

Toelichting op de modelverordening zuiveringsheffing

A ALGEMEEN

Doelstelling en karakter zuiveringsheffing

De Waterschapswet regelt in artikel 122d, eerste lid, dat onder de naam zuiveringsheffing een heffing kan worden ingesteld ter bestrijding van kosten die zijn verbonden aan de behartiging van de taak inzake het zuiveren van afvalwater. De zuiveringsheffing is dus een bestemmingsheffing (dekkingsmiddel van kosten). De relevante bepalingen zijn opgenomen in de artikelen 122c tot en met 122l van de Waterschapswet. Zuiveringsheffing wordt geheven voor 'indirecte' lozingen. Dat wil zeggen dat het afvalwater niet rechtstreeks naar oppervlaktewater wordt afgevoerd maar via de gemeentelijke riolering en/of de zuiveringsinstallatie (en/of transportleidingen) van het waterschap.

Met de zuiveringsheffing worden onder meer de kosten van de aan waterschappen toebedeelde taak om stedelijk afvalwater te zuiveren (artikel 2.17 van de Omgevingswet) bekostigd. Deze taak kan worden onderverdeeld in actief beheer (het feitelijk transporteren en zuiveren van afvalwater, alsmede het verbranden van zuiveringsslib) en passief beheer (vergunningverlening, toezicht en controle, handhaving, waterkwaliteitsbeheersplannen). In artikel 122d, vijfde lid, van de Waterschapswet zijn daarnaast nog expliciet een tweetal bestedingsmogelijkheden van de heffingsopbrengst genoemd.

Alle overige activiteiten die niet tot het zuiveren en/of transporteren van afvalwater behoren, zijn ondergebracht in de zorg voor het watersysteem. De kosten daarvan worden hoofdzakelijk bestreden uit de opbrengst van de watersysteemheffing (artikel 117 van de Waterschapswet) en de verontreinigingsheffing. De relevante bepalingen betreffende de verontreinigingsheffing zijn opgenomen in Hoofdstuk 7 van de Waterwet. In artikel 7.2, vijfde lid, Waterwet, is bepaald dat de opbrengst van de verontreinigingsheffing ten goede komt aan het watersysteem. Verontreinigingsheffing kan worden geheven ter zake van 'directe' lozingen op oppervlaktewater.

B ARTIKELGEWIJZE TOELICHTING

Considerans

Bevoegdheid algemeen bestuur

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

Wettelijke grondslag

De wettelijke basis voor het door waterschappen heffen van de zuiveringsheffing ligt in hoofdstuk XVIIb van de Waterschapswet. Voorts zijn in hoofdstuk 6 van het Waterschapsbesluit nog enkele nadere regels gesteld.

Begripsbepalingen

Artikel 1

Om duidelijkheid te scheppen over een aantal in de model-verordening voorkomende begrippen en om de leesbaarheid van de tekst te bevorderen, is van deze begrippen een omschrijving gegeven in artikel 1. Daarbij is aangesloten bij de begripsbepalingen in artikel 122c van de Waterschapswet.

Onderdeel a

Een zuiveringstechnisch werk is voor de Waterschapswet een voorziening voor het zuiveren of het transporteren van afvalwater. Het begrip omvat naast afvalwaterzuiveringsinstallaties ook gemalen, persleidingen, vrijvervalleidingen, open en dichte afvoergoten en pompstations ten behoeve van het afvalwater. Ook voorzieningen voor individuele behandeling van afvalwater (IBA's) vallen onder het begrip zuiveringstechnisch werk. De gemeentelijke riolering wordt hier niet onder begrepen (zie onderdeel b, waarbij het begrip riolering is gedefinieerd).

Onderdeel b

Onder riolering wordt verstaan het gemeentelijk rioolstelsel zoals dat wordt bedoeld in artikel 10.33, eerste lid, van de Wet milieubeheer. Dit kan worden beheerd door de gemeente zelf, of door een rechtspersoon, in opdracht van de gemeente.

Onderdeel c

Afvoeren is het brengen van stoffen op een riolering of op een zuiveringstechnisch werk in beheer bij het waterschap.

Onderdeel d

Voor de omschrijving van 'stoffen' is verwezen naar de stoffen genoemd in artikel 8. In dat artikel zijn de stoffen opgenomen die door het waterschap in de heffing worden betrokken, alsmede de gewichtseenheden van die stoffen.

Onderdeel e

Met het begrip 'afvalwater' wordt aangesloten bij het begrip uit artikel 2.17 van de Omgevingswet. Waar in deze verordening wordt gesproken van afvalwater wordt hiermee stedelijk afvalwater bedoeld.

Onderdeel f

Voor de definitie van het begrip drinkwater wordt aangesloten bij het begrip drinkwater zoals dat is omschreven in artikel 1, eerste lid, van de Drinkwaterwet.

Onderdeel g

Ingevolge artikel 122c, onderdeel g, van de Waterschapswet is voor de toepassing van de zuiveringsheffing een drinkwaterbedrijf een bedrijf als bedoeld in artikel 1, eerste lid, van de Drinkwaterwet.

