

## Verordening op de heffing en invordering van rioolheffing 2015

De raad van de gemeente Dronten,  
gelezen het voorstel van het college van 21 oktober 2014, No. B14.001419  
gelet op artikel 228a van de Gemeentewet;  
gezien het advies van de raadscommissie van november 2014;

### B E S L U I T:

vast te stellen de volgende Verordening op de heffing en invordering van rioolheffing (**Verordening rioolheffing 2015**):

### Artikel 1 Begripsomschrijvingen

De verordening verstaat onder:

- a. perceel: een roerende of onroerende zaak of een zelfstandig gedeelte daarvan;
- b. gemeentelijke riolering: een voorziening of combinatie van voorzieningen voor inzameling, verwerking, zuivering of transport van afvalwater, hemelwater of grondwater, in eigendom, in beheer of in onderhoud bij de gemeente;
- c. verbruikperiode: de periode waarop de afrekening van het waterbedrijf betrekking heeft;
- d. water: huishoudelijk afvalwater, bedrijfsafvalwater, hemelwater of grondwater.
- e. GBLT: het openbaar lichaam Gemeenschappelijk Belastingkantoor Lococensus – Tricijn te Zwolle.

### Artikel 2 Aard van de belasting

Onder de naam rioolheffing wordt een directe belasting geheven ter bestrijding van de kosten die voor de gemeente verbonden zijn aan:

- a. de inzameling en het transport van huishoudelijk afvalwater en bedrijfsafvalwater, alsmede de zuivering van huishoudelijk afvalwater; en
- b. de inzameling van afvloeiend hemelwater en de verwerking van het ingezamelde hemelwater, alsmede het treffen van maatregelen teneinde structureel nadelige gevolgen van de grondwaterstand voor de aan de grond gegeven bestemming zoveel mogelijk te voorkomen of te beperken.

### Artikel 3 Belastbaar feit en belastingplicht

1. De belasting wordt geheven van de gebruiker van een perceel van waaruit water direct of indirect op de gemeentelijke riolering wordt afgevoerd, verder te noemen: gebruikersdeel.
2. Met betrekking tot het gebruikersdeel, wordt als gebruiker aangemerkt:
  - a. Degene die naar de omstandigheden beoordeelt het perceel al dan niet krachtens eigendom, bezit, beperkt recht of persoonlijk recht gebruikt;
  - b. Ingeval een gedeelte van een perceel – niet een gedeelte als bedoeld in artikel 4 – voor gebruik is afgestaan: degene die dat gedeelte voor gebruik heeft afgestaan.

### Artikel 4 Zelfstandige gedeelten

Indien gedeelten van een in artikel 3 bedoeld perceel blijkens hun indeling bestemd zijn om als afzonderlijk geheel te worden gebruikt, wordt de belasting geheven ter zake van elk als zodanig bestemd gedeelte, met dien verstande dat indien twee of meer van die gedeelten tezamen als één geheel worden gebruikt, deze als één perceel worden aangemerkt.

### Artikel 5 Maatstaf van heffing

De belasting wordt geheven naar een vast bedrag per perceel.

### Artikel 6 Belastingtarieven

De belasting per perceel bedraagt per belastingjaar € 139,80.

### Artikel 7 Belastingjaar

Het belastingjaar is gelijk aan het kalenderjaar.

### **Artikel 8 Wijze van heffing**

De belasting wordt bij wege van aanslag geheven.

### **Artikel 9 Ontstaan van de belastingschuld en heffing naar tijdsgelang**

1. De belasting is verschuldigd bij het begin van het belastingjaar of, zo dit later is, bij de aanvang van de belastingplicht.
2. Indien de belastingplicht als bedoeld in het eerste lid in de loop van het belastingjaar aanvangt, is de belasting verschuldigd voor zoveel driehonderdvijfenzestigste gedeelten van de voor dat jaar verschuldigde belasting als er in dat jaar, na de aanvang van de belastingplicht, nog volle etmalen overblijven.
3. Indien de belastingplicht als bedoeld in het eerste lid in de loop van het belastingjaar eindigt, bestaat aanspraak op ontheffing voor de belasting voor zoveel driehonderdvijfenzestigste gedeelten van de voor dat jaar verschuldigde belasting als er in dat jaar, na het einde van de belastingplicht, nog volle etmalen overblijven, tenzij het bedrag van de ontheffing minder dan € 5,00.
4. Het tweede en derde lid zijn niet van toepassing indien de belastingplichtige in de loop van het belastingjaar het feitelijk gebruik van een perceel beëindigt en direct aansluitend het feitelijk gebruik van een ander perceel, dat eveneens in de gemeente ligt, heeft.
5. De belasting wordt niet geheven, indien het totale belastingbedrag van de op één aanslagbiljet verenigde aanslagen, minder dan € 5,00 bedraagt.
6. Indien de belastingplicht is beëindigd na de dagtekening van de aanslag, kan de belastingplichtige een aanvraag tot ontheffing indienen bij de ambtenaar belast met de heffing.

### **Artikel 10 Kwijtschelding**

Bij de invordering van de rioolheffing kan kwijtschelding worden verleend.

### **Artikel 11 Termijn van betaling**

1. In afwijking van artikel 9, eerste lid, van de Invorderingswet 1990, moet de belastingaanslag worden betaald in één termijn die vervalt twee maanden na dagtekening van de aanslag.
2. Belastingaanslagen waarvan de dagtekening in het desbetreffende belastingjaar ligt en waarvoor de belastingplichtige een machtiging heeft afgegeven om deze af te schrijven door middel van automatische incasso, dienen te worden betaald in zoveel gelijke maandelijks termijnen als er na de dagtekening van de aanslag nog in het desbetreffende heffingsjaar volle dan wel gedeeltelijke kalendermaanden resteren, met dien verstande dat het aantal maandelijks termijnen niet minder dan twee bedraagt. Voor de overige aanslagen geldt onverkort de in lid 1 van dit artikel neergelegde hoofdregel.
3. Op de in lid 2 van dit artikel geldt als restrictie dat het bedrag per afschrijving op het totaalbedrag van het desbetreffende aanslagbiljet niet minder dan € 5,00 bedraagt.
4. De Algemene termijnenwet is niet van toepassing op de in het eerste lid gestelde termijnen.

### **Artikel 12 Nadere regels door het dagelijks bestuur van GBLT**

Het dagelijks bestuur van GBLT kan nadere regels geven met betrekking tot de heffing en de invordering van de rioolheffing.

### **Artikel 13 Overgangsrecht, inwerkingtreding en citeertitel**

1. De 'Verordening rioolheffing 2014, van 28 november 2013, wordt ingetrokken met ingang van de in het derde lid genoemde datum van ingang van de heffing, met dien verstande dat zij van toepassing blijft op belastbare feiten die zich door die datum hebben voorgedaan.
2. De verordening treedt in werking met ingang van 1 januari 2015.
3. De datum van ingang van de heffing is 1 januari 2015.
4. De verordening wordt aangehaald als 'Verordening rioolheffing 2015'.

