



Rapportage onderzoek fiscaal-juridische advisering over energieproductie door waterschappen

Aanleiding

Bij e-mail van 31 augustus 2018 is aan het Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL) de voorlopige opdracht verleend voor een onderzoek resulterende in fiscaal-juridische advisering over energieproductie door waterschappen. De definitieve opdracht is verleend bij brief van 20 september 2018 met zaaknummer 31143404. Opdrachtgever is de Hoofddirectie Bestuurlijke en Juridische Zaken van het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat. Contactpersoon van het Ministerie is mw. mr. drs. J.J. Verbeek.

Het studiecentrum

Het ESBL verricht wetenschappelijk onderzoek op het terrein van de belastingen van gemeenten, waterschappen en andere lokale overheden in binnen- en buitenland. Het onderzoek richt zich vooral op de fiscaal-juridische en de economische aspecten van lokale heffingen en de Wet Waardering onroerende zaken (Wet WOZ). Een deel van het onderzoek vindt plaats in opdracht van derden, zoals gemeenten, ministeries en brancheorganisaties.

Het studiecentrum is onderdeel van de Sectie Fiscaal Recht van de Erasmus School of Law en staat onder leiding van bijzonder hoogleraar prof. dr. J.A. (Jan) Monsma.

De onderzoeksvraag

In de offerte-aanvraag d.d. 22 augustus 2018 die aan de opdracht voorafging zijn de volgende vragen voorgelegd:

1. Kunnen de kosten van het produceren van duurzame energie ter compensatie van de emissie van methaangas en lachgas tijdens het zuiveringsproces, betaald worden uit de opbrengst van de zuiveringsheffing of is het wenselijk is hiervoor de (Waterschaps)wet te wijzigen?
2. Indien de wet gewijzigd zou moeten worden: welke risico's zijn er als de wet niet wordt aangepast?
3. Indien de wet gewijzigd moet worden: welke bepalingen van de (Waterschaps)wet zouden moeten worden aangepast om bekostiging uit de zuiveringsheffing mogelijk te maken en welke wijzigingen zijn dan nodig?

4. Brengt bekostiging uit de zuiveringsheffing van energieproductie om klimaatneutraal te worden risico's voor de heffing van de waterschapsbelastingen met zich mee en, zo ja, welke? Hoe kunnen die risico's worden beperkt?
5. Welke bepalingen van de Waterschapswet moeten worden gewijzigd om afvalwaterstromen van bedrijven die niet via de gemeentelijke riolering, maar separaat op de zuiveringsinstallaties worden aangeboden, buiten de zuiveringsheffing te kunnen houden (te defiscaliseren) en hierover aparte (prijs)afspraken te kunnen maken met de betrokken bedrijven? Welke wijzigingen in die bepalingen zijn dan nodig?
6. Brengt het defiscaliseren van separate afvalstromen risico's voor de heffing van de zuiveringsheffing met zich mee en, zo ja, welke? Hoe kunnen die risico's worden beperkt?

Tijdens een bespreking op 27 augustus 2018 in Den Haag zijn deze vragen doorgenomen en toegelicht. Afsproken werd, dat het ESBL een offerte zou uitbrengen en tevens dat het, indien de opdracht zou worden verstrekt, in week 38 een tussenrapportage zou uitbrengen die op 24 september 2018 zou worden besproken. De conform deze afspraak opgemaakte tussenrapportage, gebaseerd op onderzoek verricht door Prof. dr. J.A. (Jan) Monsma en mr. A.P. (Anneke) Monsma, is uiteindelijk besproken op 2 oktober 2018.

Tijdens de bespreking van de tussenrapportage zijn we samen gekomen tot een verduidelijking van de vraagstelling en aldus tot een nadere afbakening van de onderzoeksvragen. Daarbij is een tweedeling gemaakt in de bovengenoemde vragen 1 tot en met 6. Op basis hiervan is een aangepaste rapportage opgesteld die is besproken op 5 november 2018. De bij deze bespreking gemaakte opmerkingen zijn verwerkt in de definitie rapportage.

Vraag één tot en met vier

De eerste vier vragen (zie boven) zijn gerelateerd aan de wens van de waterschappen om klimaatneutraal te worden bij hun taakuitoefening. Bij de beantwoording van deze vragen gaat het niet zozeer om de vraag of de productie van duurzame energie die nodig is om de zuiveringstaak of de watersysteemtaak uit te voeren en de bekostiging daarvan, juridisch gezien vallen binnen het kader van het bestaande stelsel van waterschapstaken en waterschapsheffingen, noch om de vraag of de restproducten uit de zuiveringsprocessen te gelde gemaakt mogen worden, zoals bijvoorbeeld het geval is bij de productie van biogas uit de bij de zuivering vrijkomende methaangassen of slib. Ervan uitgegaan kan worden, zoals het ESBL ook in de tussenrapportage heeft geconcludeerd, dat dit binnen de waterschapstaken mogelijk is en dat de kosten en opbrengsten hiervan vanwege het gesloten belastingstelsel van waterschappen ook thuishoren in de bijbehorende waterschapsheffingen.

De vraag spitst zich in de kern toe op het investeren in middelen om duurzame energie te produceren buiten de directe uitvoering van de waterschapstaken (waarbij met name is gedacht aan de zuiveringstaak) in strikte zin om. Daarbij kan concreet gedacht worden aan het

plaatsen van windmolens en zonnepanelen of zonnepaneelparken op eigendommen van het waterschap. De met deze middelen duurzaam opgewekte energie zou de uitstoot van schadelijke broeikasgassen tijdens de uitvoering van de taken (waarbij met name is gedacht aan het zuiveringsproces), welke uitstoot technisch nog niet volledig tot nihil te beperken is, moeten compenseren om klimaatneutraal te worden. Voor het zuiveringsproces is de uitstoot van schadelijke gassen redelijk goed te berekenen.

Vraag vijf en zes

De laatste twee vragen zijn van een andere aard en zien op de wens van de waterschappen om lagere tarieven in rekening te kunnen brengen aan bedrijven die voor het waterschap waardevolle afvalstromen separaat (bijvoorbeeld 'per as') aanleveren. Door de verwerking van deze waardevolle afvalstromen wordt het gehele zuiveringsproces doelmatiger en goedkoper. Tegelijkertijd hebben die bedrijven de keuze uit het waterschap of een particuliere afvalverwerker voor het aanbieden van hun afvalstromen. Door het rekenen van lagere tarieven hopen waterschappen de waardevolle afvalstromen te blijven ontvangen.

De vraag is, of het hanteren van lagere tarieven binnen het huidige fiscale systeem mogelijk is. Als alternatieve optie is genoemd het 'defiscaliseren' van de verwerking van deze afvalstromen. Dit alternatief gaat ervan uit, dat waterschappen een privaatrechtelijke overeenkomst kunnen sluiten met de aanbieders en daarbij kunnen onderhandelen over de prijs. Vraag is, of deze optie binnen het wettelijke bekostigingssysteem is toegestaan en of zij fiscaal-juridische risico's met zich meebrengt voor de waterschapsheffingen.

Hieronder zal het ESBL op de vragen ingaan. Daarbij zal mede acht worden geslagen op hetgeen op 27 augustus en op 2 oktober 2018 is besproken.

Inleidende beschouwing

Waterschappen zijn, net als provincies en gemeenten, decentrale overheden die taken verrichten die niet door de centrale overheid worden verricht. Anders dan provincies en gemeenten hebben waterschappen echter geen algemene taakomschrijving. Waar provincies en gemeenten alle taken op zich kunnen nemen die hen niet nadrukkelijk bij wet zijn verboden of expliciet aan een andere overheidslaag zijn toegewezen, kunnen waterschappen slechts taken op zich nemen die passen binnen hun wettelijke taakopdracht. Die taakopdracht is overigens niet smal te noemen.

Waterschappen hebben blijkens art. 1 van de Waterschapswet binnen het reglementair aan hen toegewezen gebied alleen taken op het gebied van de waterstaatkundige verzorging. Deze taken betreffen met name de zorg voor het watersysteem en de zorg voor het zuiveren van

(stedelijk) afvalwater op de voet van art. 3.4 van de Waterwet. In de Randstad kunnen waterschappen daarnaast ook taken hebben op het gebied van wegenbeheer. Voorts kan aan waterschappen de zorg voor een of meer waterstaatsaangelegenheden zijn of worden opgedragen.

Het watersysteem is in de Waterwet gedefinieerd als een samenhangend geheel van een of meer oppervlaktewaterlichamen en grondwaterlichamen, met bijbehorende bergingsgebieden, waterkeringen en ondersteunende kunstwerken. De zorg voor het watersysteem omvat derhalve de zorg voor alle genoemde elementen in het gebied van het waterschap. Tevens omvat de zorg voor het watersysteem blijkens het derde lid van art. 1 Waterschapswet het voorkomen van schade aan waterstaatwerken veroorzaakt door muskus- en bevorratten.

De zuiveringstaak van waterschappen concentreert zich ingevolge de verwijzing naar art. 3.4 van de Waterwet op de zuivering van stedelijk afvalwater. In art. 1.1 van de Waterwet is stedelijk afvalwater gedefinieerd als huishoudelijk afvalwater of een mengsel daarvan met bedrijfsafvalwater, afvloeiend hemelwater, grondwater of ander afvalwater. Feitelijk omvat dit afvalwater (alleen) alles wat via een (gemengd) rioolstelsel wordt afgevoerd naar een zuiveringstechnisch werk. Afvalwater kan evenwel ook anders dan via een rioolstelsel worden gebracht op een zuiveringstechnisch werk, bijvoorbeeld via een persleiding of per as. Ook afvalwater dat op die manier wordt afgevoerd mag door een waterschap worden gezuiverd. De kosten kunnen blijkens art. 122d, tweede lid, onderdeel b Waterschapswet in een dergelijk geval via de zuiveringsheffing worden verhaald op degene die (via de persleiding of per as) afvoert.

In een procedure¹ over de waarderingsuitzondering voor werken die zijn bestemd voor de zuivering van riool- en ander afvalwater, bedoeld in art. 18, lid 4, van de Wet waardering onroerende zaken in samenhang met art. 2, lid 1, aanhef en onderdeel h van de Uitvoeringsregeling uitgezonderde werken Wet waardering onroerende zaken, heeft de Hoge Raad een te strikte interpretatie van het begrip zuiveringstechnisch werk van de hand gewezen. Onder de onderhavige werken dienen naar het oordeel van de Hoge Raad te worden begrepen (1) alle werken die tot de afgebakende onroerende zaak behoren en die rechtstreeks ten dienste staan van het zuiveren van riool- en ander afvalwater, alsmede (2) al hetgeen nodig is om die werken overeenkomstig hun bestemming te laten functioneren, dat wil zeggen geschikt te doen zijn om afvalwater te zuiveren overeenkomstig de heden ten dage daaraan te stellen eisen. In de verwijzingsprocedure² heeft gerechtshof Amsterdam vervolgens tot het werk onder meer gerekend de gebouwen en installaties ten behoeve van slibverwerking, geurbehandeling en biogasenergiewinning. Het gerechtshof overweegt daarbij dat deze procesonderdelen ertoe dienen om de afvalwaterzuiveringsinstallatie naar de heden ten dage te stellen eisen

¹ Hoge Raad 30 september 2016, nr. 15/02820, ECLI:NL:HR:2016:2196.