Onderdeel h

Dit onderdeel regelt wat onder een woonruimte moet worden verstaan. Niet elke bewoonde ruimte kan als woonruimte worden aangemerkt. Een woonruimte wordt geacht te zijn bestemd om als een afzonderlijk geheel te voorzien in woongelegenheid. Of dit het geval is moet blijken uit de inrichting van de ruimte. In deze definitie wordt tot uitdrukking gebracht dat het moet gaan om een ruimte die zelfstandig bruikbaar is en derhalve niet meer dan bijkomstig afhankelijk is van elders in het gebouw aanwezige voorzieningen die voor de woonfunctie wel van wezenlijk belang zijn. Hierbij moet worden gedacht aan het met gebruikers van andere ruimten delen van faciliteiten als kookgelegenheid, sanitair of bad- en douchegelegenheid. Dit komt vaak in onder meer studentenhuizen en pensions voor. In een dergelijke situatie kan niet worden gesproken van een woonruimte in de zin

van deze verordening. Zie hiervoor ook de arresten van de Hoge Raad van 23 juli 1984, BNB 1984/282, Belastingblad 1984, blz. 544, 8 februari 1995, BNB 1995/92, Belastingblad 1995, blz. 202, 10 januari 1996, BNB 1996/77, Belastingblad 1996, blz. 168).

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

Onderdeel i

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

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

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

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

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

Onderdeel j

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

Onderdeel k

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

Onderdeel I

De inspecteur is het bestuursorgaan aan wie de wetgever door middel van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de bevoegdheid tot het opleggen van aanslagen en het doen van uitspraak op bezwaar heeft geattribueerd. In artikel 123 van de Waterschapswet wordt onder meer de Algemene wet inzake rijksbelastingen van toepassing verklaard voor het heffen van belastingen door waterschappen. Dit artikel bepaalt voorts dat de bevoegdheden van de inspecteur toekomen aan de daartoe aangewezen ambtenaar van het waterschap. Die aanwijzing geschiedt bij een door het dagelijks bestuur te nemen aanwijzingsbesluit. Tevens kan op grond van het derde lid van artikel 124 Waterschapswet een ambtenaar van samenwerkende waterschappen worden benoemd door de dagelijks besturen van die samenwerkende waterschappen. Voorts kan, op grond van het vijfde lid van artikel 124 van de Waterschapswet, een ambtenaar van een gemeenschappelijke regeling worden aangesteld als ambtenaar belast met de heffing (zoals in deze verordening is bepaald).

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

Bijlagen

Artikel 2

De grondslag voor de zuiveringsheffing wordt gevormd door de hoeveelheid en de hoedanigheid van de stoffen die worden afgevoerd. Als heffingsmaatstaf geldt de vervuilingswaarde van de stoffen die in een kalenderjaar worden afgevoerd, uitgedrukt in vervuilingseenheden. Zoals blijkt uit artikel 122g van de Waterschapswet is de hoofdregel dat het aantal vervuilingseenheden wordt vastgesteld met behulp van door middel van meting, bemonstering en analyse verkregen gegevens. In Bijlage I zijn nadere regels gesteld over de wijze van meting, bemonstering, analyse en berekening. Zie in dit verband ook de artikelen 9, 10 en 11 van de verordening.

In de artikelen 122h, 122i en 122k van de Waterschapswet is ook een aantal uitzonderingen op deze hoofdregel gegeven. Deze uitzonderingen, in casu voor woonruimten, kleine bedrijfsruimten, glastuinbouwbedrijven en bedrijven met een vervuilingswaarde van 1.000 vervuilingseenheden en minder, zijn eveneens in deze verordening opgenomen.

Voor bedrijven met een vervuilingswaarde met betrekking tot het zuurstofverbruik van 1.000 vervuilingseenheden en minder kan onder voorwaarden de berekening van het aantal vervuilingseenheden plaatsvinden met behulp van de tabel afvalwatercoëfficiënten en dus niet door middel van meting, bemonstering en analyse. Deze tabel is opgenomen in artikel 122k, derde lid, van de Waterschapswet en volledigheidshalve eveneens in Bijlage II. De wijze waarop deze tabel moet worden toegepast, is geregeld in artikel 12.

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

Belastbaar feit en heffingsplicht

Artikel 3

Eerste lid

De opbrengst van de zuiveringsheffing dient ter bestrijding van de kosten die zijn verbonden aan het zuiveren van afvalwater. De zuiveringsheffing is daarmee primair een bestemmingsheffing.

De zuiveringsheffing wordt aangemerkt als een directe belasting.