Dronten, 27 november 2014  
de raad van Dronten,

A.C. Visser-Teeuwen mr. A.B.L. de Jonge  
adjunct-griffier voorzitter

## Toelichting bij de Verordening riolheffing 2015

### A ALGEMEEN

#### 1. Wettelijke basis

De verordening riolheffing is gebaseerd op tekst van artikel 228a van de Gemeentewet zoals die luidt vanaf 1 januari 2008.

De riolheffing is in de plaats gekomen van de riolrechten. Voor de periode 1 januari 2008 tot 1 januari 2010 had de gemeente de keuze tussen een riolheffing of riolrechten. Vanaf 1 januari 2010 is de mogelijkheid tot het heffen van riolrechten vervallen (behalve het eenmalig rioolaansluitrecht) en kan de gemeente enkel de riolheffing in rekening brengen.

De Wet verankering en bekostiging van gemeentelijke watertaken (Stb. 2007, 276 en 277) introduceert in artikel 228a van de Gemeentewet een nieuwe riolheffing. Deze riolheffing treedt in de plaats van het riolrecht, dat is gebaseerd op artikel 229 van de Gemeentewet. De nieuwe riolheffing heeft het karakter van een bestemmingsheffing waarmee kosten kunnen worden verhaald om maatregelen te treffen die de gemeente noodzakelijk acht voor een doelmatig werkende riolering en overige maatregelen ten aanzien van hemelwater en grondwater. Dit betekent dat het individuele profijt van de heffing door de gemeente niet meer hoeft te worden aangetoond. De gemeente kan de kosten verhalen die ze maakt voor het nakomen van de zorgplichten uit de Wet verankering en bekostiging van gemeentelijke watertaken.

De voorzieningen waarvan de kosten kunnen worden verhaald sluiten aan bij de maatregelen die de gemeente in het kader van het gemeentelijke rioleringsplan (GRP) onderneemt. Dit kunnen maatregelen met een collectief of individueel karakter zijn. Van belang is dat aannemelijk kan worden gemaakt dat de maatregelen van belang zijn voor het nakomen van de zorgplichten. Het wetsvoorstel kent naast de introductie van de riolheffing ook een verbreding van het GRP.

De meer taakgerichte insteek leidt er bijvoorbeeld toe dat er geen onzekerheid meer bestaat over de mogelijkheid om bijvoorbeeld de kosten van een voorziening voor de individuele behandeling van afvalwater (IBA) te verhalen. Indien de IBA wordt geplaatst ter nakoming van de zorgplicht van de gemeente kunnen de kosten worden meegenomen in de riolheffing.

Naast de riolheffing van artikel 228a van de Gemeentewet kan een gemeente op basis van artikel 229, derde lid, van de Gemeentewet alleen nog een eenmalig rioolaansluitrecht heffen of een eenmalig recht heffen voor de kosten van een IBA die de gemeente voor een eigenaar aanlegt. Ook de baatbelasting voor aanleg van nieuwe riolering blijft gehandhaafd.

De wetgever heeft het mogelijk gemaakt om in plaats van één riolheffing twee riolheffingen te heffen. Een riolheffing afvalwater en een riolheffing hemel- en grondwater.

#### 2. Zorgplichten

In artikel 228a van de Gemeentewet worden de verschillende zorgplichten van de gemeente op het terrein van water opgesomd. Het betreft de zorgplicht voor afvalwater en de zorgplicht voor hemel- en grondwater. Het resultaat en de doelmatigheid van de maatregelen staat voorop, niet meer de wijze waarop de gemeente haar zorgplicht nakomt.

De opbrengsten van de riolheffing dienen te worden aangewend voor de nakoming van deze zorgplichten. De reikwijdte van de verschillende zorgplichten is in de Wet verankering bekostiging gemeentelijke watertaken vastgelegd. Dat de gemeente de zorgplichten heeft, betekent niet dat de gemeente steeds aan zet is om alle problemen op te lossen.

De afvalwaterzorgplicht kent een mogelijkheid tot het vragen van ontheffing bij de provincie als maatregelen niet doelmatig zijn. De zorgplicht voor hemel- en grondwater kent een voorkeursvolgorde. In eerste instantie is de particulier verantwoordelijk op eigen terrein. Pas indien het redelijkerwijs niet van de particulier kan worden verwacht dat hij zelf maatregelen neemt kan het water ter nadere verwerking worden aangeboden bij de gemeente. De gemeente kan in een verordening vastleggen aan welke voorwaarden de particulier moet voldoen voordat het water aan de gemeente kan worden aangeboden.

Ook het gemeentelijk rioleringsplan (GRP) wijzigt. Nieuw vast te stellen GRP's dienen naast de reeds bestaande planverplichting voor de riolering ook expliciet aandacht te besteden aan de nieuwe zorgplichten voor hemel- en grondwater. Het GRP zal ook ten minste een overzicht bevatten van de in de gemeente aanwezige voorzieningen voor de inzameling en verwerking van afvloeiend hemelwater en de voorgenomen maatregelen ter voorkoming of beperking van nadelige gevolgen van de grondwaterstand. Dat laatste uiteraard alleen als er zich in de gemeente daadwerkelijk grondwaterproblemen voordoen.

Centraal staat bij de uitvoering van de zorgplichten dat een doelmatige oplossing dient te worden gekozen. De gemeente is dus vrij in de keuze welke maatregelen worden getroffen als het beoogde doel maar wordt bereikt. Als een IBA het beoogde milieurendement oplevert, is het een goede oplossing. Normen waarbinnen verplicht riolering dient te worden opgelegd zijn niet meer van toepassing. Voor de bestrijding van water dat in de huizen stroomt bij hevige regenval kan vanzelfsprekend een regenwaterriool worden aangelegd. De gemeente mag er echter ook voor kiezen om de stoepanden

langs de straat te verhogen. Zodoende blijft het water op straat staan en loopt het niet meer de huizen in.

### **3. Kostenverhaal**

Hoofregel bij het kostenverhaal is dat de kosten via de heffing mogen worden verhaald die worden gemaakt ter nakoming van de zorgplichten. Omdat de aard van de voorzieningen niet meer doorslaggevend is dient de gemeente enkel aannemelijk te maken dat de kosten gemaakt zijn in het kader van de zorgplicht. De onderstaande driedeling kan worden gemaakt.

1. De voorziening is volledig dienstbaar aan het nakomen van de zorgplichten. De integrale kosten van de voorziening kunnen worden verhaald via de heffing. Voor de bepaling van de integrale kosten zijn de uitgangspunten van de begroting leidend.
2. De voorziening is niet dienstbaar aan het nakomen van de zorgplichten. De kosten van de voorziening kunnen niet worden verhaald via de heffing.
3. De voorziening is dienstbaar aan het nakomen van de zorgplichten maar dient tevens andere doelen. Het gedeelte van de kosten dat redelijkerwijs kan worden toegerekend aan het nakomen van de zorgplichten kan via de heffing worden verhaald. Is de voorziening slechts zijdelings (<10%) dienstbaar aan het nakomen van de zorgplichten dan kunnen de kosten niet worden verhaald via de heffing.

