niet belast.⁶¹

Hoogheemraadschap Gouwe-Rijnland ontvangt de gegevens van de waterleidingmaatschappijen in de waterbank. In de waterbank worden de ruimtes van het waterschap gekoppeld aan de waterverbruik gegevens. Het nadeel aan de waterbank is volgens de heer M. Boon dat niet elke watermaatschappij volledig is in hun gegevens. Aan de hand van die gegevens en het BRP of de KvK wordt de zuiveringsheffing aangeslagen. Op het moment dat niemand is ingeschreven volgens het BRP of de KvK, wordt gecontroleerd of er waterverbruik is en of de leegstand wel terecht is. Bij een waterverbruik van meer dan 0 m³ wordt in principe een aanslag zuiveringsheffing opgelegd.⁶²

⁵⁸ Zie bijlage 6, p. 28.

⁵⁹ Zie bijlage 5, p. 18.

⁶⁰ R. Bosboom, 'Waterschap mist tonnen aan belastinginkomsten', *Provinciale Zeeuwse Courant* 8 oktober 2015, Pzc.nl (zoek op waterschap belastinginkomsten).

⁶¹ Zie bijlage 3, p. 11 en 12.

⁶² Zie bijlage 7, p. 30 en 31.

Naast Hoogheemraadschap Gouwe-Rijnland is Waterschap Aa en Maas bezig met het invoeren van een waterbank. Vorig jaar hebben ze bij Waterschap Aa en Maas voor het eerst de woonruimtes (handmatig) gekoppeld aan het waterverbruik op grond de gegevens van het waterbedrijf. Voor bedrijfsruimtes is er nog geen trigger, vooral vanwege het feit dat er bij meetbedrijven en tabelbedrijven medewerkers boven op zaten. Wanneer geconstateerd werd dat het waterverbruik lager dan 10 m³ was, werd geen aanslag zuiveringsheffing opgelegd.⁶³

In tegenstelling tot de hier boven behandelde waterschappen baseert Hoogheemraadschap Hollands Noorderkwartier hun aanslag voor woonruimtes enkel op het BRP en voor bedrijfsruimtes wordt wel gewerkt met de gegevens van de waterbedrijven. Op het moment dat bij een woonruimte niemand staat ingeschreven, wordt er ondanks het mogelijke waterverbruik geen aanslag zuiveringsheffing opgelegd. Bij bedrijfsruimtes legt Hoogheemraadschap Hollands Noorderkwartier de zuiveringsheffing op wanneer er sprake is van een waterverbruik van minimaal 1 m³.⁶⁴

De waterschappen die aangesloten zijn bij GBLT slaan, net als HHNK, enkel de woonruimtes aan waarbij iemand is ingeschreven. Bij GBLT hebben ze hiervoor gekozen omdat hun de gegevens van de waterbedrijven pas achteraf van het kalenderjaar ontvangen, waardoor de situatie ontstond dat je achter de feiten aan loopt. Met betrekking tot de bedrijfsruimtes heeft GBLT veel in hun systeem op leegstand staan waarvan ze weten dat de ruimtes niet leeg staan. Op dit moment zijn ze bezig met een automatische koppeling met de KvK om eerst de achterstand die ingeschreven staat in te halen. Toen GBLT nog mee lifte met de waterleidingmaatschappijen en iedereen met een watermeter een aanslag voor de zuiveringsheffing ontving, werd een ondergrens van 4 of 5 m³ waterinname gehanteerd. Nu slaan ze de zuiveringsheffing aan bij een verbruik van meer dan 1 m³ water.⁶⁵

Deelconclusie

Op grond van de Waterschapswet is er volgens alle geïnterviewde de mogelijkheid om bij leegstand wel zuiveringsheffing aan te slaan op het moment dat er sprake is van het belastbaar feit. Bij de zuiveringsheffing heeft de wetgever niet de registratie van de heffingsplichtige vereist maar het feit dat er afvalwater wordt afgevoerd. Echter moet er wel aangetoond worden dat er water is verbruikt.

Het aantonen van waterverbruik is enkel mogelijk in samenwerking met de waterleidingmaatschappijen. Om die reden werkt Hoogheemraadschap Gouwe-Rijnland met een waterbank, waarin de gegevens automatisch gekoppeld worden, en is Waterschap Aa en Maas bezig met het opzetten van een waterbank. Waterschap De Dommel lift mee met waterbedrijf BrabantWater, waardoor de gegevens automatisch al gekoppeld zijn. De waterbedrijven dienen wel volledig en correct te zijn in hun gegevens, anders zijn foutieve aanslagen snel opgelegd.