Het belastbare feit is het afvoeren van stoffen, dat wil zeggen het direct of indirect afvoeren van stoffen op een riolering of op een zuiveringstechnisch werk in beheer bij het waterschap. Om beheerder en daarmee heffingsbevoegd te zijn, is het niet vereist dat de juridische eigendom van het zuiveringstechnisch werk daadwerkelijk bij het waterschap berust. Dit is bijvoorbeeld van belang in situaties waar sprake is van zogeheten grensoverschrijdend afvalwater: het afvalwater ontstaat in het gebied van het ene waterschap en wordt afgevoerd naar een zuiveringstechnisch werk van een ander waterschap. In een dergelijk geval is het ontvangende waterschap bevoegd om degene die de stoffen heeft afgevoerd in de zuiveringsheffing te betrekken. Hierdoor kan de situatie ontstaan dat ten aanzien van hetzelfde adres aanslagen worden opgelegd door verschillende waterschappen. Die veelal ongewenste situatie kan worden voorkomen door het sluiten van een medebeheersovereenkomst tussen de betrokken waterschappen, waarin onder andere de wederzijdse financiële verplichtingen worden vastgelegd. Het waterschap waar het afvalwater ontstaat wordt daardoor ook beheerder van het ontvangende zuiveringstechnisch werk en daardoor heffingsbevoegd (Hoge Raad 11 december 1991, nr. 27 512, Belastingblad 1992, blz. 350). Een ander voorbeeld waarin het waterschap weliswaar geen juridisch eigendom van het zuiveringstechnisch werk had, speelde in Hoge Raad 30 september 2016, 15/02820, ECLI:NL:HR:2016:2196, BNB 2016/229. Deze casus speelde weliswaar op een ander belastingterrein (WOZ), maar deze zaak is ook in dit kader relevant doordat daarin voor toepassing van de uitzondering "beheer door het waterschap" van doorslaggevend belang is. De Hoge Raad overwoog hierbij "dat artikel 3.4, lid 1, Waterwet {met ingang van 1-1-2021: artikel 2.17, tweede lid, van de Omgevingswet} belanghebbende met betrekking tot de uitoefening van deze publieke taak de mogelijkheid biedt de exploitatie van de tot zuivering van afvalwater bestemde inrichting op te dragen aan een – door belanghebbendes bestuur aan te wijzen – rechtspersoon, en dat dit niet in de weg staat aan de toepassing van de uitzondering {...}.

Tweede lid

Heffingsplichtig zijn degenen die afvoeren. Dit afvoeren kan op verschillende wijzen plaatsvinden. Voor de omschrijving van de belastingplicht wordt daarbij een koppeling gemaakt met het object van waaruit wordt afgevoerd.

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

Onderdeel a

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

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

In zijn arrest van 1 mei 1991 oordeelde de Hoge Raad dat als gebruiker van een bedrijfsruimte in de zin van de verordening slechts kan worden aangemerkt degene die zich daadwerkelijk min of meer duurzaam te eigen behoefte van de bedrijfsruimte kan bedienen. Daarom kon de aannemer die in opdracht van de landeigenaar op een stuk grond werkzaamheden uitvoert om deze geschikt te maken voor de bollenteelt, niet als gebruiker worden aangemerkt (BNB 1991/188, Belastingblad 1991, blz. 478).

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

Onderdeel b

Vindt het afvoeren niet vanuit een woonruimte of vanuit een bedrijfsruimte plaats, dan is degene die afvoert heffingplichtig.

Deze bepaling komt overeen met die in artikel 122d, tweede lid, onderdeel d, van de Waterschapswet. Dit artikel komt weer overeen met de bepaling in artikel 7.2, tweede lid, onderdeel c, uit de Waterwet. Deze bepaling is oorspronkelijk ingevoerd nadat was gebleken dat (incidenteel) afvoeren vanuit een tankauto niet als afvoeren vanuit een bedrijfsruimte kon worden aangemerkt. Bovendien bleek in de praktijk het achterhalen van de identiteit van de achterliggende vervuiler niet altijd mogelijk te zijn, evenals het vaststellen van individuele vervuilingswaarden indien de stoffen van meer dan één adres afkomstig zijn. In die gevallen biedt deze bepaling soelaas, omdat degene die feitelijk afvoert (in het geval van een tankauto dus de vervoerder) rechtstreeks in de heffing kan worden betrokken.

Door de gekozen formulering zijn overigens niet alleen lozingen vanuit tankauto's aan de heffing onderworpen, maar ook alle andere denkbare wijzen van afvoeren anders dan vanuit een woonruimte of een bedrijfsruimte. Zo valt ook het afvoeren vanuit een zuiveringstechnisch werk onder de ratio van deze bepaling.

Derde lid

Onderdeel a

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

Onderdeel b

Wanneer een (onzelfstandig) deel van een bedrijfsruimte in gebruik is gegeven aan een ander, dan kan degene die dit in gebruik heeft gegeven de aan dat deel toe te rekenen

zuiveringsheffing verhalen op degene die het in gebruik heeft. Hierbij kan worden gedacht aan bedrijfsverzamelgebouwen en dergelijke.

Onderdeel c

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

Vierde lid

In verreweg de meeste gevallen vindt het afvoeren naar het zuiveringstechnisch werk van het waterschap plaats via de gemeentelijke riolering. Dit vierde lid voorziet er in dat in dergelijke gevallen niet de gemeente, maar degene die via de riolering heeft afgevoerd in de heffing wordt betrokken. De gemeente zelf is alleen heffingplichtig voor zover het gaat om het afvoeren vanuit objecten waarvan de gemeente als gebruiker kan worden aangemerkt.

Vijfde lid

Hier wordt aangegeven waar de opbrengst van de zuiveringsheffing, naast het financieren van het zuiveren van afvalwater, aan kan worden besteed.

Zesde lid

Het waterschap kiest er om doelmatigheidsredenen voor om het afvoeren vanuit objecten die het zelf in gebruik heeft, vrij te stellen van de zuiveringsheffing. Hoewel de Waterschapswet, anders dan de Waterwet, geen specifieke vrijstellingsbepaling kent voor het afvoeren door het waterschap zelf, kan een dergelijke vrijstellingsbepaling worden opgenomen op de voet van artikel 122I van de Waterschapswet.