² Gerechtshof Amsterdam 12 december 2017, nr. 16/00437, 16/00438 en 16/00439, ECLI:NL:GHAMS:2017:5397.

overeenkomstig haar bestemming te laten functioneren. Wat de biogasenergiewinning betreft – die op zich geen noodzakelijk element van een afvalwaterzuiveringsproces vormt – neemt het gerechtshof nog in aanmerking dat zowel de productie als de aanwending van de desbetreffende energie volledig is geïntegreerd in het zuiveringsproces zoals dat op het onderhavige complex plaatsvindt. Wegens hun verbondenheid met het zuiveringsproces en hun volstrekt bijkomstige karakter rekent het gerechtshof ook zonnepanelen en een fakkel tot de onderdelen die onder de waarderingssuitzondering vallen.

Het ESBL maakt uit het voorgaande op dat de wettelijke taken van waterschappen niet te restrictief dienen te worden geïnterpreteerd. De taken mogen worden uitgevoerd overeenkomstig de heden ten dage daaraan te stellen eisen. Indien in samenhang met de taakuitvoering ook (duurzame) energiewinning plaatsvindt is dat toegestaan, ook indien op zich geen sprake is van een noodzakelijk element van de taakuitvoering.

Daarnaast wijst het ESBL erop, dat de wettelijke onderverdeling in afzonderlijke taken in de praktijk niet steeds trefzeker is te maken. De taken zijn in praktische zin veelal nauw met elkaar verbonden. Zo is het uitbaggeren van watergangen niet alleen dienstig aan het waterpeilbeheer, maar ook aan het waterkwaliteitsbeheer. Indien bemaling plaatsvindt en het water wordt geloosd in oppervlaktewater dat bij het waterschap in beheer is, is er samenhang tussen de taken in het kader van het watersysteembeheer en die in het kader van het passieve waterkwaliteitsbeheer. Indien het effluent van een zuiveringstechnisch werk van het waterschap wordt geloosd in door het waterschap zelf beheerd oppervlaktewater is er samenhang tussen de zuiveringstaak en het passieve waterkwaliteitsbeheer. Ook kunnen door bodemdaling gassen vrijkomen die raken aan de taakuitoefening van het waterschap in het kader van het watersysteembeheer. In verband hiermee kunnen kosten worden gemaakt die aan meer dan één taak zijn toe te rekenen. Ook kan energie die in samenhang met een taak van het waterschap wordt opgewekt, worden aangewend bij de uitvoering van een andere taak.

Het ESBL merkt in dit verband op dat de wettelijke definities van de waterschapstaken en het wettelijke begrippenkader van de voor de onderscheiden taken beschikbare bestemmingsheffingen, met de daaruit in juridische zin voortvloeiende beperkingen, met oog voor de dynamiek van de praktijk dienen te worden geïnterpreteerd. De wettelijke definitie van de taken behoeft geen aanleiding te zijn om die taken niet naar de eisen van de huidige tijd uit te voeren, zoals de Hoge Raad heeft duidelijk gemaakt in het hiervoor genoemde arrest. Hetzelfde heeft naar het oordeel van het ESBL, *mutatis mutandis*, te gelden voor de bekostiging van die taken. Maatregelen die samenhangen met een eigentijdse uitvoering van de taken kunnen worden bekostigd uit de voor de uitvoering van die taken aangewezen bestemmingsheffingen, ook al volgt dit niet altijd letterlijk uit de wettekst. Ook kunnen kosten deels aan één taak en deels aan een andere taak worden toegerekend.

De bekostiging van de waterschapstaken is in de wet niet open, maar met inachtneming van een gesloten stelsel van bekostigingsmiddelen geregeld. Anders dan provincies (Provinciefonds) en gemeenten (Gemeentefonds) ontvangen waterschappen geen algemene uitkering uit een Waterschapsfonds. Een dergelijk fonds is niet in het leven geroepen. Evenmin kennen waterschappen algemene belastingen, waarvan de opbrengst vrij besteed kan worden.³ Waterschappen kennen naast de in het verleden tot de retributies gerekende precarioheffing (voor het hebben van voorwerpen onder, op of boven openbare waterschapsgrond) en enkele retributieve heffingen (rechten) slechts bestemmingsheffingen, te weten de watersysteemheffing, de wegenheffing, de zuiveringsheffing en de verontreinigingsheffing.

De bestemmingsheffingen dienen alle tot verhaal van specifieke kosten. Zij kunnen slechts worden geheven indien er kosten kunnen worden benoemd en toegerekend, die voor verhaal met de desbetreffende heffing in aanmerking komen. Zo dient de watersysteemheffing tot verhaal van de kosten van het beheer van het watersysteem, de wegenheffing tot verhaal van de kosten van het beheer van aan de zorg van een waterschap toegewezen wegen en de zuiveringsheffing tot verhaal van de kosten van het zuiveren van (stedelijk) afvalwater. De verontreinigingsheffing dient tot verhaal van kosten die samenhangen met directe lozingen in oppervlaktewater dat wordt beheerd door een waterschap.⁴

Naast belastinginkomsten hebben waterschappen alleen bescheiden inkomsten uit aan hen toebehorende eigendommen, zoals pacht- en huuropbrengsten.

De onderzoeksvragen in perspectief geplaatst

De onderzoeksvragen van het onderhavige onderzoek concentreren zich rond het vraagstuk of bekostiging uit de zuiveringsheffing mogelijk is. Het ESBL wijst er, gezien de opmerkingen die hiervoor zijn gemaakt, op dat hiermee een beperking wordt aangebracht die zich niet steeds goed verhoudt met de feitelijke breedte en de verwevenheid van de waterschapstaken en het gegeven dat investeringen van belang kunnen zijn voor meerdere taken. Is dat laatste het geval, dan kan uiteindelijk niet worden volstaan met de vraag of bekostiging uit één specifieke bestemmingsheffing mogelijk is.

Een systematische benadering van de onderhavige problematiek zou naar het oordeel van het ESBL daarom de volgende stappen dienen in te houden:

- Kan een waterschap binnen het kader van de wettelijke taken (watersysteembeheer en zuiveringsbeheer) investeren in de productie van duurzame energie boven het

³ Hierbij kan overigens worden aangetekend dat de ingezetenencomponent van de watersysteemheffing en de wegenheffing wel trekken vertoont die doen denken aan een algemene belasting. De ingezetenenheffing is immers niet gekoppeld aan een concreet objectief belang. De rechtvaardigingsgrond voor de ingezetenenheffing is dat de ingezetenen kunnen wonen, werken en recreëren binnen het gebied van een waterschap.

⁴ Daaraan doet naar het oordeel van het ESBL niet af dat de opbrengst van de verontreinigingsheffing blijkens art. 7.2, lid 5, van de Waterwet ten goede komt aan de bekostiging van het beheer van het watersysteem.

- niveau dat vereist is om de eigen taakuitvoering energieneutraal te kunnen verrichten?
- Kan de geproduceerde duurzame energie worden ingezet om niet alleen energieneutraal, maar ook klimaatneutraal te worden zoals in het te tekenen Klimaatakkoord wordt afgesproken?
 - Zo niet, dient dit door wetswijziging mogelijk te worden gemaakt?
 - Zo ja, kunnen de investeringen worden bekostigd uit de bestemmingsheffingen die het waterschap blijkens de wet ten dienste staan? Welke vragen kunnen in dit kader rijzen, bijvoorbeeld in het kader van de kostentoerekening aan de juridisch te onderscheiden taken en bestemmingsheffingen?
 - Indien bekostiging uit de bestemmingsheffingen niet mogelijk is, dient dit dan door wetswijziging mogelijk te worden gemaakt?
 - Is bekostiging langs privaatrechtelijke weg in plaats van uit bestemmingsheffingen (via defiscalisering en beprijzing) toegestaan?
 - Zo niet, dient dit dan door wetswijziging mogelijk te worden gemaakt?

Bij de beantwoording van de onderzoeksvragen zal het ESBL, gezien het voorgaande, wel de zuiveringsheffing als invalshoek kiezen. Daarbij tekent het ESBL echter aan dat de hiervoor geschetste bredere invalshoek om systematische redenen niet uit het oog mag worden verloren.

Beantwoording vragen

Vraag één tot en met vier

Zoals volgt uit de bespreking van de tussenrapportage op 2 oktober 2018, dienen de vragen één tot en met vier gezamenlijk te worden behandeld, apart van de vragen vijf en zes. De vragen één tot en met vier zien op de door de waterschappen gewenste compensatie van broeikasgassen met duurzaam opgewekte energie, om door middel van deze compensatie klimaatneutraal te worden bij hun taakuitoefening.

De vragen luiden als volgt:

- 1. Kunnen de kosten van het produceren van duurzame energie ter compensatie van de emissie van methaangas en lachgas tijdens het zuiveringsproces, betaald worden uit de opbrengst van de zuiveringsheffing of is het wenselijk is hiervoor de (Waterschaps)wet te wijzigen?*
- 2. Indien de wet gewijzigd zou moeten worden: welke risico's zijn er als de wet niet wordt aangepast?*
- 3. Indien de wet gewijzigd moet worden: welke bepalingen van de (Waterschaps)wet zouden moeten worden aangepast om bekostiging uit de zuiveringsheffing mogelijk te maken en welke wijzigingen zijn dan nodig?*
- 4. Brengt bekostiging uit de zuiveringsheffing van energieproductie om klimaatneutraal te worden risico's voor de heffing van de waterschapsbelastingen met zich mee en, zo ja, welke? Hoe kunnen die risico's worden beperkt?*

Toelichting in offerte-aanvraag

Alvorens op deze vragen in te gaan geven wij ter verduidelijking hieronder allereerst enkele passages weer van de toelichting op dit onderwerp in de offerte-aanvraag:

In het te ondertekenen Klimaatakkoord willen de waterschappen zich verplichten om niet alleen energieneutraal, maar ook klimaatneutraal te worden. Door de energie die nodig is voor de uitoefening van hun hoofdtaken, het zuiveringsbeheer en het watersysteembeheer, zelf duurzaam op te wekken kunnen waterschappen energieneutraal worden. Om klimaatneutraal te worden moet ook de emissie van de broeikasgassen methaangas (CH₄) en lachgas (N₂O), die met name ontstaan bij het zuiveren van stedelijk afvalwater, worden beperkt. Technisch is volledige reductie voorlopig nog niet mogelijk. Om toch klimaatneutraal te kunnen worden, willen de waterschappen de mogelijkheid krijgen door het produceren van meer duurzame energie dan nodig is om te voorzien in hun eigen energiebehoefte, de emissie van de andere broeikasgassen bij het zuiveringsbeheer compenseren. Het surplus aan energie willen zij leveren aan derden.