Daarnaast verschillen de waterschappen van mening met betrekking tot het aantal gebruikte m³ water om te spreken van waterverbruik. De heer M. Vliegthart en de heer H. Morssink van GBLT vinden het stellen van een ondergrens ongewenst, vanwege de strijdigheid met het forfait. Bij Hoogheemraadschap Gouwe-Rijnland en Hoogheemraadschap Hollands Noorderkwartier werken ze niet met een ondergrens. Op het moment dat er meer als 0 m³ water verbruikt wordt, leggen beide waterschappen de zuiveringsheffing op. Terwijl Waterschap De Dommel en ook Waterschap Aa en Maas

⁶³ Zie bijlage 5, p. 20 en 21.

⁶⁴ Zie bijlage 6, p. 26 en 27.

⁶⁵ Zie bijlage 4, p. 14 en 15.

werken met een ondergrens van 10 m³ waterinname. Naar mijn inziens is het in het kader van gelijkheid en het volgen van de wet niet wenselijk om te werken met een ondergrens.

7. Conclusies

Het doel van dit onderzoeksrapport is het geven van een advies aan Waterschap Rivierenland over de aanslagregeling zuiveringsheffing bij woonruimtes en bedrijfsruimtes waarbij niemand is ingeschreven. De vraag die centraal stond in dit rapport luidt: *welke aanbevelingen zijn er te geven aan Waterschap Rivierenland met betrekking tot het heffen van zuiveringsheffing bij leegstaande woonruimtes en bedrijfsruimtes binnen het juridisch kader van de Waterschapsbelasting, waarbij wordt gekeken naar de praktische invulling?* Om deze centrale vraag te kunnen beantwoorden volgen hierna eerst de conclusie op de juridische aspecten en praktische aspecten. Vervolgens wordt antwoord gegeven op de centrale vraag.

7.1. Conclusie juridisch aspecten

Beleidsvrijheid

Waterschappen moeten in hun eigen financiën voorzien. Om dit te bewerkstelligen hebben ze in de Waterschapswet de mogelijkheid gekregen om verschillende soorten belastingen te heffen. Het algemeen bestuur stelt de belastingverordeningen op en kan daarin nadere regels stellen. Deze beleidsvrijheid is echter beperkt, aangezien waterschapsbelastingen bestemmingsbelastingen zijn en de opbrengst ervan niet de kosten van de taakuitoefening mag overschrijden.

Zuiveringsheffing

Met betrekking tot het heffen van de belasting heeft het waterschap juist relatief veel beleidsvrijheid gekregen. Het waterschap mag namelijk, in tegenstelling tot de rijksbelasting, heffen op een andere wijze dan bij aanslag of per aangifte. In de Waterschapswet zijn de artikelen met betrekking tot de waterschapsbelasting erg bepalend, vooral bij de watersysteemwet. Het waterschap heeft echter weinig mogelijkheid om de wet op een eigen wijze te interpreteren. De zuiveringsheffing is een waterschapsbelastingen waarbij het waterschap nog enigszins nadere regels kan stellen. Dit is ook opgenomen in art. 122l Wschw, het laatste artikel van het hoofdstuk zuiveringsheffing.

Verordening zuiveringsheffing Waterschap Rivierenland

De verordening zuiveringsheffing van Waterschap Rivierenland is een vereenvoudigde vertaling van het hoofdstuk zuiveringsheffing uit de Waterschapswet. Deze verordening is opgesteld door de Unie van Waterschappen. Dit zorgt ervoor dat de verordening algemeen is en niet specifiek is voor Waterschap Rivierenland. In mijn opinie is de vereenvoudigde vertaling en het niet opnemen van nadere regels met betrekking tot leegstand een gemiste kans.

In de verordening hadden regels opgesteld kunnen worden op welke manier er aangeslagen wordt wanneer een woonruimte of bedrijfsruimte leeg staat. Ook zijn er geen nadere regels opgesteld voor woonruimtes met als doel recreatie die niet op een daarvoor bestemd terrein staan. In de toelichting zijn begrippen als 'het in gebruik hebben' of 'leegstand' niet toegelicht. Daarnaast is in de toelichting ook niet uitgewerkt op welke manier WSRL omgaat met onduidelijkheden met betrekking tot het belastbare feit, de heffingsmaatstaf of de heffingsplichtige.