Ontstaan van de belastingschuld en heffing naar tijdsevenredigheid

Artikel 4

Eerste lid

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

- een regeling op grond waarvan de belastingschuld wordt geacht bij het begin van het heffingsjaar te ontstaan (artikel 4, eerste lid);
- een regeling op grond waarvan aanspraak op ontheffing bestaat indien de heffingsplicht in de loop van het jaar eindigt (voor woonruimten is dit geregeld in artikel 4, derde en vierde lid en voor kleine bedrijfsruimten voorziet artikel 17, tweede lid, daar in);

– een regeling op grond waarvan aanspraak op vermindering bestaat indien de heffingsmaatstaf in de loop van het heffingsjaar wijzigt (voor woonruimten is dit geregeld in artikel 18, derde en vierde lid en voor kleine bedrijfsruimten in artikel 17, tweede lid). Indien in de heffingsverordening dergelijke bepalingen ontbreken, kan een waterschap in het heffingsjaar wel voorlopige aanslagen opleggen. Artikel 13 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen geeft hiertoe de bevoegdheid.

Tweede lid

De vervuilingswaarde van een woonruimte wordt forfaitair vastgesteld op drie vervuilingseenheden en bij bewoning door één persoon op één vervuilingseenheid (artikel 18, eerste lid). De zuiveringsheffing is echter een tijdvakbelasting. Dit betekent dat wanneer de heffingsplicht zich niet gedurende het gehele heffingstijdvak voordoet, dit gevolgen heeft voor de berekening van de hoogte van de verschuldigde heffing. Artikel 122h, zesde lid, van de Waterschapswet bepaalt dat wanneer de heffingsplicht in de loop van het jaar aanvangt, de heffingplichtige aan de heffing wordt onderworpen voor een evenredig gedeelte van het vastgestelde aantal vervuilingseenheden. Het evenredig deel wordt bepaald op basis van een maandnauwkeurige rekenmethode.

Derde lid

Wanneer de heffingsplicht in de loop van het jaar eindigt, dan is de heffing op grond van artikel 122h, zesde lid, van de Waterschapswet eveneens voor een evenredig deel verschuldigd. In lijn met het tweede lid wordt hierbij voor de maandnauwkeurige variant gekozen.

Uit oogpunt van efficiency wordt voor geringe bedragen geen ontheffing verleend.

Vierde lid

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

Het staat het waterschap ook vrij om, op grond van eigen gegevens, uit eigener beweging een dergelijke ontheffing te verlenen zonder een aanvraag van de heffingplichtige af te wachten.

Vijfde lid

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

Uiteraard gaat dit niet op wanneer vanuit de nieuwe woning stoffen op een oppervlaktewater in beheer bij het waterschap worden gebracht: dan is de verontreinigingsheffing verschuldigd.

Ook kan er een probleem ontstaan in de situatie waarbij een heffingplichtige binnen het gebied van het waterschap verhuist van een woning waar de aanslag rechtstreeks door het waterschap wordt geheven naar een gebied van het waterschap waar wordt meegelift.

Er is dan mogelijk al voor het hele jaar betaald maar voor de resterende periode wordt opnieuw betaald via de nota's van het nutsbedrijf terwijl er op grond van het vierde lid geen recht op ontheffing bestaat. Dit kan worden opgelost door het vierde lid te beperken tot de situatie waarbij ten aanzien van zowel de oude als de nieuwe woonruimte bij wege van aanslag wordt geheven. Daartoe zou aan het vierde lid kunnen worden toegevoegd de zin 'Dit geldt slechts in de gevallen waarin de heffingplichtige verhuist van een woonruimte waarvoor de betaling via de nota's van het nutsbedrijf geschiedt naar een woonruimte waarvoor de betaling eveneens via de nota's van het nutsbedrijf geschiedt'.

Heffingsjaar

Artikel 5

In artikel 5 is bepaald dat het heffingsjaar gelijk is aan het kalenderjaar. Dit is wettelijk voorgeschreven zodat een afwijkende regeling in de verordening niet meer mogelijk is.

Aangifte

Artikelen 6 en 7

Artikel 127, eerste lid, van de Waterschapswet schrijft voor dat de uitnodiging tot het doen van aangifte geschiedt door het uitreiken van een aangiftebiljet. Het tweede lid van dat artikel schrijft voor dat het doen van aangifte geschiedt door het inleveren of toezenden van het uitgereikte aangiftebiljet met de daarbij gevraagde bescheiden. Het vijfde lid biedt de mogelijkheid om in de belastingverordening daar van afwijkende bepalingen op te nemen. Nu de mogelijkheid wordt geboden om langs elektronische weg aangifte te doen, is het opnemen van de artikelen 6 en 7 noodzakelijk.