Aan de energieproductie- en levering door waterschappen zitten ook fiscaal-juridische aspecten. De waterschappen heffen zuiveringsheffing en watersysteemheffing. De opbrengst dient ter dekking van de kosten van het zuiveringsbeheer respectievelijk watersysteembeheer. Aangenomen mag worden dat tot de kosten van het zuiveringsbeheer en het watersysteembeheer ook gerekend mogen worden de kosten van het opwekken van energie die nodig is om deze taken te kunnen uitvoeren. Een van de vragen die beantwoord moeten worden is of dit ook geldt voor de kosten die worden gemaakt voor de productie van duurzame energie ter compensatie van de emissie van methaangas en lachgas tijdens het zuiveringsproces en die geleverd wordt aan derden.

Toelichting bespreking tussenrapportage

Tijdens de bespreking van de tussenrapportage op 2 oktober 2018 is nader geconcretiseerd wat wordt bedoeld met de extra energieproductie ter compensatie van de schadelijke uitstoot van broeikasgassen. Het gaat daarbij niet om het produceren van energie met behulp van restproducten van de zuivering, zoals methaangas of slib. Het gaat om het buiten de directe uitvoering van de taak om investeren in nieuwe duurzame energie opwekkende installaties, zoals windmolens en zonnepanelen. De met behulp van deze nieuw opgerichte installaties

opgewekte duurzame energie dient als compensatie voor de schadelijke uitstoot van broeikasgassen, die op dit moment nog technisch onvermijdelijk ontstaat bij de uitvoering van de waterschapstaken. Bij de zuivering van afvalwater ontstaat bijvoorbeeld lachgas, hetgeen nog niet volledig kan worden voorkomen.

De schadelijke uitstoot van broeikasgassen tijdens het zuiveringsproces kan redelijk goed worden berekend. Dit betekent dat ook de benodigde compensatie van deze gassen door extra geproduceerde duurzame energie bekend is.

Bij deze kadering van de vraagstelling dient de kanttekening te worden gemaakt, dat niet alleen bij de uitvoering van de zuiveringstaak schadelijke broeikasgassen ontstaan. Ook bij de uitvoering van de watersysteemtaak kunnen, bijvoorbeeld in het kader van het waterpeilbeheer, schadelijke gassen ontstaan. In bepaalde gebieden kan door de geologische samenstelling van de bodem in combinatie met de maatregelen die worden getroffen inzake het waterpeil bodemverzakking optreden, waardoor vervolgens schadelijke gassen kunnen opborrelen uit de grond. Er worden diverse onderzoeken verricht om te bezien hoe deze uitstoot kan worden beperkt, maar vooralsnog vindt die uitstoot nog plaats. Deze uitstoot van schadelijke gassen kan niet goed worden berekend. Schattingen geven aan, dat in bepaalde gebieden de uitstoot van schadelijke gassen bij de uitvoering van de watersysteemtaak vele malen groter is dan bij de uitvoering van de zuiveringstaak. Omdat deze uitstoot niet goed te berekenen is, is eveneens niet doeltreffend te berekenen hoeveel duurzame energie geproduceerd zou moeten worden om deze uitstoot te compenseren, om zo klimaatneutraal te worden.

Een andere kanttekening die kan worden gemaakt is dat het compenserende karakter van de productie van duurzame energie theoretisch in die zin eindig is, dat op enig moment in de toekomst alle energie duurzaam zou kunnen worden opgewekt. Op dat moment dient de productie niet meer ter vervanging van de productie met behulp van fossiele brandstoffen.

Vraag 1: Kunnen de kosten van het produceren van duurzame energie ter compensatie van de emissie van methaangas en lachgas tijdens het zuiveringsproces, betaald worden uit de opbrengst van de zuiveringsheffing of is het wenselijk is hiervoor de (Waterschaps)wet te wijzigen?

Exclusieve werking bestemmingsheffingen (doorkruisingsleer)

Zoals uit de wetsgeschiedenis en uit een standaard-arrest over de voormalige verontreinigingsheffing oppervlaktewateren kan worden afgeleid, hebben de bestemmingsheffingen van de waterschappen “exclusieve” werking. De Hoge Raad overwoog in het bekende Windmill-arrest⁵ dat de regeling van de voormalige Wet verontreiniging oppervlaktewateren (Wvo) op onaanvaardbare wijze zou worden doorkruist wanneer de Staat, die als beheerder van rijkswater aan de Wvo de bevoegdheid ontleent aan de desbetreffende lozer een vergunning te verlenen en deze in de verontreinigingsheffing te betrekken, op grond

⁵ Hoge Raad 26 januari 1990, nr. 13 724, BNB 1990/162, NJ 1991, 393.

van zijn eigendom van dat water bevoegd zou zijn de lozing afhankelijk te stellen van zijn al dan niet, of eventueel slechts tegen betaling te verlenen toestemming. De Staat diende derhalve de kosten die voor hem samenhangen met de lozingen van het betreffende bedrijf op de Nieuwe waterweg te verhalen met behulp van de verontreinigingsheffing oppervlaktewateren. Verhaal langs privaatrechtelijke weg was uitgesloten.

Deze exclusieve werking van de waterschapsheffingen brengt met zich mee, dat kosten van waterschapstaken uitsluitend verhaald kunnen worden met deze heffingen. De andere kant van de medaille is, dat de werkzaamheden of voorzieningen die door het waterschap worden verricht direct of indirect verband moeten houden met de uitvoering van de waterschapstaken om voor verhaal middels de waterschapsheffingen in aanmerking te komen. Ten aanzien van de vraag of investeringen in nieuwe duurzame energieopwekkingmiddelen bekostigd kunnen worden uit de waterschapsheffingen, moet dus nagegaan worden of deze investeringen direct of indirect verband houden met de uitvoering van de waterschapstaken.

Bij de toerekenbaarheid van kosten aan taken is in het algemeen sprake van een glijdende schaal. De ene soort kosten of werkzaamheden staat in direct verband met een bepaalde taak, zodat evident is dat die kosten toerekenbaar zijn aan de betreffende taak. Voor andere soorten kosten of werkzaamheden kan de samenhang met een bepaalde taak minder rechtstreeks zijn. Maar ook indirecte kosten vallen onder het bereik van de waterschapsheffingen. In het navolgende wordt hierop ingegaan in relatie tot de opwekking van duurzame energie door waterschappen.

Energie nodig voor of als bijproduct van het zuiveringsproces

Ter verduidelijking van het kader waarbinnen de onderzoeksvragen in het vervolg zullen worden beantwoord, merkt het ESBL het volgende op. Voor zover het waterschap, in de vorm van biogas en elektriciteit, energie produceert in directe samenhang met het zuiveringsproces, in de zin dat die energie nodig is om dat zuiveringsproces te kunnen doen plaatsvinden of dat die energie een bijproduct⁶ is van het zuiveringsproces, ziet het ESBL hiervoor geen belemmering of beperking.

Met betrekking tot energie die een bijproduct vormt van het zuiveringsproces, zoals ten aanzien van biogas kan worden gesteld, ziet het ESBL noch wettelijke noch praktische aangrijpingspunten om onderscheid te maken tussen energie die het waterschap zelf nodig heeft en extra energie waarvoor dit niet geldt. Voorop staat dat het gaat om een bijproduct van het zuiveringsproces en dat dit bijproduct wordt voortgebracht in het kader van de uitvoering

⁶ Als hoofdproduct van het zuiveringsproces merkt het ESBL het effluent van de zuiveringsinstallatie aan, dat idealiter de samenstelling heeft van schoon water. Het proces is gericht op de zuivering van afvalwater. Indien het zuiveringsproces ook andere producten oplevert of indien in samenhang met het zuiveringsproces ook andere producten ontstaan, zoals een surplus aan energie boven de hoeveelheid die nodig is voor het zuiveringsproces zelf, bestempelt het ESBL deze als bijproducten van het zuiveringsproces.

van een wettelijke taak. Het zou in de visie van het ESBL ondoelmatig zijn om dat bijproduct dan niet te gelde te maken en aldus de kosten van het zuiveringsproces te drukken. Voorop blijft staan dat bekostiging van de zuiveringstaak plaats dient te vinden via de zuiveringsheffing. Verhaal langs privaatrechtelijke weg is gezien de exclusieve werking van de zuiveringsheffing niet toegestaan. Echter de te verhalen kosten kunnen worden beperkt door het te gelde maken van een bijproduct van het zuiveringsproces. In deze visie vormt het te gelde maken van het bijproduct niet alleen een maatschappelijk voordeel vanuit milieuoogpunt, maar ook vanuit financieel oogpunt, nu het de kosten van het zuiveren van afvalwater verlaagt en de tarieven voor de zuiveringsheffing mogelijk als gevolg hiervan verlaagd kunnen worden.

Zoals het ESBL in de Inleidende beschouwing al heeft aangegeven hebben waterschappen naast belastinginkomsten ook bescheiden inkomsten uit aan hen toebehorende eigendommen, zoals pacht- en huuropbrengsten. Het ESBL vergelijkt het te gelde maken van een bijproduct van de uitvoering van een wettelijke taak, voor zover dit bijproduct niet door het waterschap zelf kan worden benut bij de taakuitvoering, met het vermarkten van eigendommen van het waterschap via pacht of huur. Hoewel het investeren in middelen voor de productie van duurzame energie op zich verder gaat dan het eigen gebruik van grond of het tegen betaling in gebruik geven daarvan aan derden, staan hieraan naar het oordeel van het ESBL geen wettelijke of praktische beperkingen in de weg, zolang het blijft gaan om bijvangst van de uitvoering van een wettelijke taak. Deze redenering vindt evenwel haar begrenzing daar waar de productie van het bijproduct dergelijke proporties zou gaan aannemen dat niet meer van een bijproduct zou kunnen worden gesproken, doch integendeel van een zelfstandig product, en het vermarkten van dat product zou uitgroeien tot een (substantiële) zelfstandige bron van inkomsten. In dat geval verwijdt een en ander zich te ver van de wettelijke taakopdracht van de waterschappen en van de wettelijk voorgeschreven wijze van bekostiging van het zuiveringsproces met behulp van de zuiveringsheffing.