Als voorbeeld de kosten voor baggeren. Als het baggeren samenhangt met het onderhoud van gemeentelijk oppervlaktewateren en vaarwegen, dan kunnen de kosten niet uit de rioolheffing worden bekostigd. Vindt het baggeren plaats vanwege de ruiming van slib voor een van de zorgplichten, dan mogen de kosten uit de heffing worden bekostigd. Onder de oude rioolrechten heeft Hof Arnhem deze insteek goedgekeurd. Deze uitspraak was de uitwerking van de verwijzing van de Hoge Raad waarin moest worden onderzocht of het baggeren niet of slechts zijdelings de rioleringsfunctie diende. Slechts zijdelings moet daarbij worden uitgelegd als voor minder dan 10% (Hof Arnhem, 10 december 2007, LJN: BC0240; vng-2506). De toelichting bij de Wet verankering en bekostiging van gemeentelijke watertaken wekt de indruk dat de kosten van baggeren niet kunnen worden meegenomen.

Indien het baggeren deels plaatsvindt vanwege een van de zorgplichten, maar tegelijkertijd ook ander doelen dient, moet de gemeente een kostenverdeling opstellen.

De meest praktische wijze hiervoor is de totale kosten te nemen en – op basis van deskundigheid of ervaringsgegevens – een redelijke verdeling vast te stellen voor de verschillende doeleinden van het baggeren. Het verdient aanbeveling om de beargumenteerde toedeling vooraf controleerbaar vast te leggen.

### **4. Begrip aansluiting**

Net als in de (oude) verordening rioolrechten is het belastbare feit het hebben van een directe of indirecte aansluiting op de riolering. Met het begrip aansluiting wordt echter niet hetzelfde bedoeld.

Nu de zorgplichten zijn verruimd naar het hemel- en grondwater zal de aard van de gemeentelijke voorzieningen ook wijzigen. De voorzieningen zullen meer op het publieke domein komen te liggen.

Als de gemeente de grondwaterstand wil reguleren kan het drainageriool worden aangelegd op openbaar terrein. Alle omliggende percelen profiteren van drainageriool, omdat het grondwater van hun perceel afvloeit richting het drainageriool. In de zin van de verordening hebben deze percelen een aansluiting op de gemeentelijke riolering omdat ze hun grondwater ter nadere verwerking aanbieden bij de gemeente en de gemeente een voorziening heeft waar dat water daadwerkelijk wordt verwerkt. Een aansluiting in de zin van een buis is dus geen voorwaarde. Dat er vanaf het perceel water ter nadere verwerking wordt aangeboden en dat de gemeente daar ook wat mee doet is voldoende voor het hebben van een aansluiting.

De verbreding van het begrip aansluiting heeft voor het overgrote deel van de percelen geen consequenties. Deze percelen hebben sowieso al een aansluiting op het rioleringsstelsel. Naar schatting is er een kleine minderheid van de percelen die geen aansluiting hebben op het buizenstelsel, maar wel water ter nadere verwerking aanbiedt bij de gemeente. Te denken valt aan garageboxen, loodsen en dergelijk. De grote groep belastingplichtigen zal echter niet wijzigen.

Het verdient aanbeveling aandacht te vestigen op de verruiming van het begrip aansluiting in het preadvies dat behoort bij het raadsvoorstel tot invoering van de rioolheffing.

### **5. Jurisprudentie**

In deze toelichting wordt nog voornamelijk verwezen naar jurisprudentie gewezen voor de oude rioolrechten of andere (lokale) belastingen.

Het grootste verschil tussen de rioolrechten en de rioolheffing is dat er geen sprake meer is van een retributie maar van een bestemmingsbelasting. De link tussen het individuele profijt en de heffing is hierdoor belangrijk minder stringent geworden. Dit element zal met name spelen bij de gewijzigde interpretatie van het begrip aansluiting.

## **6. Kwijtschelding van belastingen**

Van de rioolheffing(en) kan gehele of gedeeltelijke kwijtschelding worden verleend, indien de belasting niet anders dan met buitengewoon bezwaar kan worden betaald.

## **B ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING**

### **Aanhef**

De aanhef van de verordening rioolheffing geeft aan dat de rioolheffing is gebaseerd op artikel 228a van de Gemeentewet, zowel voor de heffing wegens het hebben van een aansluiting op de gemeentelijke riolering als voor de heffing wegens het afvoeren van water.

### **Artikel 1 begripsomschrijvingen**

In de opzet van de verordening is gekozen voor het opnemen van een artikel dat begripsomschrijvingen bevat.

In onderdeel a is aangegeven dat onder perceel wordt verstaan een roerende of onroerende zaak. In de verordening rioolrechten wordt hiervoor de term eigendom gebruikt.

Met de wijziging naar de term perceel is geen inhoudelijke wijziging beoogd. De reden voor de keuze van de term perceel is gelegen in het feit dat deze term ook wordt gebruikt in de Wet verankering en bekostiging van gemeentelijke watertaken.

In de meerderheid van de gevallen zal onder het begrip perceel een onroerende zaak vallen. De verordening beoogt echter ook roerende percelen die op de gemeentelijke riolering zijn aangesloten in de heffing te betrekken. Bij roerende percelen die op de gemeentelijke riolering zijn aangesloten kan bijvoorbeeld worden gedacht aan stacaravans, woonboten en niet-onroerende zomerhuisjes.

Dat ook een zelfstandig gedeelte van een onroerende of roerende zaak een perceel is hangt samen met het bepaalde in artikel 4. Door een zelfstandig gedeelte ook te omschrijven als een zelfstandig perceel vindt het belastbaar feit plaats per zelfstandig gedeelte.

In onderdeel b is aangegeven dat onder gemeentelijke riolering in feite alle voorzieningen vallen die worden getroffen ter nakoming van de zorgplichten. De mogelijke voorzieningen zijn legio en bevatten een veel ruimer scala dan het klassieke rioleringsbegrip. Dat toch voor de term gemeentelijke riolering is gekozen hangt samen met de naamgeving die de formele wetgever heeft gekozen voor de heffing: rioolheffing.

Onderdeel c van dit artikel hoeft niet in alle gevallen in de verordening te worden opgenomen. Alleen indien sprake is van een afrekening op basis van de hoeveelheid van het waterbedrijf afgenomen water, bestaat de behoefte aan een definitie van verbruiksperiode.