Jurisprudentie

In de jurisprudentie zijn met betrekking tot leegstand bij zuiveringsheffing drie belangrijke rechtsregels bepaald. Ten eerste moet er daadwerkelijk sprake zijn van het belastbare feit. Er moet dus afvalwater worden afgevoerd. Dit afvoeren moet gebeuren op een riolering of een zuiveringstechnisch werk. Wanneer er sprake is van waterverbruik is het aannemelijk dat er ook sprake is van afvoer. Als tweede moet onderzocht worden wie de heffingsplichtige is. Bij het vaststellen van de heffingsplichtige is het eenvoudig om uit te

gaan van het BRP of de KvK. Alleen is dit niet mogelijk wanneer er sprake is van administratieve leegstand, aangezien er dan juist geen ingeschrevene is. In de jurisprudentie is dan bepaald dat degene die de feitelijke beschikkingsmacht over de woon- of bedrijfsruimte heeft heffingsplichtig is. Ten derde is in de jurisprudentie bepaald dat de heffingsmaatstaf bij leegstand niet meer kan zijn dan de laagste forfaitaire heffingsmaatstaf, namelijk 1 v.e. Dit houdt in dat er ongeacht het aantal m³ water dat verbruikt is 1 v.e. aangeslagen mag worden. Een waterschap mag in bepaalde gevallen voor 3 v.e. aanslaan. Dit is het geval wanneer het aantal m³ waterverbruik hoger is dan voor 1 v.e. of in sommige gevallen bij een recreatiewoning. Bij een recreatiewoning, die niet staat op een voor recreatie bestemd terrein, is bepaald dat er gekeken mag worden naar het feit of er op het hoofdverblijf sprake is van een meerpersoonshuishouden.

7.2. Conclusie praktisch aspecten

Bij Waterschap Rivierenland is er op dit moment een leegstand van 5,5%. Het gaat hierbij om ruimtes waarbij geen ingeschrevene is. Om de aanslag zuiveringsheffing bij leegstand op te leggen, moet er sprake zijn van afvoer. Dit is aannemelijk te maken wanneer er sprake is van waterverbruik. Door de ruimtes die bij Waterschap Rivierenland als leegstaand staan geregistreerd te koppelen aan de gegevens van het drinkwaterbedrijf, is het mogelijk om te zien wat de administratieve leegstand is en waar vervolgens sprake is van een belastbaar feit.

BSR ontvangt elk kwartaal de gegevens van de waterbedrijven. Deze gegevens gebruiken ze voor de bedrijven die niet in aanmerking komen voor een forfaitaire aanslag. Aangezien de niet forfaitaire aanslagen veelal met de hand worden berekend, zijn de gegevens nog niet met elkaar gekoppeld. Om deze koppeling voor elkaar te krijgen, moet het automatische systeem aangepast worden. Het aanpassen van het systeem is mogelijk. Het systeem moet dan geüpdatet worden door de leverancier. Bij de update verwacht BSR geen moeilijkheden.

Om te registreren wat het waterverbruik is, moet er een watermeter aanwezig zijn. Deze meet per m³ water of in het geval van een extreme goede watermeter per liter water. Er zijn woon- of bedrijfsruimtes aanwezig die niet beschikken over een watermeter of waarbij de watermeter niet te koppelen is aan een bepaalde ruimte. Over het aantal ruimtes zonder watermeter is bij Waterschap Rivierenland noch bij BSR iets bekend. Zonder watermeter is er geen efficiënte manier om te bepalen of er sprake is van afvoer. In zulke gevallen zal Waterschap Rivierenland uit moeten gaan van leegstand volgens het BRP of de KvK. Of er bij een ruimte zonder watermeter daadwerkelijk geen waterverbruik plaatsvindt, is niet vast te stellen. De ruimtes zonder watermeter zouden door een medewerker van BSR of WSRL gecontroleerd kunnen worden door te kijken of niemand het gebruik heeft van die ruimte. Het nadeel daarvan is dat de persoonlijke controle veel personeelskosten met zich meebrengt. De perceptiekosten moeten namelijk niet hoger zijn als de opbrengsten.

De opbrengsten die verkregen kunnen worden door de invoering van de aanslagregeling zuiveringsheffing bij leegstand zijn nog niet reëel vast te stellen. De woon- of bedrijfsruimtes waarbij sprake is van waterverbruik kunnen aangeslagen worden voor 1 v.e. Om hier zicht op te krijgen moeten de gegevens aan elkaar gekoppeld worden. Aan de hand van dat aantal leegstaande ruimtes met waterverbruik en het tarief per v.e. kan berekend worden hoeveel de opbrengsten zullen zijn. Hiervoor is nader onderzoek naar het aantal ruimtes waar een watermeter aanwezig is, zodat waterverbruik kan worden vastgesteld. Om hier inzicht in te krijgen zal het dagelijks bestuur van Waterschap Rivierenland met BSR afspraken moeten maken op welke manier dit onderzoek gaat plaatsvinden.

