

ECLI:NL:HR:2019:868

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	07-06-2019
Datum publicatie	07-06-2019
Zaaknummer	18/04333
Formele relaties	In cassatie op : ECLI:NL:GHSHE:2018:3704
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Cassatie
Inhoudsindicatie	Art. 73 en 11 Waterschapswet, Verordening zuiveringsheffing Waterschap Peel en Maasvallei 2015, NEN normen van wezenlijk belang voor bepaling vervuilingseenheden, publicatie.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

Uitspraak

Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

Nr. 18/04333

7 juni 2019

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van [X] B.V. te [Z] (voorheen [X] B.V.) (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Gerechtshof 's-Hertogenbosch van 6 september 2018, nrs. 17/00743 en 17/00744, op het hoger beroep van belanghebbende tegen een uitspraak van de Rechtbank Limburg (nrs. AWB 16/4093 en 16/4178) betreffende aan belanghebbende voor het jaar 2015 opgelegde (voorlopige) aanslagen in de zuiveringsheffing. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1 Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van het Hof beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De directeur van Belasting Samenwerking Gemeenten en Waterschappen Limburg heeft een verweerschrift ingediend.

2 Beoordeling van het middel

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. Belanghebbende is producent van houdbare champignons. Zij loost water dat in haar bedrijf is gebruikt via de gemeentelijke riolering, waarna het wordt gezuiverd door de afvalwaterzuiveringsinstallatie van het Waterschap Limburg. Aan belanghebbende is voor het adres [a-straat 1] te [Z] voor het jaar 2015 een voorlopige aanslag zuiveringsheffing opgelegd van € 1.255.305 naar 26.500 vervuilingseenheden en een definitieve aanslag van € 1.230.999,45 naar 25.986,9 vervuilingseenheden. Tevens is aan belanghebbende voor het adres [b-straat 1] te [Q] voor het jaar 2015 een aanslag opgelegd van € 34.935,38 naar 737,5 vervuilingseenheden.

2.1.2. De Verordening zuiveringsheffing Waterschap Peel en Maasvallei 2009, welk waterschap in 2017 is opgegaan in het Waterschap Limburg, (hierna: de verordening) bepaalt onder meer:

“Artikel 3 Belastbaar feit en heffingsplicht

1 Ter bestrijding van kosten die zijn verbonden aan de behartiging van de taak inzake het zuiveren van afvalwater, wordt onder de naam zuiveringsheffing een directe belasting geheven ter zake van direct of indirect afvoeren op een zuiveringstechnisch werk in beheer bij het waterschap.

(...)

Artikel 6 Grondslag en heffingsmaatstaf

1 Voor de heffing bedoeld in artikel 3 geldt als grondslag de hoeveelheid en de hoedanigheid van de stoffen die in een kalenderjaar worden afgevoerd.

2 Voor de heffing geldt als heffingsmaatstaf de vervuilingswaarde van de stoffen die in een kalenderjaar worden afgevoerd. De vervuilingswaarde wordt uitgedrukt in vervuilingseenheden.

3 Het aantal vervuilingseenheden met betrekking tot zuurstofbindende stoffen wordt bepaald op basis van de som van het chemisch zuurstofverbruik en het zuurstofverbruik door omzetting van stikstofverbindingen, zoals voorgeschreven in Bijlage I van deze verordening. (...)”

De in artikel 6, lid 3, van de verordening genoemde Bijlage 1 bepaalt onder meer:

“A.3.1 Algemeen, instelling en uitvoering van apparatuur

(...) De bemonstering geschiedt in overeenstemming met de geldende NEN 6600-1 (Water-Monsterneming-Deel 1)(...)

B. Analysevoorschriften

Paragraaf B.1 Algemeen

De analyses worden uitgevoerd in het representatieve monster, dat is verkregen op de in onderdeel A van deze bijlage vermelde wijze. Het onderzoek wordt in het water als zodanig uitgevoerd, dus zonder dat daaruit bezinkbare of opdrijvende bestanddelen zijn verwijderd. Er is in dit onderdeel verwezen naar normbladen, uitgegeven door het Nederlands Normalisatie-Instituut. De publicatie van de normbladen wordt aangekondigd in de Nederlandse Staatscourant. Een wijziging in een normblad wordt eerst van kracht op 1 januari van het jaar volgende op dat waarin de bekendmaking van de wijziging in de Nederlandse Staatscourant heeft plaatsgevonden.(...)

Paragraaf B.2 Analyse

De analyse van het monster geschiedt op de wijze, zoals is aangegeven in tabel B.(...)”

In tabel B wordt vervolgens voor de ontsluiting en meting van vervuilende stoffen verwezen naar NEN-normbladen (hierna: NEN-normen).

2.2.1. Voor het Hof was in geschil of de verordening onverbindend is omdat niet is voldaan aan de bekendmakingseis van artikel 73 Waterschapswet.