Onderdeel d van dit artikel bepaalt dat onder het begrip water alle verschillende soorten water vallen. In de zorgplichten van artikel 228a van de Gemeentewet worden meerdere waterbegrippen gebruikt die gebaseerd zijn op de herkomst van het water. De definities van de specifieke waterbegrippen zijn opgenomen in de Wet milieubeheer en behoeven in de verordening rioolheffing geen nadere toelichting. Onderdeel e omschrijft het overheidslichaam GBLT. GBLT is het openbaar lichaam Gemeenschappelijk Belastingkantoor Lococensus – Tricijn. Dit gemeenschappelijk belastingkantoor is ontstaan uit een fusie tussen Gemeenschappelijk Belastingkantoor Rijn Midden (h.o.d.n. Tricijn belastingen) dat gevestigd was te Harderwijk en Gemeenschappelijk belastingkantoor Oost Nederland (h.o.d.n. Lococensus) dat gevestigd was te Zwolle. Deze beide openbare lichamen waren bij de fusie per 1 januari 2011 nog slechts enkele jaren actief. Om de belastingplichtigen niet lastig te vallen met herhaaldelijke naamswijzigingen is besloten om de (handels)namen 'Tricijn belastingen' en 'Lococensus' enkele jaren te handhaven in de respectievelijke waterschapsbeheersgebieden waar deze voormalige openbare lichamen actief waren. Met ingang van 1 januari 2013 voert GBLT voor enkele gemeenten ook de Wet waardering onroerende zaken en de heffing en inning van lokale heffingen uit. Met ingang van 1 januari 2014 vervalt het gebruik van de (handels)namen 'Tricijn belastingen' en 'Lococensus'. Vanaf dat moment wordt de (handels)naam GBLT gebruikt.

### **Artikel 2 Aard van de belasting**

Dit artikel is opgenomen om er geen misverstand over te laten bestaan dat de heffing bedoeld is om de kosten van de zorgplichten te verhalen die zijn opgesomd in artikel 228a van de Gemeentewet. Tevens blijkt uit dit artikel dat het gaat om de totale kosten van de beide zorgplichten.

### **Artikel 3 belastbaar feit en belastingplicht**

De rioolheffing kan worden geheven van zowel de eigenaren als de gebruikers van percelen. In de toelichting bij de Wet verankering en bekostiging gemeentelijke watertaken staat dat de wetgever de bestaande praktijk dat de belasting van zowel de eigenaar als van de gebruiker kan worden geheven wil voortzetten.

#### **Eerste lid**

In dit artikellid gaat het om de belasting die wordt geheven van de gebruiker van een perceel wegens het afvoeren van water vanuit dat perceel op de gemeentelijke riolering. Ook hier zijn de woorden 'direct of indirect' voor de duidelijkheid opgenomen. Het direct of indirecte afvoeren van water hangt samen met het direct of indirect aangesloten zijn van het perceel op de gemeentelijke riolering. Het



gaat niet om de hoeveelheid water die wordt afgevoerd of het aantal personen dat kan afvoeren, maar om de mogelijkheid om water vanuit het perceel af te voeren.

#### **Tweede lid, onderdeel a**

In onderdeel a gaat het om het gebruik van een zelfstandig perceel, een zelfstandig gedeelte van een perceel of verschillende zelfstandige gedeelten van een perceel, die tezamen, met toepassing van artikel 4, als één perceel moeten worden aangemerkt. De gebruiker is dan degene die – naar de omstandigheden beoordeeld – het perceel al dan niet krachtens eigendom, bezit of beperkt recht of persoonlijk recht gebruikt. Niet van belang is dus op welke rechtsgrond van het perceel gebruik wordt gemaakt. Ook bij wederrechtelijk gebruik (krakers) is sprake van gebruik. Degene die het perceel voor zich zelf bezigt, moet dus als gebruiker worden aangemerkt (HR, 5 september 1979, nr. 19 420, BNB 1979/268 (uitgeest) waarin werd beslist dat het doen bouwen op een ongebouwd eigendom moet worden aangemerkt als gebruik van het perceel door de opdrachtgever).

De belasting wegens het afvoeren van water op de gemeentelijke riolering kan alleen worden geheven van degenen die de op die riolering aangesloten percelen feitelijk gebruiken. Niet als feitelijk gebruiker wordt aangemerkt diegene die verantwoordelijk is voor het gebruik (bijvoorbeeld de verhuurder), zonder het perceel zelf te gebruiken (HR, 23 mei 1990, nr. 26 328, BNB 1990/239, Belastingblad 1990, blz. 470 (Tegelen)). Na de inwerkingtreding van de Wet materiële belastingbepalingen Gemeentewet (1 januari 1995) is bij de onroerende-zaakbelastingen in bepaalde gevallen een ander dan de feitelijke gebruiker als belastingplichtige van de gebruikersbelasting aangewezen. Het is evenwel verdedigbaar ook bij de rioolheffing bij verhuur voor korte perioden de verhuurder als feitelijk gebruiker aan te merken. Voor de reinigingsrechten en de afvalstoffenheffing heeft de Hoge raad dat beslist in zijn arresten van 26 februari 1992, nr. 27 935, Belastingblad 1992, blz. 389 en van 1 december 1999, nr. 34 301, belastingblad 2000, blz. 57. Hof Arnhem heeft in de uitspraak van 7 mei 2002, nr. 99/00504, LJN: AE4937 (Gramsbergen) voor het rioolrecht in gelijke zin beslist. Bij het volgtijdig ter beschikking stellen aan een huurbemiddelingsbureau dat recreatiebungalows voor rekening en risico van de eigenaar verhuurt aan derden, wordt de eigenaar als gebruiker aangemerkt. Daaraan doet niet af dat de eigenaar zelf geen verblijf kan houden (zie ook Hoge Raad, 22 november 2002, nr. 37 361, LJN: AF0960, BNB 2003/36, m. n. Snoijink (Oostburg) voor de onroerende-zaakbelastingen). De Hoge Raad heeft omtrent een overeenkomst waarbij vakantiewoningen voor rekening en risico van een huurbemiddelingsbureau werden verhuurd geoordeeld dat de eigenaar in dat geval niet als gebruiker voor het rioolrecht kan worden aangemerkt (Hoge Raad, 7 februari 2001, nr. 35 865, LJN: AA9843, BNB 2001/113, m. n. Snoijink (Wierden)).

Wie de belastingplichtige gebruiker van een woning is, zal veelal kunnen worden bepaald aan de hand van de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens (GBA). Bij bedrijfsgebouwen en andere niet-woningen is dit uiteraard niet mogelijk. Daar – maar ook bij woningen – kan bijvoorbeeld de administratie van nutsbedrijven een hulpmiddel zijn. Ook het handelsregister kan uitkomst bieden.

#### **Tweede lid, onderdeel b**

In onderdeel b gaat het om het gebruik van een niet-zelfstandig gedeelte van een perceel waarop het bepaalde in artikel 4 van de verordening geen toepassing vindt. In artikel 4 gaat het om de kleinste zelfstandig bruikbare eenheid, terwijl hier sprake is van een niet-zelfstandig gedeelte van een perceel. De uitsluiting van het bepaalde in artikel 4 is alleen voor de duidelijkheid in de onderhavige bepaling opgenomen. Onderdeel b ziet op de situatie dat degene die één of meer gedeelten van het perceel voor gebruik afstaat, maar, naar de omstandigheden beoordeelt, zelf wel van het perceel gebruik blijft maken. Te denken valt aan de situatie waarin de kamers van een studentenhuys in gebruik worden afgestaan. Ieder kamer heeft een aansluiting op de riolering zodat vanuit iedere kamer afvoer van afvalwater mogelijk is en die afvoer ook feitelijk geschiedt. Omdat geen kamer als zelfstandig gedeelte kan worden aangewezen (artikel 4) wordt het gebruik nu toegerekend aan de gebruiker van een gedeelte van het studentenhuys die de andere kamers in gebruik heeft afgestaan. Indien de verhuurder van de kamers zelf geen gebruik maakt van een gedeelte van het studentenhuys kan hij niet worden aangemerkt als gebruiker van het studentenhuys, maar moet één van de studenten worden aangewezen op grond van vastgestelde beleidsregels.