Extra opwekking duurzame energie buiten zuiveringsproces om

Dan komen we bij de vraag of het oprichten van energieopwekkende installaties ter compensatie van de uitstoot van schadelijke gassen nog gerekend kan worden tot de waterschapstaken en of de kosten die uit de investeringen in en het beheer van die installaties voortvloeien, verhaald kunnen en moeten worden met de waterschapsheffingen en meer in het bijzonder met de zuiveringsheffing.

De onderhavige investeringen vloeien niet rechtstreeks voort uit de taken die aan de waterschappen zijn toebedeeld. Noch voor het zuiveringsbeheer, noch voor het watersysteembeheer, het wegenbeheer of het passieve kwaliteitsbeheer van oppervlaktewater zijn de betreffende installaties in directe zin nodig. Daaruit zou men de conclusie kunnen trekken dat geen sprake is van direct toerekenbare kosten. Hierbij past evenwel de nuancering die voortvloeit uit het hiervoor reeds aangehaalde arrest van de Hoge Raad en de

verwijzingsuitspraak van gerechtshof Amsterdam⁷, te weten dat een zuiveringsinstallatie mede elementen kan omvatten die nodig zijn om die installatie naar de heden ten dage te stellen eisen overeenkomstig haar bestemming te laten functioneren. Tot die elementen kunnen ook zonnepanelen, windmolens en onderdelen die worden gebruikt bij de biogasenergiewinning behoren.

Naar het oordeel van het ESBL is, nog afgezien van de gemaakte nuancering, in elk geval wel sprake van een indirecte samenhang met de uitvoering van de waterschapstaken. Bij de uitvoering van de waterschapstaken ontstaan voor het milieu schadelijke stoffen. In het kader van het te ondertekenen Klimaatakkoord willen de waterschappen klimaatneutraal worden. Daarvoor zijn de onderhavige investeringen nodig. Zij dienen ertoe om het ontstaan van schadelijke stoffen bij de taakuitvoering te compenseren met behulp van de opwekking van duurzame energie. In de visie van het ESBL kan men de onderhavige investeringen in dit verband mutatis mutandis⁸ vergelijken met het betalen van boetes of vergoedingen voor emissierechten die - indien daarvoor een wettelijke basis zou bestaan - van de waterschappen zouden kunnen worden geëist vanwege het in het milieu brengen van schadelijke stoffen. Dergelijke boetes of vergoedingen voor emissierechten zouden naar het oordeel van het ESBL redelijkerwijs kunnen worden gerekend tot de (indirecte) kosten van de taakuitvoering. Daaruit zou voortvloeien dat die kosten verhaald zouden kunnen en moeten worden met de waterschapsheffingen. Deze redenering vindt haar begrenzing naar het oordeel van het ESBL daar waar (substantieel) meer duurzame energie zou worden opgewekt dan nodig is ter compensatie van de voor het milieu schadelijke stoffen. Hetgeen boven dit niveau wordt opgewekt ontbeert de vorenbedoelde samenhang.

Indien men de hiervoor neergelegde redenering met betrekking tot het oprichten van de onderhavige installaties niet wil volgen kan subsidiair worden gesteld dat het hier gaat om het te gelde maken van eigendommen van het waterschap. Volgens het ESBL is hierop een zelfde soort redenering van toepassing als hierboven aangegeven ten aanzien van de opwekking van duurzame energie uit restproducten van het zuiveringsproces (biogas). Zolang het gaat om doelmatig beheer van de eigendommen overeenkomstig de eisen die daaraan heden ten dage gesteld mogen worden, is dit in de visie van het ESBL toegestaan. Deze redenering vindt evenwel haar begrenzing daar waar niet langer het doelmatige beheer van de eigendommen voorop zou staan. Indien de productie van energie door een in verhouding tot de behoefte aan compensatie voor de uitstoot van voor het milieu schadelijke stoffen onevenredig groot volume, zou uitstijgen boven het niveau van normaal vermogensbeheer, krijgt dit een en ander

⁷ Hoge Raad 30 september 2016, nr. 15/02820, ECLI:NL:HR:2016:2196 en Gerechtshof Amsterdam 12 december 2017, nr. 16/00437, 16/00438 en 16/00439, ECLI:NL:GHAMS:2017:5397.

⁸ Een verschil is, dat de verplichtingen in het kader van het Klimaatakkoord door de waterschappen vrijwillig zullen worden aangegaan terwijl boetes en emissierechten uit de wet zouden voortvloeien en derhalve juridisch afdwingbaar zouden zijn.

het karakter van een zelfstandige taak en het vermarkten van deze productie (met winstoogmerk) het karakter van een zelfstandige bron van inkomsten.

Ter nadere concretisering van de begrenzing zou aangesloten kunnen worden bij de hoeveelheid schadelijke gassen die gecompenseerd moet worden om klimaatneutraal te worden. Bij het zuiveringsproces is die schadelijke uitstoot redelijk goed te berekenen, zodat geredeneerd kan worden dat in ieder geval niet substantieel meer extra duurzame energie opgewekt zou mogen worden dan nodig is ter compensatie. Bij het watersysteembeheer is de schadelijke uitstoot zoals hiervoor reeds is gememoreerd niet trefzeker te berekenen. Mogelijk zou hier met beredeneerde schattingen kunnen worden gewerkt. De kosten van de opwekking van 'compensatie-energie' zou aldus, in elk geval in het kader van het zuiveringsproces maar met een zeker voorbehoud ook in het kader van het watersysteembeheer, gerekend kunnen worden tot de via de waterschapsbelastingen verhaalbare kosten.

Nadere invulling begrenzing

De hoeveelheid energie die nodig is ter compensatie van de schadelijke uitstoot is praktisch gezien nog geen eenvoudig hanteerbaar criterium. Het criterium staat of valt met de juistheid van de berekening van de uitstoot van schadelijke gassen. Een andere complicerende factor is, dat de jaarlijkse opbrengst van de duurzame energieopwekkende installaties niet op voorhand met zekerheid is vast te stellen. De opbrengst van zonnepanelen bijvoorbeeld is mede afhankelijk van de hoeveelheid zonuren in een jaar en de opbrengst van een windmolen is mede afhankelijk van de windkracht. Het kan derhalve zo zijn, dat de schadelijke uitstoot van gassen op jaarbasis niet volledig, of juist overgecompenseerd wordt door de opgewekte duurzame energie.⁹

Voorts vindt, zoals hiervoor reeds is gememoreerd, niet alleen bij het zuiveringsproces schadelijke uitstoot van gassen plaats maar ook bij het waterkwantiteitsbeheer. Indien toegestaan wordt schadelijke uitstoot van gassen te compenseren met duurzame energie, zou dit vanwege de evenwichtigheid van het systeem, de samenhang tussen de waterschapstaken en het gelijkheidsbeginsel in principe ook toegestaan moeten worden voor de watersysteemheffing. Er is in juridische zin geen grond om onderscheid te maken tussen die heffingen voor het al dan niet toestaan van het verhalen van de kosten van 'compensatie-energie'. Indien men die kosten verhaalbaar acht in het ene geval, zijn ze dat ook in het andere geval. Het gaat immers om dezelfde soort kosten (van het inrichten van duurzame energieopwekkende installaties en het met behulp daarvan opwekken en verkopen van duurzame energie) met eenzelfde soort rechtvaardiging (compenseren van schadelijke gassen die bij de uitvoering van de waterschapstaken vrijkomen). Bovendien zijn de waterschapstaken in praktische zin niet strikt gescheiden in zuiveringstaken en watersysteemtaken, zodat het

⁹ Het lijkt in dit verband beter om uit te gaan van een gemiddelde opbrengst over een periode van bijvoorbeeld vijf jaar.

onderscheid in verhaalbaarheid van de kosten van 'compensatie-energie' ook vanuit dat oogpunt kunstmatig is.

De hoeveelheid schadelijke gassen die vrijkomt bij de uitvoering van de watersysteemtaak is niet trefzeker te berekenen. Een begrenzing voor de opwekking van duurzame energie is daarmee voor de watersysteemheffing cijfermatig niet trefzeker te berekenen. Een begrenzing is niettemin nodig. Zonder begrenzing zou de mogelijkheid gecreëerd worden dat de energieopwekking uitgroeit tot een zelfstandig product en zou het vermarkten van dat product kunnen uitgroeien tot een (substantiële) zelfstandige bron van inkomsten. Daarvan hebben wij hiervoor aangegeven dat het verband met de waterschapstaken te los wordt. In dat geval kan niet meer gezegd worden dat dit kosten van waterschapstaken zijn, zodat de kosten niet meer verhaald kunnen worden met de waterschapshellingen. Voor de invulling van een begrenzing zal derhalve moeten worden gezien of gewerkt kan worden met beredeneerde schattingen.

Wetswijziging wenselijk?

Dan rest op deze plaats nog de vraag of het wenselijk is de wet aan te passen om het mogelijk te maken dat de kosten van het produceren van duurzame energie ter compensatie van de emissie van methaangas en lachgas tijdens het zuiveringsproces, worden betaald uit de opbrengst van de zuiveringsheffing.

Bij de beantwoording van deze vraag is het uitgangspunt, dat juridische risico's voor waterschappen zoveel mogelijk vermeden dienen te worden. Onduidelijkheid over de juridische kwalificatie en verhaalbaarheid van de kosten van 'compensatie-energie' kan leiden tot langslappende rechtszaken, oplopende juridische kosten, maatschappelijke onrust en imago-schade.

Om onduidelijkheid op het punt van de verhaalbaarheid te voorkomen, zou in de wet opgenomen kunnen worden, dat tot de verhaalbare kosten van de zuiveringsheffing ook behoren de kosten van het produceren en verkopen van duurzame energie ter compensatie van de uitstoot van schadelijke gassen die ontstaat tijdens de uitvoering van de zuiveringstaak. Dit zou kunnen door in artikel 122d lid 5 een regel (sub c) toe te voegen. Voor de watersysteemheffing zou een vergelijkbare wijziging opgenomen kunnen worden in artikel 117 lid 2.

Dit zou in de Memorie van Toelichting nader toegelicht kunnen worden. Daarbij kan allereerst worden uiteengezet, dat de kosten van het opwekken van duurzame energie die direct nodig is voor de uitvoering van de taken (zoals het gebruiken van duurzaam opgewekte elektriciteit voor het in werking stellen van pompen, gemalen en zuiveringsinstallaties) in directe zin tot de kosten van de waterschapstaken behoren. Ook de kosten en opbrengsten van de opwekking van duurzame energie uit de restproducten (biogas) behoren daartoe, omdat het indirecte

kosten zijn die toerekenbaar zijn aan de taak. Tot slot kan worden uiteengezet, dat ter aanvulling en ter vermindering van onduidelijkheid op dit punt nu in de wet wordt opgenomen, dat ook de kosten en opbrengsten van duurzame energie - die wordt opgewekt ter compensatie van schadelijke gassen die ontstaan bij de uitvoering van waterschapstaken - tot de verhaalbare kosten en tot de opbrengsten behoren van de waterschapsbelastingen die voor deze taken worden geheven.