- 2.2.2. Het Hof heeft die vraag ontkennend beantwoord. Het Hof heeft overwogen dat de heffingsmaatstaf die is neergelegd in artikel 122f Waterschapswet vrijwel letterlijk is overgenomen in de verordening en dat de NEN-normen op zichzelf niet op die maatstaf van invloed zijn, maar enkel van belang zijn voor de wijze van meting, bemonstering en analyse van de meetresultaten. Daarmee zijn de NEN-normen indirect relevant ter bepaling van de vervuilingseenheden, maar niet op te vatten als een cruciaal onderdeel van de heffingsmaatstaf zodat zij niet onder de publicatieverplichting van artikel 73 Waterschapswet vallen, aldus het Hof. Het Hof heeft ten overvloede overwogen dat (een aantal) NEN-normen via internet gratis (is) zijn in te zien en dat voor dat geval geldt dat de toegankelijkheid en kenbaarheid van de NEN-normen voldoende zijn gewaarborgd.
- 2.3. Het middel betoogt dat de heffingsmaatstaf is het aantal vervuilingseenheden, dat voor de invulling van die heffingsmaatstaf de NEN-normen noodzakelijk zijn zodat publicatie van die NEN-normen door het Waterschap verplicht is en dat daarvoor onvoldoende is dat een aantal normbladen vindbaar is op internet.
- 2.4.1. De artikelen 73 en 111 Waterschapswet stellen eisen aan de kenbaarheid van de maatstaven waarnaar zuiveringsheffing wordt geheven. Zij strekken onder meer ertoe dat de belastingverordening alle essentialia bevat waaruit de belastingschuldige de omvang van zijn belastingschuld kan afleiden (vgl. Kamerstukken II 1989/90, 21 591, nr. 3, blz. 63).
- 2.4.2. In de verordening is met betrekking tot de heffingsmaatstaf bepaald dat die maatstaf is het aantal vervuilingseenheden. De verordening bevat voorschriften voor meting, bemonstering en analyse om het aantal vervuilingseenheden vast te stellen. Dit geschiedt in overeenstemming met NEN-normen waarnaar in de verordening wordt verwezen. Deze NEN-normen zijn daarom essentieel voor het vaststellen van de heffingsmaatstaf, zodat ten aanzien van die NEN-normen aan de kenbaarheidseis van de artikelen 73 en 111 van de Waterschapswet moet zijn voldaan.
- 2.4.3. De in 2.4.1 genoemde artikelen uit de Waterschapswet zijn vergelijkbaar met de artikelen 139 en 217 van de Gemeentewet en moeten op dezelfde wijze worden uitgelegd.
- 2.4.4. In het arrest van 19 juni 2015, ECLI:NL:HR:2015:1669, heeft de Hoge Raad geoordeeld dat indien in een belastingverordening wordt verwezen naar een normblad NEN, aan de kenbaarheidseisen van de artikelen 139 en 217 van de Gemeentewet, mede naar hun strekking, is voldaan indien de gemeente die normen bekendmaakt door terinzagelegging op de wijze die in artikel 139, lid 3, van de Gemeentewet is voorzien voor bijlagen, en desgevraagd papieren afschriften van die normen verstrekt tegen betaling van bedragen die niet hoger zijn dan de tarieven die de gemeente hanteert voor het verstrekken van papieren afschriften van besluiten die algemeen verbindende voorschriften inhouden.
- 2.4.5. In het arrest van de Hoge Raad van 1 februari 2019, ECLI:NL:HR:2019:143, is daaraan toegevoegd dat in het algemeen ook aan die kenbaarheidseisen zal zijn voldaan indien een belastingverordening voor dergelijke normen verwijst naar een in de Staatscourant gepubliceerde tekst daarvan, en in die belastingverordening de correcte volledige titel van die tekst alsmede het publicatiejaar en -nummer van de Staatscourant worden vermeld. Tevens is in dat arrest geoordeeld dat in een geval waarin vaststaat dat de normen in de Staatscourant zijn gepubliceerd maar het publicatiejaar en -nummer niet in de belastingverordening zijn vermeld, van geval tot geval moet worden beoordeeld of desalniettemin aan de kenbaarheidseisen is voldaan.
- 2.4.6. In dit geval staat vast dat de verordening geen verwijzing bevat naar een publicatiejaar en -nummer van de Staatscourant waarin de in de verordening vermelde NEN-normen zijn gepubliceerd.
- 2.4.7. Uit het hiervoor overwogene volgt dat de bestreden uitspraak niet in stand kan blijven. Verwijzing moet volgen.
- 2.5. Het verwijzingshof moet beoordelen of die NEN-normen ter inzage zijn gelegd op de in het arrest van 19 juni 2015 vermelde wijze, dan wel met betrekking tot die normen desalniettemin aan de kenbaarheidseisen is voldaan. Daarbij heeft dan als uitgangspunt te gelden dat aan de

kenbaarheidseisen alleen is voldaan indien de normen zodanig zijn gepubliceerd dat zij voor een ieder toegankelijk zijn, zowel in het jaar waarvoor de belasting is geheven als in de daarop volgende jaren, en de authenticiteit van die gepubliceerde normen buiten twijfel is.

3 Proceskosten

De directeur van Belastingssamenwerking Gemeenten en Waterschappen Limburg zal worden veroordeeld in de kosten van het geding in cassatie. Door het verwijzingshof zal worden beoordeeld of aan belanghebbende voor de kosten van het geding voor het Hof en van het geding voor de Rechtbank en in verband met de behandeling van het bezwaar een vergoeding moet worden toegekend.

4 Beslissing

De Hoge Raad:

verklaart het beroep gegrond,

vernietigt de uitspraak van het Hof,

verwijst het geding naar het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest,

draagt de directeur van Belastingssamenwerking Gemeenten en Waterschappen Limburg op aan belanghebbende te vergoeden het griffierecht dat belanghebbende voor de behandeling van het beroep in cassatie heeft betaald van € 508, en

veroordeelt de directeur van Belastingssamenwerking Gemeenten en Waterschappen Limburg in de kosten van belanghebbende voor het geding in cassatie, vastgesteld op € 1.024 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

Dit arrest is gewezen door de raadsheer M.A. Fierstra als voorzitter, en de raadsheren J. Wortel en A.F.M.Q. Beukers-van Dooren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier F. Treuren, en in het openbaar uitgesproken op 7 juni 2019.