#### **Artikel 4 Zelfstandige gedeelten**

In dit artikel is bepaald dat, indien gedeelten van een perceel zelfstandig kunnen worden gebruikt, de rechten ter zake van ieder afzonderlijk gedeelte worden geheven. Bedoeld worden dan gedeelten die ieder als zelfstandige en onafhankelijke eenheid kunnen worden gebruikt (bijvoorbeeld de woning in een flatgebouw). De Hoge Raad oordeelde dat zelfstandige gedeelten die geen directe of indirecte aansluiting op de riolering hebben omdat de sanitaire voorzieningen zich bijvoorbeeld in een gemeenschappelijk deel bevinden niet in de heffing kunnen worden betrokken (Hoge Raad, 29 juni 2007, nr. 40 932, LJN: BA8046, vng-2320 (Alblasserdam)).

Wanneer dergelijke gedeelten, die naar indeling zijn bestemd om ieder afzonderlijk geheel te worden gebruikt, toch gezamenlijk als een geheel worden gebruikt, dan wordt de belasting ter zake van de gezamenlijke gedeelten geheven, waarbij die gezamenlijke gedeelten dan als één perceel worden aangemerkt. Een dergelijk geval kan zich bijvoorbeeld voordoen bij woonhuizen die vroeger in twee of meer zelfstandige gedeelten werden gebruikt, maar nu, zonder dat de indeling is gewijzigd, als één geheel worden gebruikt.

## **Artikel 5 Maatstaf van heffing**

### **Algemeen**

Op grond van artikel 219, tweede lid, van de Gemeentewet kunnen de gemeentelijke belastingen worden geheven naar in de belastingverordening te bepalen heffingsmaatstaven. Het bedrag van een gemeentelijke belasting mag echter niet afhankelijk worden gesteld van het inkomen, de winst of het vermogen. Hiermee is tot uitdrukking gebracht dat belastingen niet naar draagkracht geheven mogen worden. Het is namelijk niet toegestaan om met belastingheffing inkomensbeleid te voeren. Het inkomensbeleid is voorbehouden aan het Rijk. Wel is het mogelijk om de tariefstructuur te koppelen aan objectieve criteria die in een meer indirect verband een relatie met het inkomen kunnen hebben, zoals de waarde van een onroerende zaak (Kamerstukken II 1990/91, 21 591, nr. 7, p. 18).

Door het hanteren van het begrip 'bedrag' in artikel 219, tweede lid, van de Gemeentewet, komt tot uitdrukking dat niet alleen de heffingsmaatstaf maar ook het tarief of de vrijstellingen niet afhankelijk mogen zijn van inkomen, winst of vermogen.

Verder kan het bepaalde in een bijzondere wet of in de paragrafen 2 en 3 van hoofdstuk XV van de Gemeentewet aan de vrijheid tot het vaststellen van heffingsmaatstaven beperkingen stellen. Zo zijn voor de onroerendezaakbelastingen, de belastingen op roerende woon- en bedrijfsruimten, de hondenbelasting en de parkeerbelastingen de heffingsmaatstaven in de wet aangegeven.

Afgezien van de beperkingen opgenomen in artikel 219, tweede lid, van de Gemeentewet zijn gemeenten vrij in het opnemen van heffingsmaatstaven in hun verordening. In de memorie van toelichting bij de wijziging van de Gemeentewet met betrekking tot de materiële belastingbepalingen (Kamerstukken II 1989/90, 21 591, nr. 3, pag. 77/78; heeft geleid tot de Wet van 27 april 1994, Stb. 419) wordt hierover het volgende opgemerkt:

'Wij wijzen er op dat dit niet inhoudt dat er geen wijziging optreedt voor deze rechten. In een aantal arresten heeft de Hoge Raad uitgesproken dat de tarieven zich moeten richten naar het gebruik dat wordt gemaakt van de gemeentebezittingen (HR, 9 mei 1984, Belastingblad 1984, blz. 311) en dat het karakter van de retributie uitsluitend een differentiatie in het tarief toelaat naar de grootte van het voordeel, gelegen in de vergroting van de gebruiksmogelijkheden (HR, 1 februari 1984, Belastingblad 1984, blz. 176). Deze jurisprudentie verliest zijn geldigheid onder de nieuwe regeling. Uit artikel 218, tweede lid, (thans 219, tweede lid) vloeit immers voort dat de rechten kunnen worden geheven naar in de verordening op te nemen maatstaven, welk zich slechts niet mogen richten naar het inkomen, de winst en het vermogen.

In concreto betekent dit dat tariefdifferentiaties op andere gronden dan verschillend gebruik van gemeentebezittingen geoorloofd zijn indien deze zich naar het oordeel van de gemeenteraad beter verstaan met het gemeentelijk beleid ter zake.'

Overigens dienen gemeenten bij het vaststellen van de tarieven wel het evenredigheidsbeginsel en gelijkheidsbeginsel in acht te nemen. Het evenredigheidsbeginsel houdt volgens de memorie van antwoord in dat een ieder bijdraagt in de kosten van de gemeentelijke dienstverlening naar de mate van profijt van die dienstverlening. Het gelijkheidsbeginsel houdt in dat gelijke gevallen gelijk behandeld moeten worden (Kamerstukken II 1990/91, 21 591, nr. 7, pag. 19).

Uit het voorgaande valt af te leiden dat de beleidsvrijheid van gemeenten bij de keuze van heffingsmaatstaven (voor de rechten) is vergroot.

Ter illustratie van de (nieuwe) vrijheid het volgende:

- Hoge Raad, 3 oktober 2003, nr. 38 185, LJN: AL6974, Belastingblad 2003, blz. 1238 (Haarlemmermeer), over toeristenbelasting naar een percentage van de overnachtingsprijs. De Hoge Raad acht deze maatstaf niet in strijd met het verbod om naar het inkomen, de winst of het vermogen te differentiëren, noch in strijd met het gelijkheids- en evenredigheidsbeginsel, noch willekeurig of onredelijk.
- Hoge Raad, 25 oktober 2002, nr. 36 638, LJN: AD8499 (concl. A-G IJssink; Spijkenisse), over rioolrechten. Met een verwijzing naar de hiervoor aangehaalde wetsgeschiedenis wordt gesteld dat het karakter van een rioolaansluitrecht 'zich niet verzet tegen een differentiatie van het tarief anders dan naar de grootte van een eigendom als gevolg van de aansluiting op de gemeentelijke riolering'.
- Hoge Raad, 15 mei 2009, nr. 07/13148, LJN: BD5477 (Nijmegen), over rioolrecht naar de WOZ-waarde. De Hoge Raad oordeelt dat het rioolrecht alleen van eigenaren kan worden geheven. De gemeente is gelet op de hiervoor aangehaalde wetsgeschiedenis vrij in het opnemen van heffingsmaatstaven. De toegepaste heffingsmaatstaf voor een gebruiksretributie als het rioolrecht hoeft niet gerelateerd te zijn aan de geloosde hoeveelheid afvalwater. De WOZ-waarde als heffingsmaatstaf is toegestaan.