Grondslag en heffingsmaatstaf

Algemeen

Artikel 8

De grondslag van de heffing is de hoeveelheid en hoedanigheid van de stoffen die in een kalenderjaar worden afgevoerd. In het tweede lid is gekozen voor één uniforme heffingsmaatstaf, namelijk de vervuilingswaarde van de stoffen die in een kalenderjaar worden afgevoerd. Deze heffingsmaatstaf geldt dus zowel voor de zuurstofbindende als de overige stoffen en is gedefinieerd in relatie tot de stoffen ten aanzien waarvan het afvoeren is belast. Een verbruik van 54,8 kilogram zuurstof per heffingsjaar vertegenwoordigt één vervuilingseenheid. Voor de stoffen die worden genoemd in het vierde lid, gelden verschillende gewichtshoeveelheden per heffingsjaar. In het vierde lid zijn alle andere stoffen opgenomen die in de heffing worden betrokken. Het waterschap heeft de keuze om die stoffen niet in de heffing te betrekken. Daartoe dient op grond van artikel 122f, derde lid, onderdeel a, van de Waterschapswet een afzonderlijke bepaling in de verordening te worden opgenomen. Het vijfde lid van artikel 8 voorziet daar in.

Bij de heffingsmaatstaf is een onderscheid gemaakt tussen zuurstofbindende stoffen en andere stoffen. In beide gevallen is de heffingsmaatstaf de vervuilingswaarde uitgedrukt in vervuilingseenheden. Bij zuurstofbindende stoffen gaat het om de hoeveelheid zuurstof die nodig is om die stoffen af te breken. Die hoeveelheid wordt bepaald op de som van het

chemisch zuurstofverbruik en het zuurstofverbruik door omzetting van stikstofverbindingen. Daarbij is één vervuilingseenheid de zuurstofbehoefte die ontstaat door de gemiddelde afvoer van huishoudelijk afvalwater van één persoon per jaar.

Bij de andere stoffen gaat het bij het vaststellen van de vervuilingsswaarde om de hoeveelheid van die stoffen die worden afgevoerd. Daarbij is één vervuilingseenheid een omschreven hoeveelheid van in het heffingsjaar afgevoerde stoffen. Bij chroom, koper, lood, nikkel en zink is één afgevoerde kilogram één vervuilingseenheid. Vanwege de grotere schadelijkheid is bij arseen, cadmium en kwik een afgevoerde hoeveelheid van 100 gram al één vervuilingseenheid.

Meting, bemonstering en analyse

Artikel 9

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

Eerste lid

Voor zowel de zuurstofbindende stoffen als voor de andere stoffen wordt het aantal vervuilingseenheden bepaald door middel van meting, bemonstering en analyse van het afvalwater. Daarbij maakt het niet uit of dit elk etmaal geschiedt of gedurende een beperkt aantal etmalen.

In Bijlage I zijn nadere regels gesteld met betrekking tot:

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

De kosten van een dergelijk onderzoek zijn voor rekening van de heffingsplichtige. Het spreekt voor zich dat de vervuilingsswaarde zo nauwkeurig mogelijk wordt vastgesteld. Echter niet tot elke prijs. Het Gerechtshof te 's-Gravenhage oordeelde op 16 maart 1988 dat de kosten in redelijke verhouding tot de verschuldigde heffing moeten staan (Belastingblad 1988, blz. 626). Hiervan is sprake wanneer de kosten niet hoger zijn dan 40% van de verschuldigde heffing.

Tweede lid

Volgens het tweede lid dienen meting, bemonstering en analyse plaats te vinden gedurende alle dagen van het heffingsjaar. Hiervan kan echter onder omstandigheden worden afgeweken. Zie hierna onder artikel 10.

Derde lid

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

Het waterschap kiest er voor om de in het derde lid, onderdeel a, opgenomen maximale afwijking vast te stellen op 5%. Door deze lagere maximale afwijking zullen in een aantal gevallen aanvullende maatregelen moeten worden getroffen (aanpassing meetopstelling). Indien in een specifiek geval geen doelmatige aanpassingen mogelijk

zijn, kan het waterschap – al dan niet op verzoek – in de meetbeschikking maatwerkvoorschriften afgeven.

Vierde lid

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

Vijfde lid

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

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

Verder mag hij nadere voorschriften stellen.

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

Zesde lid

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

Zevende lid

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

Achtste lid

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

Beperkte meting, bemonstering en analyse

Artikel 10

In veel gevallen kan worden volstaan met een lagere frequentie dan ieder etmaal meten, bemonsteren en analyseren, zonder al te veel afbreuk te doen aan de nauwkeurigheid van het eindresultaat. Het spreekt voor zich dat een lagere frequentie zich vertaalt in lagere kosten voor de heffingplichtige. De heffingplichtige die aannemelijk weet te maken dat met

een lagere frequentie kan worden volstaan, kan daar door middel van een aanvraag bij de ambtenaar belast met de heffing toestemming voor vragen. Ook op deze aanvraag wordt beslist bij voor bezwaar vatbare beschikking, waartegen de volledige fiscale rechtsgang open staat. Hierbij geldt eveneens dat de voorschriften moeten worden nageleefd indien de heffingplichtige zich niet kan verenigen met de beschikking en zolang deze nog niet onherroepelijk vaststaat.