Het woord 'compensatie' impliceert een begrenzing voor de doorberekening van de kosten. Ook dit zal nog nader uitgewerkt moeten worden om duidelijkheid te bieden voor de praktijk. Op enige wijze zal een vertaalslag moeten worden gemaakt naar de berekening van de maximaal te verhalen kosten van compensatie-energie. Een eerste hobbel om te nemen hierbij is de berekening van de hoeveelheid duurzame energie die benodigd is om de schadelijke gassen te compenseren. Volgens de informatie aan ons gegeven tijdens het overleg van 2 oktober is de uitstoot van schadelijke gassen tijdens het zuiveringsproces wel goed te berekenen, maar bij de watersysteemtaken niet. Eenvoudig te nemen is deze hobbel derhalve niet. De tweede hobbel die genomen moet worden, is de vertaalslag van de schadelijke uitstoot naar de berekening van de hoeveelheid duurzame energie die benodigd is ter compensatie én de vraag welke investeringen (in zonnepanelen of windmolens) daartoe in redelijke verhouding staan of acceptabel is. Er zal – mede vanwege het feit dat onmogelijk van te voren met zekerheid een energieopbrengst uit die middelen is vast te stellen – een soort bandbreedte gegeven moeten worden aan waterschappen voor de investeringskosten die tegenover die schadelijke uitstoot mogen staan.

Bij het voorgaande is er steeds van uitgegaan, dat de opwekking en verkoop van duurzame energie in direct of indirect verband staat met de uitvoering van waterschapstaken. Dit is anders indien de productie van duurzame energie door een te ver verwijderd verband of een onevenredig hoog volume zou worden verheven tot een zelfstandige taak. Dat laatste is volgens de huidige wet niet toegestaan. Om dat wel mogelijk te maken zou de taakomschrijving van de waterschappen in art. 1 van de Waterschapswet moeten worden uitgebreid.

Vraag 2: Indien de wet gewijzigd zou moeten worden: welke risico's zijn er als de wet niet wordt aangepast?

Uit de beantwoording van vraag 1 vloeit voort dat wetswijziging naar het oordeel van het ESBL in strikte zin niet nodig is om het produceren en leveren aan derden van duurzame energie die wordt opgewekt ter compensatie van de schadelijke uitstoot van gassen die ontstaat bij de uitvoering van de waterschapstaken mogelijk te maken.

Zonder een wetswijziging zal er mogelijk wel discussie ontstaan over de verhaalbaarheid van de kosten van de 'compensatie-energie'. De kosten staan immers niet in een direct verband tot de

uitvoering van de taken. Er is wel een indirect verband tussen de kosten en de waterschapstaken, indien en voor zover sprake is van compensatie van de schadelijke uitstoot die bij de uitvoering van de taken ontstaat. Of deze kosten in voldoende mate in verband staan tot de taakuitvoering, of in een te ver daarvan verwijderd verband, kan punt van discussie zijn. Indien de rechter oordeelt, dat de opwekking en verkoop van duurzame energie niet tot de waterschapstaken behoort of in een te ver verwijderd verband daarvan staat, kan de ultieme consequentie daarvan zijn dat de verordening onverbindend wordt geacht omdat kosten worden verhaald die niet voor verhaal in aanmerking komen. Heffing is dan in het geheel niet mogelijk en het waterschap zal dan een substantieel financieel tekort oplopen.

In de meeste gevallen zal de rechter blijkens de jurisprudentie de verordening echter slechts gedeeltelijk onverbindend achten. Dat hangt samen met het volgende. In procedures voor de belastingrechter kan de bekostiging via bestemmingsheffingen zoals de watersysteemheffing of de zuiveringsheffing in die zin aan de orde komen dat zou kunnen worden gesteld dat het tarief hoger is dan nodig zou zijn om de reguliere taakuitoefening te bekostigen. Daarbij zou dan moeten worden betoogd dat meer energie wordt geproduceerd dan voor de reguliere taakuitoefening nodig is, dan wel uit een dergelijke taakuitoefening kan voortvloeien, en dat hierdoor onnodige extra kosten worden veroorzaakt. Indien hiertegenover voldoende opbrengsten staan, zal dit risico niet groot zijn. Het tarief zal dan niet hoger zijn dan dat het tarief was geweest zonder de investering in duurzame energie. Indien er te weinig opbrengsten tegenover de kosten staan, gaat het betoog van belastingplichtigen mogelijk wel op. Hoe groot dit risico is, is echter niet met zekerheid te zeggen. Op dit moment lijkt de opbrengst steeds hoger dan de kosten, maar marktontwikkelingen of veranderende regelgeving zouden ertoe kunnen leiden, dat de opbrengst van duurzame energie vermindert, terwijl daartegenover nog steeds dezelfde investeringslasten staan. In dat geval kunnen de kosten van de duurzame energie hoger worden dan de opbrengsten. Indien de rechter oordeelt, dat het tarief van de heffing door de kosten van de compensatie-energie hoger is dan nodig voor de reguliere taakuitoefening, zal de rechter de verordening gedeeltelijk onverbindend achten, namelijk voor zover het tarief te hoog is in verhouding tot de verhaalbare kosten. In die gevallen zal het belastingbedrag door de rechter evenredig worden verminderd. De kosten van de opwekking van duurzame energie ter compensatie van de uitstoot van schadelijke gassen kunnen dan niet volledig worden verhaald. De investering die het waterschap heeft gedaan zal dan deels op andere wijze moeten worden bekostigd, hetgeen niet eenvoudig is gezien het gesloten stelsel van waterschapsheffingen en het ontbreken van algemene inkomsten.

Bij vraag 1 is reeds aangegeven dat voor de productie en levering van duurzame energie in een omvang en vorm die zou neerkomen op een nieuwe zelfstandige taak voor de waterschappen wetwijziging nodig is. Zonder wetwijziging is zulks niet toegestaan. Indien dit dan niettemin zou plaatsvinden zouden de rechtmatigheid van deze taakuitvoering en de daarmee gemoeide

baten en lasten, ter discussie komen te staan in het kader van de vaststelling van de begroting¹⁰ en de jaarrekening¹¹, het door de provincies op de waterschappen uitgeoefende toezicht¹² en in het kader van de controle door de accountant¹³.

Vraag 3: Indien de wet gewijzigd moet worden: welke bepalingen van de (Waterschaps)wet zouden moeten worden aangepast om bekostiging uit de zuiveringsheffing mogelijk te maken en welke wijzigingen zijn dan nodig?

Ter vermindering van risico's zou in de wet nader geregeld kunnen worden dat ook de kosten van het produceren van duurzame energie, ter compensatie van de uitstoot van schadelijke broeikasgassen, kunnen worden verhaald met de waterschapsheffingen.

Voor de zuiveringsheffing zou dat kunnen, door in lid 5 van artikel 122d Waterschapswet een extra bepaling toe te voegen:

5. De opbrengst van de heffing kan tevens worden besteed:

a. (...);

b. (...);

c. aan maatregelen ter compensatie van de schadelijke uitstoot van broeikasgassen als gevolg van de uitvoering van de zuiveringstaak.

Voor de watersysteemheffing zou dat kunnen, door in lid 2 van artikel 117 Waterschapswet een extra zinsnede toe te voegen:

2. Uit de opbrengsten van de watersysteemheffing worden tevens bekostigd:

a. de op grond van artikel 7.24 van de Waterwet verschuldigde bijdragen;

b. maatregelen ter compensatie van de schadelijke uitstoot van broeikasgassen als gevolg van de uitvoering van de watersysteemtaak.

In de Memorie van Toelichting dient te worden aangegeven dat de onderhavige maatregelen ter compensatie van de schadelijke uitstoot van broeikasgassen voortvloeien uit de klimaatdoelstelling die onderdeel uitmaakt van het te sluiten Klimaatakkoord. De MvT kan tevens worden gebruikt om toe te lichten waarin de onderhavige maatregelen kunnen bestaan. Indien het gaat om opwekking van duurzame energie kan daarbij worden aangegeven dat de omvang van de productie van duurzame energie gerelateerd dient te zijn aan de compensatiedoelstelling.

¹⁰ Blijkens art. 99 Waterschapswet worden door het algemeen bestuur in de begroting slechts bedragen beschikbaar gesteld voor de uitvoering van de aan het waterschap opgedragen taken en worden alle inkomsten uit belastingen, bijdragen van het rijk en de provincie en andere financiële middelen geraamd.

¹¹ Blijkens art. 104 Waterschapswet betreft de jaarrekening alle baten en lasten van het waterschap.

¹² Zie art. 107 Waterschapswet in verbinding met art. 104, lid 2 en 3, Waterschapswet.

¹³ Zie art. 109 Waterschapswet.

Indien de productie van duurzame energie het niveau van compensatie zoals hiervoor is bedoeld te boven zou gaan en daarmee zou worden verheven tot een zelfstandige taak die niet in direct of indirect verband staat tot de bestaande taken van de waterschappen, is de huidige wet niet toereikend als juridische basis hiervoor. Om dat wel mogelijk te maken zou de taakomschrijving van de waterschappen in art. 1 van de Waterschapswet moeten worden uitgebreid.

Redactioneel zou dit naar het oordeel van het ESBL kunnen door art. 1 van de Waterschapswet uit te breiden met een nieuw vierde en vijfde lid luidende:

“4. De zorg voor het watersysteem, bedoeld in het tweede lid, omvat mede de productie van duurzame energie met inbegrip van de levering van die energie aan derden.

5. De zorg voor de zuivering van stedelijk afvalwater, bedoeld in het tweede lid, omvat mede de productie van duurzame energie, al dan niet met behulp van in het zuiveringsproces vrijkomende elementen.”

Een vraag die bij het verheffen van de productie van duurzame energie tot een zelfstandige taak kan worden gesteld is, of bekostiging van de investeringen en de exploitatie die daarvoor nodig zijn uit de bestaande bestemmingsheffingen dan nog voor de hand ligt. Een nieuwe zelfstandige taak zou ook met behulp van een daartoe in het leven te roepen nieuwe heffing bekostigd kunnen worden.

Of de onderhavige wijzigingen wenselijk zijn is een politieke vraag. Bij de beantwoording van die vraag is mede van belang dat waterschappen, wanneer zij energie produceren en leveren aan derden, zijn gebonden aan het mededingingsrecht. Het ESBL rekent de beantwoording van de vraag naar de politieke opportuniteit niet tot zijn opdracht. Het beperkt zich tot fiscaal-juridische advisering, met inbegrip van het aandragen van redactionele suggesties.