### **Vast bedrag per perceel**

De belasting van de gebruiker wordt geheven naar een vast bedrag per perceel dat een aansluiting heeft op de riolering.

Hierbij wordt geen rekening gehouden met het aantal aansluitingen dat een eigendom heeft op de riolering. Er wordt van uitgegaan dat de hogere gebruikswaarde van het eigendom wordt veroorzaakt

door het aangesloten zijn op de gemeentelijke riolering (HR, 1 februari 1984, nr. 22 243, BNB 1984/129, Belastingblad 1984, blz. 176 (Vinkeveen en Waverveen). In het arrest HR, 9 maart 1994, nr. 28 934, BNB 1994/140, Belastingblad 1994, blz. 339 (Boarnsterhim) achtte de Hoge raad een tariefdifferentiatie tussen woningen en bedrijven toelaatbaar. De Hoge Raad kende bij zijn oordeel echter betekenis toe aan het feit dat het ging om lage tarieven. Woningbouwverenigingen of beleggingsmaatschappijen beschikken vaak over een groot aantal eigendommen. In dat geval kan het dagelijks bestuur van GBLT met toepassing van artikel 239 van de Gemeentewet aanslagen van dezelfde soort die aan dezelfde belastingplichtige worden opgelegd, op één aanslagbiljet verenigen. Aldus wordt op het aanslagbiljet met verenigde aanslagen iedere regel die een specificatie van het perceel en de ter zake van dat perceel verschuldigde belasting bevat, aangemerkt als een afzonderlijke aanslag.

### **Artikel 6 Belastingtarieven**

Voor het gebruikersdeel van de rioolheffing kan een vast bedrag geheven worden. Het kostenpatroon van de voorzieningen rechtvaardigt ook voor het gebruik een vast bedrag. De kosten van het leggen van riolering en de overige voorzieningen zijn voornamelijk vaste kosten. De mate van gebruik van de voorzieningen per individueel perceel heeft over het algemeen slechts een klein effect op de totale kosten. Daarom is het goed verdedigbaar om ook voor het gebruikersdeel van de rioolheffing van elke gebruiker een zelfde bijdrage te vragen in de kosten.

### **Artikel 7 Belastingjaar**

Het belastingjaar loopt gelijk met het kalenderjaar. Hiervoor is met name gekozen omdat de belasting die van de eigenaar wordt geheven gekoppeld is aan de toestand van het eigendom, bezit of beperkt recht van het perceel aan het begin van het belastingjaar. Indien belastingjaar en kalenderjaar samenvallen, is de toestand op 1 januari van belang. De gegevens die de gemeente heeft ten behoeve van de heffing van de onroerende-zaakbelastingen van de eigenaar, bezitter of beperkt gerechtigde van een onroerende zaak kunnen dan ook voor het eigenarendeel van de rioolheffing worden gebruikt, voor zover het onroerende percelen betreft.

### **Artikel 8 Wijze van heffing**

Ingevolge artikel 233 van de Gemeentewet kunnen gemeentelijke belastingen worden geheven bij wege van aanslag, bij wege van voldoening op aangifte of op andere wijze. Het gaat hier om drie verschillende heffingstechnieken. Het hangt van de aard en de ingewikkeldheid van de desbetreffende belasting af, welke van deze drie heffingstechnieken het meest doelmatig is. Voorts kunnen overwegingen uit een oogpunt van perceptiekosten of op grond van het beginsel dat de belastingheffing voor de belastingplichtige met de minste pijn moet plaatsvinden, bepalend zijn voor de keuze van de te hanteren heffingstechniek. In de belastingverordening moet worden geregeld welke wijze van heffing geldt. In de Algemene wet inzake rijksbelastingen zijn voor de heffing bij wege van aanslag en bij wege van voldoening op aangifte bepalingen opgenomen. De rioolheffing wordt bij aanslag geheven. Dit brengt mee dat iedere aanslag rioolheffing die de ambtenaar belast met de heffing oplegt aan de belastingplichtige wordt bekendgemaakt door middel van een aanslagbiljet.

### **Artikel 9 Ontstaan van de belastingschuld en heffing naar tijdsgelang Algemeen**

Als gemeentelijke belasting over een tijdvak wordt geheven en de belastingschuld naar de toestand op een bepaald, aan het begin van het belastingtijdvak vastgesteld tijdstip wordt geheven, moet in de verordening:

- worden geregeld dat de belastingschuld bij het begin van het belastingtijdvak of zo dit later is bij de aanvang van de belastingplicht. Daarmee ontstaat bij de tijdvakheffingen de materiële belastingschuld niet pas aan het einde van het belastingtijdvak, maar al bij het begin ervan. De belastingschuld kan dan in de loop van het belastingtijdvak worden geformaliseerd. Aangezien de materiële belastingschuld in beginsel ontstaat bij het begin van het belastingtijdvak, zijn tariefverhogingen in de loop van het belastingtijdvak niet mogelijk;
- een regeling worden opgenomen voor de gevallen waarin de belastingplicht in de loop van dit tijdvak ontstaat of eindigt. Bij aanvang van de belastingplicht in de loop van het tijdvak moet heffing naar tijdsgelang plaatsvinden. Bij beëindiging van de belastingplicht

in de loop van het tijdvak moet ontheffing naar tijdsgelang plaatsvinden. In de verordening is in voorkomend geval gekozen voor een tijdsevenredige herleiding per dag/etmaal, waarbij gedeelten van een dag/etmaal niet worden meegerekend. Deze (ont)heffingsregeling is erop gericht dat bij de tijdsevenredige toepassing geen te grove afrondingen plaatsvinden.

Verder kan worden bepaald dat geen ontheffing wordt verleend als de ontheffing blijft beneden een bepaald bedrag. Deze bepaling wordt uit efficiencyoverwegingen opgenomen. Bij het vaststellen van de hoogte van het in te vullen bedrag speelt naast het kostenaspect ook het tarief per belastingtijdvak een rol.

Ook kan een minimumbedrag voor de heffing worden opgenomen. Als het belastingbedrag lager is dan dit bedrag, dan wordt dit bedrag niet geheven. Hier is sprake van een efficiencybepaling. Het



verdient aanbeveling om het hier op te nemen bedrag gelijk te laten zijn aan het minimumbedrag van de ontheffing.