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

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

Hoedanigheidscorrectie

Artikel 11

Bij het bepalen van het chemisch zuurstofverbruik (CZV) kan in de uitkomst ook zuurstofverbruik tot uitdrukking komen van stoffen die in het natuurlijk milieu niet of nagenoeg niet afbreekbaar zijn. Op grond van jurisprudentie komt "nagenoeg niet" overeen met een percentage van niet meer dan 10%. Wanneer het gevonden zuurstofverbruik van dergelijke stoffen het totale chemisch zuurstofverbruik in belangrijke mate beïnvloedt, dan wordt de gevonden CZV gecorrigeerd. In de jurisprudentie staat "in belangrijke mate" voor ten minste 25%. De correctie die dan plaatsvindt, wordt veelal als T-correctie geduid.

Artikel 11 voorziet erin dat de voorschriften die het waterschap betreffende de T-correctie stelt, kenbaar zijn voor de heffingplichtigen. De verordening geeft een grondslag om voorschriften in de vorm van beleidsregels vast te stellen.

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

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

Tabel afvalwatercoëfficiënten

Artikel 12

Meting, bemonstering en analyse van afvalwater kan onder voorwaarden achterwege blijven. Bij zogenoemde 'tabelbedrijven' wordt het aantal vervuilingseenheden van het zuurstofverbruik berekend met behulp van de tabel afvalwatercoëfficiënten. Deze tabel is opgenomen in Bijlage II en kent vijftien klassen met elk een afvalwatercoëfficiënt.

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

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

(...)

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

(...)

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

Eerste lid

Toepassing van de tabel is toegestaan indien:

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

Tweede lid

De vervuilingswaarde van de over het heffingsjaar door het bedrijf of het bedrijfsonderdeel afgevoerde stoffen kan met behulp van de tabel worden berekend door het aantal kubieke meters in het heffingsjaar ingenomen water te vermenigvuldigen met de bij de klasse behorende afvalwatercoëfficiënt.

Derde lid

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

Vierde lid

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

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

Vijfde lid

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

Zesde lid

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

Belasting van tuinbouwkassen

Artikel 13

Op basis van artikel 13 worden tuinbouwkassen waarbinnen onder een permanente opstand van glas of kunststof het telen van gewassen plaatsvindt in de heffing betrokken op basis van een forfait van drie vervuilingseenheden per hectare permanente opstand. Uit onderzoek naar een afvalwatercoëfficiënt voor glastuinbouwbedrijven is gebleken dat de vervuilingswaarde van tuinbouwkassen geen relatie heeft met de hoeveelheid ingenomen water. Bepaling van de vervuilingswaarde op basis van meting, bemonstering en analyse bleek gezien de relatief hoge perceptiekosten evenmin een reële mogelijkheid. In verband daarmee is voor tuinbouwkassen thans een heffingsmaatstaf op basis van oppervlakte in de wet opgenomen (artikel 122i, tweede lid, Waterschapswet).

Indien de vervuilingswaarde als berekend op grond van artikel 13 minder dan vijf vervuilingseenheden bedraagt, is de forfaitregeling voor kleine bedrijfsruimten van artikel 17 van toepassing.

Franchise en drempel

Artikel 14

Artikel 14 bepaalt dat bij de berekening van de vervuilingswaarde voor bedrijfsruimten ten aanzien van de niet-zuurstofbindende stoffen een heffingsvrije grens (aftrek) in acht wordt genomen. De hoogte van deze aftrek is bepaald op de gemiddelde vervuilingswaarde van huishoudelijk afvalwater met betrekking tot genoemde stoffen. De achterliggende gedachte bij de aftrek is dat woonruimten uitsluitend worden aangeslagen voor het afvoeren van zuurstofbindende stoffen en niet voor het afvoeren van andere stoffen. Uit onderzoek blijkt echter dat ook in huishoudelijk afvalwater een, zij het zeer geringe, hoeveelheid van die andere stoffen zit. Deze blijven bij woonruimten echter onbelast. Om te voorkomen dat een ongelijkheid ontstaat tussen woonruimten en bedrijfsruimten is in artikel 14 een aftrek opgenomen gelijk aan de gemiddelde vervuilingswaarde van huishoudelijk afvalwater met betrekking tot genoemde stoffen.

De kans bestaat dat er na toepassing van de franchise slechts een gering aantal vervuilingseenheden resteert om in de heffing te betrekken. Het derde lid biedt de

mogelijkheid om dit achterwege te laten indien dat aantal vervuilingseenheden beneden een bepaalde grens blijft.

Meetverplichting

Artikel 15

Artikel 15 heeft als doel duidelijk te maken welke bedrijven onderzoek dienen te verrichten naar de samenstelling van het afvoeren van niet-zuurstofbindende stoffen (= andere stoffen). In de artikelen 9 en 10 staat dat de vervuilingswaarde voor bedrijfsruimten wordt vastgesteld door middel van (al dan niet dagelijkse) meting, bemonstering en analyse. Dit voorschrift geldt zowel voor de zuurstofbindende stoffen als voor de andere stoffen.

Volgens artikel 15 kunnen meting, bemonstering en analyse ten aanzien van de andere stoffen in beginsel achterwege blijven bij bedrijfsruimten waarvoor de vervuilingswaarde met betrekking tot de zuurstofbindende stoffen minder dan 1.000 vervuilingseenheden bedraagt. Indien de ambtenaar belast met de heffing echter aannemelijk maakt dat de vervuilingswaarde van de andere stoffen hoger is dan de heffingsvrije grens als bedoeld in artikel 14, dienen meting, bemonstering en analyse plaats te vinden. Dit is geregeld in het eerste lid van artikel 15.