Vraag 4: Brengt bekostiging uit de zuiveringsheffing van energieproductie om klimaatneutraal te worden risico's voor de heffing van de waterschapsbelastingen met zich mee en, zo ja, welke? Hoe kunnen die risico's worden beperkt?

Weinig risico in directe zin indien energieproductie geen zelfstandige taak is

Zoals uit de beantwoording van de vorige vragen reeds naar voren komt, kan energieproductie welke samenhangt met het zuiveringsproces en niet een zodanige omvang heeft dat zij wordt verheven tot een zelfstandige taak, worden bekostigd uit de zuiveringsheffing. Zodra de energieproductie evenwel door haar omvang los komt te staan van de reguliere taakuitoefening van het waterschap en wordt verheven tot een zelfstandige taak, ontstaan met name indien de bestaande wetgeving niet wordt aangepast risico's voor de waterschappen.

Naar het oordeel van het ESBL zullen die risico's voor de zuiveringsheffing in directe zin beperkt zijn. Aangezien bekostiging van het zuiveringsproces volgens de wet via de zuiveringsheffing dient te verlopen kan worden gesteld dat kosten die voortvloeien uit de direct met het zuiveringsproces samenhangende emissie van de broeikasgassen methaangas (CH₄) en lachgas (N₂O), moeten worden betaald uit de zuiveringsheffing, net als de kosten die worden gemaakt om het zuiveringsproces tot stand te brengen. Kosten die worden gemaakt om de bedoelde emissie te beperken dienen eveneens uit de zuiveringsheffing te worden betaald. Het ligt in deze lijn volgens het ESBL voor de hand dat kosten die worden gemaakt om de schadelijke gevolgen van de bedoelde emissie te compenseren, eveneens uit de zuiveringsheffing worden betaald. Indien bovendien expliciet in de wet wordt bepaald dat deze kosten uit de zuiveringsheffing kunnen worden betaald, is er in directe zin geen risico voor de zuiveringsheffing.

Wat wel tot mogelijk risico kan leiden is de nadere invulling van het begrip 'compensatie'. Zoals bij de beantwoording van vraag 1 is uiteengezet, is een nadere invulling of begrenzing van doorberekening van kosten wenselijk voor de praktijk. Er zal een berekening moeten plaatsvinden van de hoeveelheid schadelijke gassen die ontstaat bij het zuiveringsproces en een berekening van de hoeveelheid duurzame energie die daartegenover opgewekt moet worden ter compensatie. Een tweede vertaalslag is nodig naar de daartoe benodigde of gewenste duurzame energieopwekkende installatie. De kosten van de oprichting van dergelijke installaties zouden de waterschappen moeten kunnen doorberekenen met de zuiveringsheffing, ongeacht de daadwerkelijke opbrengst ervan. Immers, buiten de zuiveringsheffing bestaat er geen middel om die installaties te bekostigen wegens het gesloten stelsel van bestemmingsheffingen van de waterschappen. Als de kosten van de investering niet geheel in de zuiveringsheffing kunnen worden meegenomen, ontstaat er een financieel tekort voor het waterschap. Tegelijkertijd bestaat er fiscaal-juridisch een begrenzing van de doorberekening van kosten in de bestemmingsheffingen. Vanuit dat oogpunt mogen er niet meer kosten worden doorberekend dan nodig is voor de compensatie. Er zal dus een wettelijk kader, bijvoorbeeld in de vorm van een begrotingsnorm gekoppeld aan een bandbreedte, gegeven moeten worden om duidelijkheid te geven tot op welke hoogte de kosten van deze maatregelen mogen worden doorberekend. Alleen dan wordt het een werkbaar instrument met zo min mogelijk risico's. Dit, zo schat het ESBL in, is nog geen sinecure.

Indirecte risico's

Indien de wet niet wordt aangepast, kan volgens het ESBL niettemin worden verdedigd, dat de kosten van het compenseren van de schadelijke gevolgen van de emissie van broeikasgassen met de zuiveringsheffing kunnen worden verhaald. Omdat het verband van deze kosten met de zuiveringstaak indirect is, kan echter discussie ontstaan over de vraag of en in welke omvang die kosten wel tot de verhaalbare kosten mogen worden gerekend. Dit kan leiden tot langslappende juridische procedures bij de belastingrechter. Met name het ontbreken van een wettelijk kader voor de afbakening van kosten die wel en niet voor verhaal in aanmerking komen kan daarbij voor vertraging en risico's zorgen.

Vraag 5 en 6

De vragen vijf en zes zien op de wens van de waterschappen om lagere tarieven in rekening te kunnen brengen aan bedrijven die voor het waterschap waardevolle afvalstromen separaat (bijvoorbeeld 'per as') aanleveren. Door de verwerking van deze waardevolle afvalstromen wordt het gehele zuiveringsproces doelmatiger en goedkoper. Tegelijkertijd hebben die bedrijven de keuze uit het waterschap of een particuliere afvalverwerker voor het aanbieden van hun afvalstromen. Door het rekenen van lagere tarieven hopen waterschappen de waardevolle afvalstromen te blijven ontvangen. Tevens zien de waterschappen de lagere tarieven als beloning voor of financiële uitdrukking van de waarde van de aangeboden afvalstoffen.

Toelichting offerte-aanvraag

In de toelichting bij de offerte-aanvraag is hierover het volgende vermeld:

Een aantal waterschappen wekt energie op uit afvalwater dat op de rioolwaterzuiveringsinstallaties wordt gebracht (biogas). Met bedrijven die waardevol afvalwater produceren en dit separaat, dat wil zeggen niet via het openbare vuilwaterriool, maar via een persleiding of 'per as', kunnen leveren, zouden deze waterschappen graag aparte (prijs)afspraken maken en geen zuiveringsheffing willen heffen. Op basis van de huidige bepalingen van de Waterschapswet is dit niet mogelijk. Dit roept de vraag op hoe deze wet zo kan worden aangepast dat dit wel mogelijk wordt.

Toelichting bespreking

Tijdens de bespreking van de onderzoeksopdracht zijn de vragen vijf en zes toegelicht. Als optie is genoemd het 'defiscaliseren' van de verwerking van deze afvalstromen. In plaats van het opleggen van een aanslag zuiveringsheffing, zouden waterschappen dan een privaatrechtelijke overeenkomst kunnen sluiten met de aanbieders en daarbij kunnen onderhandelen over de prijs. Het waterschap blijft aldus de separaat aangeboden afvalstromen zuiveren tezamen met de afvalstromen die via de riolering worden aangevoerd op de zuiveringsinstallatie, maar voor de bekostiging ervan is het fiscale systeem van de zuiveringsheffing niet meer van toepassing en in plaats daarvan kunnen er privaatrechtelijke prijzen worden gehanteerd.

Vraag is, of deze optie fiscaal-juridische risico's met zich meebrengt voor de waterschapsheffingen.

Kader waarbinnen beantwoording plaatsvindt

Voor de beantwoording van deze twee vragen beginnen we wederom bij de wettelijke taken van de waterschappen. Tot deze taken behoren de zorg voor het watersysteem en de zorg voor de waterkwaliteit. De zuivering van afvalwater behoort tot de laatstbedoelde zorgtaak. De

zuivering gebeurt met behulp van zuiveringsinstallaties¹⁴ die een deel van de voor het milieu schadelijke stoffen uit het afvalwater verwijderen. Met name zuurstofbindende stoffen worden tijdens het zuiveringsproces verwijderd. Het effluent dat de zuiveringsinstallatie verlaat is vanzelfsprekend veel schoner dan het influent, maar het effluent kan nog wel afvalstoffen bevatten die in het oppervlaktewater niet thuishoren. Na de zuivering van het afvalwater wordt het effluent in het oppervlaktewater gebracht. De lozing van effluent raakt de waterkwaliteitstaak van het waterschap indien het om oppervlaktewater gaat dat bij het waterschap in beheer is. Een dergelijke lozing valt onder het bereik van de verontreinigingsheffing. Waterschappen leggen tot op heden echter nog geen aanslagen in de verontreinigingsheffing aan zichzelf op omdat dit zou leiden tot het rondpompen van geld. Overigens raakt het zuiveringsproces ook de watersysteemtaak, nu het effluent dat wordt gebracht op het oppervlaktewater ook het waterpeil beïnvloedt. Ook hier ziet men de samenhang van de taken terug.

Er zijn verschillende soorten afvalwater te onderkennen en ook verschillende manieren waarop deze worden aangeleverd bij de zuiveringsinstallatie. Te onderscheiden zijn bijvoorbeeld huishoudelijk afvalwater, bedrijfsafvalwater en afvloeiend hemelwater. Deze soorten afvalwater worden op de zuiveringsinstallatie aangevoerd door middel van de gemeentelijke riolering (dit is meestal het geval bij huishoudelijk afvalwater, hemelwater en grondwater en vaak ook bij bedrijfsafvalwater), met behulp van een aparte, directe leiding naar de zuiveringsinstallatie (bij grote bedrijven bijvoorbeeld) of 'per as', dat wil zeggen in een container die per vrachtwagen bij de zuiveringsinstallatie wordt gebracht. Dat laatste gebeurt ook wel met de inhoud van zogenoemde IBA's (installaties voor de Individuele Behandeling van Afvalwater, denk aan septic tanks) die bij woningen in het buitengebied worden geplaatst, omdat daar geen reguliere riolering aanwezig is.

Door wetwijzigingen in het recente verleden zijn er nieuwe definitieën in de wet gekomen. Artikel 122d, dat ziet op de zuiveringsheffing, bepaalt, dat voor de zuivering van stedelijk afvalwater een zuiveringsheffing ingesteld kan worden. De term 'stedelijk afvalwater' is nader gedefinieerd in artikel 122c onder e van de Waterschapswet en verwijst naar artikel 3.4 van de Waterwet. Daarin gaat het over de zuivering van stedelijk afvalwater dat is gebracht in een openbaar vuilwaterriool. In artikel 1.1, eerste lid, van de Waterwet is stedelijk afvalwater gedefinieerd als huishoudelijk afvalwater of een mengsel daarvan met bedrijfsafvalwater, afvloeiend hemelwater, grondwater of ander afvalwater. Blijkens de Memorie van Toelichting bij de Waterwet¹⁵ is deze definitie overgenomen uit de Wet Milieubeheer (artikel 1.1. lid 1). De definitie in de Wet Milieubeheer is conform de Europese richtlijn stedelijk afvalwater¹⁶.

¹⁴ De zuiveringsinstallaties worden ook wel aangeduid als rioolwaterzuiveringsinstallatie (RWZI) of afvalwaterzuiveringsinstallatie (AWZI).

¹⁵ *Kamerstukken II 2006/2007*, 30.818 nr. 3, p. 89.

¹⁶ nr. 91/271/EEG.