Naast de opbrengsten zullen er ook veel kosten gemoeid zijn met de invoering. Vooral in het eerste jaar of jaren zal het aantal bezwaren en daarmee het aantal beroepen hoger zijn. Dit komt vooral omdat er in de voorgaande jaren geen aanslag is opgelegd. Daarnaast zullen er ook medewerkers aangenomen moeten worden voor de buitendienst om de leegstaande ruimtes te controleren. Er zullen dus hogere personeelskosten gemaakt moeten worden. Ook moet het systeem van BSR aangepast worden zodat er een automatische koppeling van de gegevens mogelijk is. Dat zal ook kosten met zich meebrengen.

Natuurlijk spelen er ook risico's mee. Dit kan komen door bijvoorbeeld een daling van leegstaande ruimtes of dat inwoners bewuster omgaan met het waterverbruik.

Om de aanslagregeling zuiveringsheffing bij leegstand in te voeren moet er instemming zijn van het algemeen bestuur. De toelichting op de artikelen 3 lid 2 onder a, 15 lid 1 en 16 lid 1 in de Verordening zuiveringsheffing Waterschap Rivierenland zal op bepaalde punten aangepast moeten worden.

Geïnterviewde waterschappen

Op grond van de Waterschapswet is er volgens alle geïnterviewde de mogelijkheid om bij leegstand wel zuiveringsheffing aan te slaan op het moment dat er sprake is van het belastbaar feit. Bij de zuiveringsheffing heeft de wetgever niet de registratie van de heffingsplichtige vereist maar het feit dat er afvalwater wordt afgevoerd. Echter moet er wel aangetoond worden dat er water is verbruikt.

Het aantonen van waterverbruik is enkel mogelijk in samenwerking met de waterleidingmaatschappijen. Om die reden werkt Hoogheemraadschap Gouwe-Rijnland met een waterbank, waarin de gegevens automatisch gekoppeld worden, en is Waterschap Aa en Maas bezig met het opzetten van een waterbank. Waterschap De Dommel lift mee met waterbedrijf BrabantWater, waardoor de gegevens automatisch al gekoppeld zijn. De waterbedrijven dienen wel volledig en correct te zijn in hun gegevens, anders zijn foutieve aanslagen snel opgelegd.

Daarnaast verschillen de waterschappen van mening met betrekking tot het aantal gebruikte m³ water om te spreken van waterverbruik. De heer M. Vliegthart en de heer H. Morssink van GBLT vinden het stellen van een ondergrens ongewenst, vanwege de strijdigheid met het forfait. Bij Hoogheemraadschap Gouwe-Rijnland en Hoogheemraadschap Hollands Noorderkwartier werken ze niet met een ondergrens. Op het moment dat er meer als 0 m³ water verbruikt wordt, leggen beide waterschappen de zuiveringsheffing op. Terwijl Waterschap De Dommel en ook Waterschap Aa en Maas werken met een ondergrens van 10 m³ waterinname. Naar mijn inziens is het in het kader van gelijkheid en het volgen van de wet niet wenselijk om te werken met een ondergrens.

7.3. Conclusie centrale vraag

In de formele wet is er geen specifieke bepaling opgenomen voor situaties waarbij sprake is van waterverbruik maar de ruimte wel leegstaat. Wel is het hoofdstuk van de zuiveringsheffing een stuk opener. Daarentegen is het aanslaan van zuiveringsheffing bij leegstand wettelijk gezien wel mogelijk en is er zelfs in de jurisprudentie uitspraak over gedaan. De wet biedt de mogelijkheid aan het algemeen bestuur om in de verordening nadere regels op te stellen, wanneer daarbij niet in de wet is voorzien en hier in de praktijk behoefte aan is. Naar mijn mening is er van zo'n situatie zeker sprake bij leegstand bij de zuiveringsheffing, dit omdat de formele wetgever er niet in heeft voorzien en gezien de huidige mindere economische tijd.

De praktische weerstand bij de invoering van de aanslagregeling zuiveringsheffing bij leegstand zal zich voornamelijk uiten bij het feit dat niet aan alle ruimtes een watermeter gekoppeld is. In zulke gevallen zal uit moeten worden gegaan van het BRP en de KvK, er is namelijk voor Waterschap Rivierenland geen andere mogelijkheid. Daarnaast zullen de verwachte kosten afgewogen moet worden tegen de verwachte opbrengsten. Hiervoor is nader onderzoek nodig naar de mogelijke opbrengsten en de verwachte kosten van de systeemaanpassing en de personeelskosten.