Voor bedrijfsruimten waarvoor de vervuilingswaarde met betrekking tot de zuurstofbindende stoffen meer dan 1.000 vervuilingseenheden bedraagt, geldt het omgekeerde. Ten aanzien van de andere stoffen dient in dat geval meting, bemonstering en analyse plaats te vinden, tenzij het bedrijf aannemelijk maakt dat de vervuilingswaarde van die stoffen lager is dan de heffingsvrije grens als bedoeld in artikel 14. Dit is geregeld in het tweede lid van artikel 15.

Ter verduidelijking van de artikelen 14 en 15 volgt hierna een voorbeeld.

Stel een bedrijf heeft een vervuilingswaarde aan zuurstofbindende stoffen van 900 vervuilingseenheden. Ingevolge artikel 15 wordt het aantal vervuilingseenheden van de overige stoffen in dit geval (minder dan 1.000 vervuilingseenheden) in beginsel op nihil gesteld en behoeft het bedrijf voor die overige stoffen dus niet te bemeten en te bemonsteren. Stel echter dat het waterschap aannemelijk heeft gemaakt dat het bedrijf een hoeveelheid lood loost dat groter is dan de in artikel 14 bedoelde aftrek. Die aftrek bedraagt in dit geval $900 \times 0,0162 = 14,58$ vervuilingseenheden. Het bedrijf zal dus moeten gaan meten en bemonsteren voor de overige stoffen (niet alleen lood maar in beginsel ook de andere stoffen van dezelfde gewichtsgroep). Stel dat daaruit blijkt dat een hoeveelheid van 25 kilogram lood wordt afgevoerd met een vervuilingswaarde van 25 vervuilingseenheden. Daarop moet als gevolg van artikel 14 de aftrek (14,58) in mindering worden gebracht. De totale vervuilingswaarde is dus $900 + (25 - 14,58) = 910,52$ vervuilingseenheden.

In geval naast de aangegeven hoeveelheid lood ook nog vier kilogram zink (vier vervuilingseenheden) en 300 gram arseen (drie vervuilingseenheden) wordt afgevoerd, geldt het volgende. In dat geval geldt een aftrek van 14,58 voor de stoffen lood en zink samen (per groep) en een aftrek van 2,43 voor arseen ($900 \times 0,0027$). De totale vervuilingswaarde is dus $900 + (29 - 14,58) + (3 - 2,43) = 915,09$ vervuilingseenheden.

Totale vervuilingswaarde van een bedrijfsruimte

Artikel 16

Dit artikel voorziet in de totalisering van het bij de artikelen 9 t/m 15 berekende aantal vervuilingseenheden aan zuurstofbindende stoffen voor een bedrijfsruimte. Een dergelijke totalisering is onder meer van belang indien binnen één bedrijfsruimte:

- voor de verschillende onderdelen van die bedrijfsruimte afzonderlijke meting, bemonstering en analyse plaatsvindt;
- voor de verschillende onderdelen van die bedrijfsruimte afzonderlijke afvalwatercoëfficiënten van toepassing zijn;
- voor een onderdeel van die bedrijfsruimte wordt gemeten, bemonsterd en geanalyseerd en voor een ander onderdeel van die bedrijfsruimte een afvalwatercoëfficiënt van toepassing is;
- naast zuurstofbindende stoffen eveneens niet-zuurstofbindende stoffen worden afgevoerd die in de heffing worden betrokken (na aftrek van de heffingsvrije grens van niet-zuurstofbindende stoffen).

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

Forfaits voor kleine bedrijfsruimten

Artikel 17

Eerste lid

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

Tweede lid

Hoewel de zuiveringsheffing een tijdvakbelasting is, wordt aan bedrijven met een vervuilingsswaarde van minder dan vijf vervuilingseenheden in veel gevallen al aan het begin van het heffingsjaar een aanslag voor drie vervuilingseenheden opgelegd. Dit is in artikel 4, eerste lid, geregeld. Na afloop van het heffingsjaar kan echter blijken dat de vervuilingsswaarde één of minder vervuilingseenheid bedraagt.

Daarom moet de verordening ook voorzien in een deugdelijke regeling voor ontheffing of vermindering. Indien de heffingplichtige aannemelijk maakt dat het aantal vervuilingseenheden één of minder bedraagt, wordt op aanvraag van de heffingplichtige de vervuilingsswaarde op 1 vervuilingseenheid gesteld. Het betreft hier een aanvraag in de zin van artikel 132, eerste lid, van de Waterschapswet. Deze moet worden ingediend binnen zes weken nadat de omstandigheid zich heeft voorgedaan. De vermindering kan door de ambtenaar belast met de heffing ook ambtshalve worden verleend.

Forfaits voor woonruimten

Artikel 18

Eerste lid

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

Tweede lid

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

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

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

Derde lid

Na aanvang van de heffingsplicht kan het aantal bewoners verminderen tot één. Dit heeft gevolgen voor de vervuilingsswaarde. Het is, analoog aan artikel 4, derde lid, de keuze van het waterschap hoe dit naar tijdsevenredigheid in de aanslag tot uitdrukking komt.