Doel van die Europese richtlijn uit 1991 is het garanderen van een minimumnorm voor de zuivering van afvalwater. Dat betekent, dat in Europa is afgesproken dat in ieder geval dit stedelijke afvalwater gezuiverd moet worden. In Nederland voldeed men al aan deze norm (en golden zelfs strengere eisen), maar vanwege de wens om de wetgeving richtlijnconform te maken is ook deze definitie overgenomen. In de Memorie van Toelichting op de wijziging van de Wet milieubeheer in 2007¹⁷ is overwogen, dat gemeenten op grond van de nieuwe regelgeving de zorgplicht hebben voor de afvoer van het stedelijk afvalwater en dat waterschappen in aansluiting daarop de zorg hebben voor de zuivering van dit afvalwater.

Nu zou men, op grond van een strikte interpretatie van de definitie van ‘stedelijk afvalwater’ in zowel de Waterwet als de Waterschapswet, kunnen redeneren, dat de zuiveringstaak slechts omvat de zuivering van huishoudelijk afvalwater en een mengsel daarvan met bedrijfsafvalwater dat via de riolering wordt aangevoerd op de RWZI en dat de zuiveringsheffing slechts geldt voor het bekostigen van de zuivering van dat specifieke afvalwater. In die redenering valt de zuivering van op andere wijze op de RWZI gebracht afvalwater strikt genomen niet onder de zuiveringstaak. In diezelfde redenering zou bekostiging buiten de fiscale weg om wellicht tot de mogelijkheden behoren.

Het ESBL is echter van oordeel dat de taakopvatting en bekostigingsmogelijkheden binnen de zuiveringsheffing ruimer geïnterpreteerd moeten worden. Buiten kijf is dat een waterschap volgens de wet slechts taken mag uitvoeren die te maken hebben met de waterstaatkundige verzorging van het aan hen toegewezen gebied. De zuivering van stedelijk afvalwater dat wordt afgevoerd via een openbaar vuilwaterriool behoort tot die taken. Dat stedelijke afvalwater omvat huishoudelijk afvalwater en bedrijfsafvalwater. Ook afvalwater dat niet vanuit een woonruimte of bedrijfsruimte via het openbare vuilwaterriool wordt afgevoerd op een zuiveringstechnisch werk, maar bijvoorbeeld via een persleiding of “per as”, valt blijkens art. 122d, lid 2, onderdeel b, van de Waterschapswet onder het bereik van de zuiveringsheffing. Ook de taken van het waterschap die samenhangen met het gebruik van bij het waterschap in beheer zijnde IBA’s worden in de praktijk gerekend tot de taken die uit de zuiveringsheffing worden bekostigd. Hieruit kan worden opgemaakt dat de taakuitvoering van het waterschap met betrekking tot de zuivering van afvalwater niet strikt is beperkt tot stedelijk afvalwater dat via een openbaar vuilwaterriool wordt afgevoerd. Ook afvalwater dat langs andere weg wordt aangevoerd dient te worden gezuiverd en de kosten die daarmee samenhangen dienen met behulp van de zuiveringsheffing te worden verhaald. Dit is ook van oudsher – ook van voor de hiervoor genoemde wetswijzigingen – de wijze waarop waterschappen hun zuiveringstaak opvatten.

Het zou op zijn minst ondoelmatig en maatschappelijk ongewenst zijn, als waterschappen zouden kunnen weigeren het afvalwater dat op andere wijze wordt aangeboden te zuiveren, omdat het strikt genomen niet tot de wettelijke taak behoort. Bovendien zou dan de vraag zijn

¹⁷ Wet verankering en bekostiging van gemeentelijke watertaken, *Kamerstukken II* 2005-2006, 30.578, nr. 3, p. 8.

of het waterschap buiten deze wettelijke taak om toch dit afvalwater zou mogen zuiveren en hiervoor een prijs in rekening zou mogen brengen.

Concluderend is het ESBL van oordeel, dat het waterschap diverse samenhangende waterbeheerstaken heeft, namelijk op het gebied van waterkering, waterkwantiteit (waterpeil) en waterkwaliteit (natuurbeheer, waterzuivering). Het zuiveren van alle aan het waterschap aangeboden afvalwater – dus zowel via de riolering als op andere wijze – behoort tot de zuiveringstaak.

Vraag 5: Welke bepalingen van de Waterschapswet moeten worden gewijzigd om afvalwaterstromen van bedrijven die niet via de gemeentelijke riolering, maar separaat op de zuiveringsinstallaties worden aangeboden, buiten de zuiveringsheffing te kunnen houden (te defiscaliseren) en hierover aparte (prijs)afspraken te kunnen maken met de betrokken bedrijven? Welke wijzigingen in die bepalingen zijn dan nodig?

In het licht van hetgeen wij hiervoor hebben uiteengezet, valt de zuivering van afvalwaterstromen die anders dan via de gemeentelijke riolering op de RWZI wordt aangevoerd volgens het ESBL binnen de zuiveringstaak van het waterschap. De kosten van zuivering van deze afvalwaterstromen moeten binnen het huidige gesloten stelsel van waterschapsheffingen worden verhaald middels de zuiveringsheffing. De bij de beantwoording van vraag 1 besproken doorkruisingsleer belet waterschappen hiervoor privaatrechtelijke overeenkomsten te sluiten met de aanvoerende bedrijven en om een privaatrechtelijke vergoeding te vragen.

Wenselijkheid wetswijziging

Of wijzigingen in dit wettelijke systeem wenselijk zijn is een politieke vraag. Bij de beantwoording van die vraag is mede van belang dat waterschappen in een lastige onderhandelingspositie terecht kunnen komen. Immers, er is geen sprake van dienstverlening waar een afnemer profijt van heeft en voor wil betalen, maar van een bestemmingsheffing die is georiënteerd op het beginsel 'de vervuiler betaalt'. De kosten van de zuivering worden via dit beginsel verdeeld over de vervuilers. De verwachting is, dat bedrijven die afvalwater separaat aanvoeren zo min mogelijk willen betalen voor de zuivering. Waterschappen willen het afvalwater echter graag ontvangen vanwege de waardevolle stoffen en het feit dat door deze stoffen het zuiveringsproces doelmatiger en goedkoper uitgevoerd kan worden. Wanneer aan waterschappen de mogelijkheid wordt geboden te onderhandelen over de tarieven die die bedrijven moeten betalen, zullen de waterschappen in een lastige onderhandelingspositie komen en bovendien in concurrentie met elkaar treden. Dit zou zelfs kunnen leiden tot een 'race to the bottom' voor wat betreft de tarieven. Als het ene waterschap nog iets lagere tarieven hanteert dan het andere, rijdt de vrachtwagen met afvalwater naar verwachting naar het goedkoopste waterschap.

Een tweede bijkomstigheid is, dat waterschappen gebonden zullen zijn aan het mededingingsrecht, de Wet markt en overheid en de algemene beginselen van behoorlijk bestuur die gelden indien een overheidslichaam privaatrechtelijke handelingen verricht. Deze regels beperken de onderhandelingsruimte. Voor wat betreft de hoogte van de te vragen prijs wordt de onderhandelingsruimte met name beperkt door de Wet Markt en overheid, waarin onder andere is bepaald dat minimaal de integrale kostprijs van de dienst doorberekend zal moeten worden. Ook het Europese mededingingsrecht legt beperkingen op die gevolgen hebben voor de in rekening te brengen prijs. De prijsafspraken met specifieke bedrijven, die leiden tot een lager tarief dan het algemene tarief voor de zuiveringsheffing, kunnen mogelijk worden aangemerkt als ongeoorloofde staatssteun als bedoeld in artikel 107 e.v. VWEU (Verdrag betreffende de Werking van de EU). Indien de Europese Commissie na onderzoek tot dit oordeel komt, moet de Nederlandse Staat de situatie zoveel mogelijk herstellen, door de te weinig geheven belasting inclusief rente na te vorderen. Deze verplichting wordt door de Staat verlegd naar het waterschap op grond van de Wet terugvordering staatssteun. Ook kan een boete of dwangsom worden opgelegd aan de Nederlandse Staat, die vervolgens op grond van de art. 7 Wet NERpe (Wet Naleving Europese regels publieke entiteiten) wordt verhaald op het waterschap. De vraag is gezien het voorgaande, of waterschappen met 'defiscaliseren' wel een adequate mogelijkheid krijgen voor het maken van prijsafspraken. Gezien de hiervoor besproken mededingingsregels is de onderhandelingsruimte ook binnen het privaatrecht aan beperkingen onderhevig.

Tegelijkertijd kunnen waterschappen in het privaatrechtelijk verkeer geen gebruik maken van hun publiekrechtelijke bevoegdheden. Het verhalen van kosten via belastingheffing heeft ook voordelen voor de positie van waterschappen, zoals de dwangmiddelen die de Invorderingswet hen biedt. Deze 'stok-achter-de-deur' van het publiekrecht ontbreekt bij het onderhandelen van een prijs in het kader van het sluiten van een privaatrechtelijke overeenkomst voor het zuiveren van het bedrijfsafvalwater.

Tot slot heeft 'defiscaliseren' gevolgen voor de overgebleven belastingplichtigen binnen de zuiveringsheffing. Het verlagen van de tarieven voor een bepaalde groep belastingplichtigen heeft binnen een bestemmingsheffing automatisch gevolgen voor de overige belastingplichtigen. Die overige belastingplichtigen zullen de verlaagde tarieven voor de ene groep moeten opvangen. Dit kan aldus leiden tot het verhogen van de tarieven van de zuiveringsheffing voor de belastingplichtigen die hun afvalwater via de riolering aanvoeren op het waterschap. Deze consequentie zal politiek moeten worden aanvaard bij een eventuele wetswijziging.¹⁸

¹⁸ Hierbij kan overigens worden gewezen op de anti-afhaal-subsidies die een vergelijkbaar effect hebben op de tariefstelling. Voor die subsidies is destijds politieke steun gevonden.

Het ESBL rekent de beantwoording van de vraag naar de politieke opportuniteit niet tot zijn opdracht. Het beperkt zich tot fiscaal-juridische advisering, met inbegrip van het aandragen van redactionele suggesties.

Artikel 122d, eerste lid, Waterschapswet

Om het mogelijk te maken om met bedrijven die voor de productie van biogas waardevol afvalwater produceren en dit anders dan via het openbare vuilwaterriool kunnen leveren, prijsafspraken te maken en de bekostiging derhalve langs privaatrechtelijke weg te laten plaats vinden en niet via de zuiveringsheffing is het nodig om art. 122d van de Waterschapswet aan te passen. Redactioneel zou dit naar het oordeel van het ESBL kunnen door het eerste lid van art. 122d zodanig te wijzigen dat de tekst van dat artikellid komt te luiden:

“1. Ter bestrijding van kosten die zijn verbonden aan de behartiging van de taak inzake het zuiveren van afvalwater, wordt, voor zover die kosten niet langs privaatrechtelijke weg zijn verhaald, onder de naam zuiveringsheffing een heffing ingesteld ter zake van afvoeren.”