Als de tijdvakheffing niet naar de toestand op een bepaald tijdstip wordt geheven, groeit de belastingschuld in de loop van het belastingtijdvak/belastingjaar aan. Pas na afloop van het belastingtijdvak/belastingjaar is de omvang van de belastingschuld bekend. Heffing in het belastingtijdvak/belastingjaar is dan slechts mogelijk door middel van het opleggen van een voorlopige aanslag.

#### **Eerste lid**

Blijkens de redactie van het eerste lid wordt de belasting verschuldigd bij het begin van het belastingjaar of bij het begin van de belastingschuld, zo dit later is. Hoewel in de verordening is gekozen voor een tijdvakheffing en niet voor een tijdstipheffing, ontstaat de materiële belastingschuld ingevolge dit artikellid niet pas aan het einde van het belastingjaar, doch reeds bij het begin ervan. De belastingschuld kan derhalve in de loop van het belastingjaar worden geformaliseerd. Aangezien de materiële belastingschuld in beginsel ontstaat bij het begin van het belastingjaar, zijn tariefverhogingen in de loop van het belastingjaar niet mogelijk. Hierbij attenderen wij voor het opleggen van de aanslagen op het arrest van de Hoge Raad van 2 november 1994, nr. 29595, Belastingblad 1994, blz. 819, BNB 1995/12 (Amsterdam) over het opleggen van een aanslag precariorecht gedurende het lopende tijdvak. Op grond van de verordening hief de gemeente Amsterdam precariorecht bij wege van aanslag over het tijdvak gelijk aan het kalenderjaar. Aan een aannemer die gedurende een periode van ongeveer anderhalve maand een stukje gemeentegrond had gebruikt voor de opslag werd in juli van dat jaar een aanslag opgelegd, terwijl zijn belastingplicht doorliep. De Hoge Raad oordeelde dat op grond van het systeem van de artikelen 11 tot en met 15 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen pas na afloop van het tijdvak een definitieve aanslag kan worden opgelegd als de grootte van de belastingschuld pas na afloop van het tijdvak kan worden vastgesteld. Nu de aanslag binnen het heffingstijdvak was opgelegd, was aldus de Hoge Raad de aanslag terecht vernietigd. In gelijke zin over de toeristenbelasting: Hoge Raad, 14 juni 2002, nr. 36863, LJN: AE4170, Belastingblad 2002, blz. 890 (Ede).

#### **Tweede en derde lid**

In de leden twee en drie zijn regels gegeven die betrekking hebben op wijzigingen gedurende het kalenderjaar in de belastingplicht. In de verordening is gekozen voor een tijdsevenredige herleiding per dag, waarbij gedeelten van een dag/etmaal niet worden meegerekend. Met betrekking tot het derde lid moet nog worden opgemerkt dat geen ontheffing wordt verleend indien het beloop van de ontheffing blijft beneden een bepaald bedrag. Deze bepaling is uit efficiencyoverwegingen opgenomen. Onder een etmaal wordt verstaan de dag die loopt van 0.00 uur tot 0.00 uur.

#### **Vierde lid**

Indien de belastingplichtige binnen de gemeente verhuist en een ander perceel in feitelijk gebruik neemt, dan blijft het bepaalde in het tweede en derde lid buiten toepassing. Dit betekent dat een tijdsevenredige herleiding van de belastingschuld dan achterwege kan blijven. Deze herleiding zou slechts louter om formele redenen plaatsvinden. Een materiële wijziging in de belastingschuld zal immers door een verhuizing niet plaatsvinden. Voorwaarde voor toepassing van deze bepaling is overigens wel dat de belastingplichtige het ene perceel verlaat en het volgende perceel in feitelijk gebruik neemt. Indien een belastingplichtige op enig moment een tweede perceel in feitelijk gebruik zou nemen dan vindt het bepaalde in het derde lid geen toepassing, maar wel het bepaalde in het tweede lid.

#### **Vijfde lid**

Het vijfde lid bepaald een minimumbedrag met betrekking tot de heffing. Indien het belastingbedrag minder beloopt dan het in dit artikellid ingevulde bedrag, dan wordt dit bedrag niet geheven. Hier is sprake van een efficiencybepaling en is hetzelfde bedrag als in lid drie.

#### **Zesde lid**

Wanneer ná het opleggen van de aanslag de belastingplicht 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. Op de aanvraag zoals die kan worden ingediend, moet worden beslist bij voor bezwaar vatbare beschikking. Dit opent voor de belastingplichtige in voorkomende gevallen de volledige fiscale rechtsgang. Hiermee is deze procedure uit het oogpunt van de rechtsbescherming van de belastingplichtige met voldoende waarborgen omkleed. Het staat GBLT ook vrij om, op grond van eigen gegevens, uit eigener beweging een dergelijke ontheffing te verlenen zonder een aanvraag van de belastingplichtige af te wachten.

### **Artikel 11 Termijn van betaling**

In dit artikel zijn de betalingstermijnen geregeld. In artikel 250 van de Gemeentewet staat dat de gemeente in de belastingverordening mogen afwijken van de betalingstermijn van artikel 9 van de Invorderingswet 1990. Er is voor gekozen om van de algemene regel van artikel 9 Invorderingswet 1990 af te wijken.

#### **Eerste lid**

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

### **Tweede lid**

In dit lid is bepaald dat aanslagen die in het desbetreffende belastingjaar zijn opgelegd en waarvoor een machtiging is afgegeven om die bij wijze van automatische incasso af te schrijven, gespreid mogen worden betaald. Het aantal termijnen is dan gelijk aan het aantal in dat belastingjaar nog resterende volle dan wel gedeeltelijke kalendermaanden met een minimum van 2 maandelijks termijnen.

### **Derde lid**

In het derde lid is een restrictie voor lid 2 opgenomen. Termijnbetalingen via automatische incasso moeten tenminste € 5,00 per incassotermijn bedragen. Dit laatste heeft als reden dat er aan deze afschrijving kosten zijn verbonden en die kosten moeten in een redelijke verhouding staan tot het te innen bedrag.

### **Vierde lid**

De Algemene termijnenwet is niet van toepassing verklaard.

## **Artikel 12 Nadere regels door het dagelijks bestuur van GBLT**

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 231, tweede lid, onderdeel a, van de Gemeentewet). 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.

Deze bevoegdheden waren voor 1 januari 1998 expliciet in de belastingverordening geregeld. Artikel 8 is thans in de verordening opgenomen om expliciet aan de belastingplichtige kenbaar te maken dat ook het dagelijks bestuur regels kan stellen met betrekking tot de heffing en de invordering van de OZB. Het dagelijks bestuur van het waterschap heeft deze bevoegdheden via de gemeenschappelijke regeling Gemeenschappelijk Belastingkantoor Lococensus - Tricijn neergelegd bij het dagelijks bestuur van GBLT (artikel 232, zes lid, van de Gemeentewet).