Vierde lid

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

Schatting

Artikel 19

In artikel 122j, Waterschapswet is expliciet bepaald dat onder bepaalde, in de onderdelen a tot en met c nader omschreven, omstandigheden de vervuilingswaarde kan worden vastgesteld door middel van schatting. Bijvoorbeeld indien een bedrijf niet voldoet aan zijn verplichting tot meting, bemonstering en analyse of indien het bedrijf dat doet op een wijze die niet in overstemming is met de in de verordening of meetbeschikking opgenomen voorschriften.

In artikel 122j, Waterschapswet ontbreekt een bepaling ten aanzien van de omstandigheid dat de heffingplichtige de afgegeven meetbeschikking niet heeft nageleefd. Aangezien ook in dit geval de aanslag op basis van schatting zal moeten worden bepaald, is dit aanvullend in onderdeel d van artikel 19 geregeld.

De bepaling is tevens een vangnetbepaling voor het afvoeren terzake van stoffen vanuit objecten waarvoor in de verordening geen bijzondere regelingen zijn opgenomen en waarvoor de hoofdregel van artikel 9 (meting, bemonstering en analyse) niet kan worden toegepast.

Overigens sluit dit artikel niet uit dat er ook andere omstandigheden kunnen zijn op grond waarvan schatting kan plaatsvinden.

Tarief

Artikel 20

Dit artikel regelt het tarief per vervuilingseenheid.

Wijze van heffing en termijnen van betaling

Artikel 21

Ingevolge artikel 125 van de Waterschapswet kan het waterschap de waterschapsbelastingen heffen 'bij wege van aanslag'. In de volgende leden is in afwijking van artikel 9 van de Invorderingswet 1990 zijn de betalingstermijnen geregeld. De bevoegdheid om afwijkende betalingstermijnen in de belastingverordening op te nemen staat in artikel 139, eerste lid, Waterschapswet. De betaaltermijnen sluiten aan bij alle belastingen geheven door de BghU.

Nadere regels

Artikel 22

In verband met de inwerkingtreding van de derde tranche van de Algemene wet bestuursrecht (Stb. 1996, 333) en de daarop gebaseerde aanpassingswetgeving (Stb. 1997, 510 en 580) komen de bevoegdheden die in de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Invorderingswet zijn toebedeeld aan de Minister van Financiën vanaf 1 januari 1998 toe aan het dagelijks bestuur van het waterschap (zie artikel 123, derde lid, onderdeel a, van de Waterschapswet). Voor die datum kwamen deze formele belastingbevoegdheden toe aan het algemeen bestuur van het waterschap. Het betreft het stellen van nadere regels ten aanzien van de volgende bevoegdheden:

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

De bovenstaande bevoegdheden waren voor 1 januari 1998 expliciet in de belastingverordening geregeld. Artikel 22 is thans in de verordening opgenomen om

expliciet aan de heffingplichtige kenbaar te maken dat ook het dagelijks bestuur regels kan stellen met betrekking tot de heffing en de invordering van de zuiveringsheffing.

Inwerkingtreding en citeertitel

Artikel 23

Eerste lid

Het eerste lid regelt dat de oude verordening wordt ingetrokken met ingang van de datum van ingang van de heffing. De oude verordening blijft echter gelden voor de belastbare feiten die zich voor die datum hebben voorgedaan. Voor die feiten kunnen dus nog aanslagen worden opgelegd op basis van de oude verordening.

Tweede lid

Artikel 8 Bekendmakingswet schrijft voor dat besluiten van het waterschapsbestuur die algemeen verbindende regels inhouden, niet verbinden dan wanneer zij zijn bekendgemaakt. Dit geldt derhalve ook voor belastingverordeningen. De bekendmaking vindt in het waterschapsblad plaats. In afwijking hiervan kan een bij het besluit behorende bijlage bekend worden gemaakt door terinzagelegging (zie artikel 14a Bekendmakingswet). Het waterschapsblad wordt elektronisch op een algemeen toegankelijke wijze uitgegeven en blijft ook na uitgifte op een algemeen toegankelijke wijze beschikbaar (zie artikel 2, lid 8 jo. artikel 3, lid 1, van de Bekendmakingswet). De bekendgemaakte besluiten treden conform artikel 10, lid 2, van de Bekendmakingswet in werking met ingang van de achtste dag na die van de bekendmaking, tenzij in deze besluiten daarvoor een ander tijdstip is aangewezen.

Voor een goed begrip van een en ander wordt erop gewezen dat regeling van het tijdstip van inwerkingtreding nog niet inhoudt dat op dat tijdstip met de heffing op de voet van de nieuwe verordening kan worden begonnen. Dat is slechts mogelijk wanneer in de verordening het tijdstip van ingang van de heffing wordt genoemd. Zie voor laatstgenoemd tijdstip de toelichting op het derde lid van artikel 23.

Derde lid

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

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

Vierde lid

Gelet op de bekendmakingsvoorschriften van artikel 14a Bekendmakingswet en de uitspraak van de Hoge Raad van 7 juni 2019 (ECLI:NL:HR:2019:868) maakt het waterschap in het vierde lid bekend waar de normbladen zoals genoemd in bijlage I kunnen worden ingezien.

Vijfde lid

Als gevolg van het vijfde lid van het onderhavige artikel 23 wordt de verordening voorzien van een citeertitel.

- - - - -