In de artikelsgewijze toelichting op de Verordening zuiveringsheffing Waterschap Rivierenland ontbreekt de toelichting op de regelgeving zodat op een juridische correcte wijze de zuiveringsheffing aangeslagen kan worden bij leegstand.

8. Aanbevelingen

Ten slotte worden hieronder een aantal aanbevelingen gegeven aan Waterschap Rivierenland op basis van de vorenstaande conclusies van het afstudeeronderzoek.

Hoewel het aanslaan van de zuiveringsheffing bij leegstand juridisch mogelijk en praktisch uitvoerbaar is, moet onderzocht worden wat de reëel te verwachten opbrengsten zijn bij invoering. Waterschap Rivierenland en BSR hebben op dit moment geen overzicht hoeveel leegstaande ruimtes of welk percentage van de leegstaande ruimtes alsnog water verbruikt. Wel hebben Waterschap Rivierenland en BSR de gegevens over welke woon- of bedrijfsruimte leegstaat en ontvangen zij de gegevens van het waterverbruik per ruimte van de drinkwaterbedrijven in het gebied. Door die gegevens (handmatig) aan elkaar te koppelen, wordt inzicht verkregen in welke woon- of bedrijfsruimtes leegstaan en water verbruiken en zodoende leiden tot een belastbaar feit. Aan de hand daarvan kan Waterschap Rivierenland en BSR berekenen wat de aanslag zuiveringsheffing zal opbrengen door het aantal leegstaande woon- of bedrijfsruimtes met waterverbruik te vermenigvuldigen met het tarief van de heffingsmaatstaf leegstand. Daarnaast moet onderzocht worden hoe hoog de perceptiekosten zijn, dit zijn onder andere de personeelskosten en de kosten van de systeemaanpassing.

Met de onderbouwing van de opbrengsten en kosten kan er een voorstel ingediend worden bij het algemeen bestuur om instemming te verlenen voor de invoering van de aanslagregeling zuiveringsheffing. Wanneer deze instemming is verleend, kunnen de daarop volgende aanbevelingen in gang worden gezet.

Wanneer Waterschap Rivierenland leegstaande ruimtes gaat aanslaan in de zuiveringsheffing is het voor een juridische correcte grond nodig om de toelichting op de Verordening zuiveringsheffing WSRL te wijzigen. In bijlage 2 is opgenomen welke wijzigingen in de toelichting op de Verordening zuiveringsheffing WSRL dienen plaats te vinden.

Daarnaast moet het systeem van BSR zo worden aangepast dat aan de hand van de koppeling van de gegevens automatisch een aanslagbiljet voor de aanslagregeling zuiveringsheffing bij leegstand wordt verzonden naar de heffingplichtige.

Verder is het verstandig om een proefberoepsprocedure te starten bij de rechter. Een burger wordt in overleg met Waterschap Rivierenland als enige aangeslagen voor de zuiveringsheffing bij leegstand. De aangeslagen 'heffingplichtige' gaat daartegen in bezwaar. Dit bezwaar zal worden afgewezen, waarop de 'heffingplichtige' in beroep gaat. Het is daarmee de bedoeling om rechtspraak uit te lokken, waardoor deze burger zich ook niet mag beroepen op het gelijkheidsbeginsel. Dit moet van te voren afgesproken worden met de desbetreffende burger. Het gaat er enkel om dat de aanslagregeling zuiveringsheffing bij leegstand wordt getoetst door de rechter.

In de onderstaande tabel zijn de aanbevelingen overzichtelijk opgenomen.

Nr.	Omschrijving aanbeveling
1	Nader onderzoek naar de reële mogelijke opbrengsten en de perceptiekosten
2	Aanpassen artikelsgewijze toelichting op Verordening zuiveringsheffing WSRL
3	Aanpassing van het systeem van BSR
4	Proefberoepsprocedure bij de rechter

Literatuurlijst

Havekes & Wensink 2015

H.J.M. Havekes & W.J. Wensink, *De Waterschapswet: een artikelsgewijs commentaar*, Deventer: Kluwer 2015.

Kromhout 2006

B. Kromhout, 'Waren de waterschappen de voorlopers van het Nederlandse poldermodel?', *Historisch Nieuwsblad* 2006, afl. 5.

Van den Berg 2009

P. van den Berg, *Waterschapsbelastingen*, Deventer: Kluwer 2009.