## **Artikel 13 Overgangsrecht, inwerkingtreding en citeertitel**

### **Eerste lid**

Als een verordening wordt gewijzigd of een vervangende verordening wordt vastgesteld, verdient het aanbeveling eerbiedigende werking aan de oude verordening te geven. Dit houdt in dat de verordening die wordt ingetrokken, van toepassing blijft op de belastbare feiten die zich vóór die datum van ingang van de heffing van de nieuwe verordening hebben voorgedaan. Voor die belastbare feiten blijft heffing dus mogelijk op basis van de oude verordening, ook al is die verordening ingetrokken. De opgenomen zinsnede 'laatstelijk gewijzigd bij raadsbesluit van <datum>' moet worden opgenomen als het vaststellen van een 'basis' belastingverordening is gevolgd door wijzigingsverordeningen. In dat geval moet worden verwezen naar de laatst vastgestelde wijziging. Wij merken op dat in de gevallen dat de bevoegdheid tot het vaststellen van de belastingverordening of de wijziging daarvan op grond van artikel 156, tweede lid, aanhef en onderdeel h, van de Gemeentewet is overgedragen aan het college van burgemeester en wethouders, het woord 'raadsbesluit' moet worden vervangen door 'besluit van het college van burgemeester en wethouders'.

### **Tweede lid**

#### **Algemeen**

De inwerkingtredingsleden gemeentelijke belastingen bestaat in de meeste gevallen uit twee leden. Het eerste lid regelt de inwerkingtreding, het tweede lid bepaalt de datum van ingang van de heffing.

#### **Inwerkingtreding**

Op grond van artikel 139 van de Gemeentewet moeten gemeenten de besluiten tot het vaststellen, wijzigen of intrekken van belastingverordeningen bekend maken.

Het niet voldoen aan de bekendmakingsplicht leidt tot onverbindendheid van de belastingverordening (HR 31 maart 1993, nr. 28.034, BNB 1993/182, Belastingblad 1993, blz. 274; Hoge Raad 10 augustus 1998, nr. 33.632, LJN: AA2624). Een belastingverordening treedt dus pas in werking na haar bekendmaking (afgezien van terugwerkende kracht in bijzondere gevallen). In de verordening is de inwerkingtreding bepaald direct na de eerste dag na de bekendmaking. Er kan ook gekozen worden voor een andere datum of dag. Het noemen van een concrete datum is ook mogelijk, maar dan moet de bekendmaking wel plaatsvinden vóór die datum. Een datum van inwerkingtreding bevordert de duidelijkheid. Voor de gevallen dat de verordening onverhoopt niet zelf in haar inwerkingtreding voorziet, biedt artikel 142 Gemeentewet een vangnet: de inwerkingtreding is dan de achtste dag na die van de bekendmaking. Zeker als een belasting wordt ingevoerd is een reële termijn tussen bekendmaking en inwerkingtreding van de belastingverordening noodzakelijk om een goede uitvoering daarvan mogelijk te maken. De datum van inwerkingtreding moet zodanig worden vastgesteld, dat niet alleen de heffings-

invorderingsambtenaar de nodige voorbereidingshandelingen kunnen treffen, maar ook de toekomstige belastingplichtigen de gelegenheid hebben om tijdig kennis te nemen van de nieuwe verordening.

### **Bekendmaking**

Bekendmaking geschiedt door plaatsing van de integrale tekst van het besluit tot vaststelling of wijziging van de belastingverordening in het gemeenteblad.

De eisen die voor een gemeenteblad gelden, zijn een register en een nummering voor de overzichtelijkheid. Gemeentebesturen zijn voor het overige volledig vrij in de wijze waarop zij het gemeenteblad vormgeven en uitvoeren en in de frequentie van de verschijning ervan. De editie van het gemeenteblad waarin de verordening is geplaatst, moet algemeen verkrijgbaar zijn, dat wil zeggen in het algemeen voor het nemen van inzage en het verkrijgen van een exemplaar of een afschrift voor burgers beschikbaar zijn. Dit behoeft niet kosteloos te geschieden. Legesheffing is mogelijk ter bestrijding van de kosten voor het maken van een afschrift.

Het gemeenteblad wordt elektronisch uitgegeven (artikel 139, derde lid, Gemeentewet). Vanaf 1 januari 2014 moet bekendmaking plaatsvinden in het gemeenteblad en moet dat gemeenteblad elektronisch op een algemeen toegankelijke wijze worden uitgegeven (Wet elektronische bekendmaking, Stb. 2008, 551). De Wet elektronische bekendmaking geeft niet alleen de mogelijkheid om regelgeving elektronisch bekend te maken, maar zij legt ook de verplichting op om doorlopende ('geconsolideerde') teksten van verordeningen op het internet beschikbaar te stellen (artikel 140 Gemeentewet). Door de beschikbaarstelling van doorlopende teksten van regelgeving krijgt de burger niet alleen toegang tot de bekendmaking van nieuwe regels, maar ook tot een volledig overzicht van alle op enig moment geldende voorschriften. Er is wat dat betreft een belangrijk onderscheid tussen bekendmaking (als voorwaarde voor inwerkingtreding) en andere vormen van kennisgeving, waaronder het beschikbaar houden van geconsolideerde teksten, die niet van belang zijn voor de inwerkingtreding, maar wel voor de verspreiding en de toegankelijkheid van de betrokken teksten. De Regeling elektronische bekendmaking en beschikbaarstelling regelgeving decentrale overheden verplicht provincies, gemeenten en waterschappen de geconsolideerde teksten op internet beschikbaar te stellen overeenkomstig het Internetpublicatiemodel Decentrale Regelgeving. Dit betekent onder meer dat geconsolideerde regelingen ter beschikking worden gesteld aan de door het ministerie van BZK in het leven geroepen Centrale Voorziening voor Decentrale Regelgeving (CVDR).

Op grond van artikel 142 van de Gemeentewet treedt het bekend gemaakte besluit in werking met ingang van de achtste dag van de bekendmaking, tenzij in de verordening een ander tijdstip is aangegeven (vroeger of later). De datum van inwerkingtreding van een belastingverordening mag echter niet liggen voor vaststelling en bekendmaking ervan.

Het feit dat de belastingverordening pas in werking treedt na bekendmaking, houdt slechts in dat de gemeente vóór dat tijdstip geen belastingaanslagen kan opleggen. De aanslagen kunnen echter wel betrekking hebben op de periode vanaf de datum van ingang van de heffing.

### **Derde lid**

In het derde lid is de datum van ingang van de heffing opgenomen. Artikel 217 van de Gemeentewet bepaald dat een belastingverordening een datum van ingang van de heffing moet vermelden. De datum van ingang van de heffing geeft aan vanaf welke datum de in de belastingverordening genoemde (belastbare) feiten in de heffing worden betrokken. Ook bij het wijzigen van een verordening is het nodig om voor de wijzigingsverordening te bepalen vanaf welk moment de (gewijzigde) heffing wordt toegepast.

### **Vierde lid**

Een citeertitel vereenvoudigt de verwijzing naar een bepaalde verordening