In de Memorie van Toelichting bij deze wetswijziging zou ons inziens moeten worden duidelijk gemaakt dat verhaal van kosten langs privaatrechtelijke weg alleen is toegestaan voor afvalwater dat niet via het openbare vuilwaterriool wordt afgevoerd.

Artikel 122d, tweede lid, Waterschapswet

In aanvulling op de bovenbedoelde wijziging van art. 122d, eerste lid, van de Waterschapswet zou een wijziging van art. 122d, tweede lid kunnen worden overwogen. Om te onderstrepen dat het mogelijk is voor afvalwater dat niet via het openbare vuilwaterriool wordt afgevoerd, te kiezen voor privaatrechtelijk kostenverhaal zou de tekst van art. 122d, tweede lid, onderdeel b, zodanig kunnen worden gewijzigd dat de tekst komt te luiden:

“b. ter zake van het afvoeren anders dan bedoeld onder a, voor zover de kosten ter zake niet langs privaatrechtelijke weg zijn verhaald: degene die afvoert.”

Naar het oordeel van het ESBL zou met de voorgestelde wijziging van art. 122d, eerste lid kunnen worden volstaan, maar maakt aanvullende wijziging van art. 122d, tweede lid wel duidelijker wat de bedoeling is. Niet alleen wordt expliciet aangegeven dat privaatrechtelijk kostenverhaal mogelijk is voor afvoer van afvalwater anders dan via het openbare vuilwaterriool, maar ook dat dit niet mogelijk is voor (stedelijk) afvalwater dat wel via dit riool wordt afgevoerd. Een en ander zou in de Memorie van Toelichting nog nader kunnen worden verduidelijkt.

Artikel 122c Waterschapswet

Een alternatieve, meer drastische manier om te regelen dat het kostenverhaal voor afvalwater dat niet via het openbare vuilwaterriool naar de zuiveringsinstallatie wordt afgevoerd, maar op andere wijze wordt aangeboden niet met behulp van de zuiveringsheffing behoeft plaats te

vinden is om voor deze wijze van aanbieden een definitie op te nemen in de wet. Aan art. 122c Waterschapswet zou, na onderdeel c, onder verlettering van de onderdelen d t/m k in e t/m l, een nieuw onderdeel d kunnen worden toegevoegd luidende:

“d. aanbieden: het anders dan door middel van afvoeren vanuit een bedrijfsruimte of een woonruimte aanbieden van stoffen op een zuiveringstechnisch werk;”

Als gevolg van de hier voorgestelde wijziging valt het aanbieden van stoffen op een zuiveringstechnisch werk niet langer onder het belastbare feit voor de zuiveringsheffing.¹⁹ Voor de bekostiging daarvan zal derhalve een ander middel moeten dienen. In het kader van defiscalisering wordt dan met name gedacht aan bekostiging langs privaatrechtelijke weg, via beprijzing. Mogelijk zou ook kunnen worden gedacht aan bekostiging via rechtenheffing als bedoeld in art. 115 van de Waterschapswet.²⁰

De zuiveringsheffing is na wijziging in de vorenbedoelde zin expliciet alleen mogelijk voor stoffen die worden afgevoerd vanuit een bedrijfsruimte of een woonruimte. Art. 122d, lid 2, onderdeel b kan in dat geval komen te vervallen.

In de MvT zal duidelijk moeten worden gemaakt dat het kostenverhaal ter zake van de zuivering van stoffen die op deze wijze worden aangeboden en niet afgevoerd vanuit een bedrijfsruimte of een woonruimte, langs privaatrechtelijke weg dan wel via rechtenheffing dient plaats te vinden. Deze alternatieve manier van regelen is drastischer dan de hiervoor genoemde mogelijkheden, omdat hierdoor verhaal via de zuiveringsheffing wordt uitgesloten. Bij de eerder genoemde mogelijkheden is dit niet het geval.

Vraag 6: **Brengt het defiscaliseren van separate afvalstromen risico's voor de heffing van de zuiveringsheffing met zich mee en, zo ja, welke? Hoe kunnen die risico's worden beperkt?**

Hiervoor onder 'wenselijkheid wetswijziging' bij vraag 5 hebben wij reeds enkele risico's geschetst die zich kunnen voordoen, zoals op het gebied van de onderhandelingspositie, de mededingingsregels en het gebrek aan publiekrechtelijke dwangmiddelen.

In aanvulling op hetgeen daar reeds is overwogen, gaan wij hier nader op deze en aanvullende risico's in.

Risico geen wetswijziging

Een eerste risico zou zich kunnen voordoen indien voor de levering van voor de productie van biogas waardevolle afvalstoffen prijsafspraken zouden worden gemaakt, zonder dat daarvoor een specifieke wettelijke basis is gecreëerd. Indien de wet niet wordt aangepast staat de exclusieve werking van de bestemmingsheffingen die volgens de wet zijn bedoeld om de kosten

¹⁹ Een vraag die in dit verband kan worden gesteld is of dit ook zou moeten gelden voor de stoffen die vanuit door een waterschap beheerde IBA's worden afgevoerd.

²⁰ De formulering van tekstvoorstellen hiertoe valt buiten de gegeven onderzoeksopdracht.

die samenhangen met de uitvoering van de wettelijke taken van een waterschap in de weg aan verhaal via de privaatrechtelijke weg. Dit risico kan uiteraard worden voorkomen door wel een wetswijziging door te voeren.

Gelijkheidsbeginsel

Het maken van prijsafspraken kan, althans indien niet wordt gekozen voor de variant waarin publiekrechtelijk kostenverhaal wordt uitgesloten voor stoffen die niet vanuit een bedrijfsruimte of een woonruimte worden afgevoerd maar worden aangeboden, eveneens een indirect risico opleveren doordat een belanghebbende in een procedure voor de belastingrechter zou kunnen stellen dat het tarief van de zuiveringsheffing te hoog is omdat het leidt tot een hoger te betalen bedrag dan een andere belanghebbende op basis van prijsafspraken betaalt. Gesteld zou kunnen worden dat de regeling van de zuiveringsheffing door deze prijsafspraken op onaanvaardbare wijze wordt doorkruist en dat het gelijkheidsbeginsel zodanig wordt geschonden dat sprake is van ongeoorloofde discriminatie. Ook in een dergelijk geval zou de belastingrechter kunnen oordelen dat het tarief van de zuiveringsheffing (gedeeltelijk) onverbindend is.

Indien de wet wordt gewijzigd, zou kunnen worden gesteld dat er geen sprake meer is van juridisch gelijke gevallen, omdat voor het afvalwater dat separaat wordt aangevoerd expliciet in de wet is opgenomen dat de kosten van de zuivering hiervan op andere wijze kunnen worden verhaald. De vraag is echter of de rechter hier in mee zal gaan. Immers, de afvalstromen die separaat worden aangevoerd worden wel tezamen met de andere afvalstromen verwerkt, in dezelfde zuiveringsinstallatie en ter uitvoering van dezelfde wettelijke (zuiverings)taak.

Een vergelijking kan worden getrokken met de gemeentelijke baatbelasting, waarbij in plaats van de baatbelasting ook gebruik gemaakt kan worden van een privaatrechtelijke overeenkomst (exploitatieovereenkomst) ter verhaal van de kosten. Daar is in de jurisprudentie uitgemaakt, dat tussen het bedrag dat wordt afgesproken in de exploitatieovereenkomst en het belastingbedrag dat op grond van de verordening baatbelasting zou moeten worden berekend geen onaanvaardbare verschillen mogen zitten.²¹ Het gaat immers om een omslag van kosten over een groep belastingplichtigen, waarbij het gelijkheidsbeginsel vereist dat iedere belastingplichtige bijdraagt naar vooraf bepaalde maatstaven die voor iedere belastingplichtige in gelijke mate gelden.

Naar analogie toegepast op de zuiveringsheffing, beperkt deze jurisprudentie dus de onderhandelingsruimte die waterschappen hebben bij het vaststellen van tarieven voor de zuivering van de separate afvalstromen. Indien waterschappen te lage prijzen hanteren via de privaatrechtelijke weg, heeft dat gezien de jurisprudentie ook consequenties voor de aanslagen

²¹ Hoge Raad 3 mei 1978, nr. 18.776 (bouwgrondbelasting Rijssen), *BNB* 1978/142, *V-N* 1978, p. 976 en zie recenter Hof Amsterdam 11 januari 2002, nr. 00/4174 (Zandvoort), *ECLI:NL:GHAMS:2002:AD8523*, *Belastingblad* 2002, p. 489, *FED* 2002/282.

zuiveringsheffing die zijn opgelegd. Deze aanslagen zouden mogelijk kunnen worden verlaagd door de rechter wegens strijd met het gelijkheidsbeginsel.

Opbrengst wel of niet toerekenen aan zuiveringsheffing

De stelling dat het tarief van de zuiveringsheffing te hoog is kan ook in verband worden gebracht met de vraag, hoe moet worden omgegaan met de opbrengsten die voor het waterschap voortvloeien uit de gemaakte prijsafspraken en de daartegenover staande zuiveringskosten. Ook dit geldt alleen indien de mogelijkheid van verhaal via de zuiveringsheffing blijft bestaan naast de privaatrechtelijke verhaalsmogelijkheid. In de visie van het ESBL zijn er twee opties:

1. de met de separate afvalstromen samenhangende zuiveringskosten waarvoor prijsafspraken zijn gemaakt, worden evenals de opbrengsten uit de verkoop van biogas afzonderlijk in beeld gebracht en niet langer toegerekend aan de zuiveringsheffing;
2. de met de separate afvalstromen samenhangende zuiveringskosten worden nog wel toegerekend aan de zuiveringsheffing; in dat geval dienen de privaatrechtelijke opbrengsten ook te worden toegerekend aan de zuiveringsheffing.

Ad 1. Het voordeel van optie 1 is de transparantie die deze wijze van toerekening en verantwoording met zich meebrengt. Indien na verrekening van de zuiveringskosten winst wordt gemaakt op de productie en levering van biogas is dit zichtbaar te maken. Dit geldt natuurlijk ook indien verlies wordt geleden. Vraag is echter of het mogelijk is de met de separate afvalstromen samenhangende zuiveringskosten trefzeker in beeld te brengen. In het zuiveringsproces worden immers, indien het ESBL het goed begrijpt, de onderscheiden afvalstromen gezamenlijk verwerkt in een zuiveringstechnisch werk. Bovendien moet worden opgemerkt, dat het bij het maken van prijsafspraken er vooral om lijkt te gaan dat voor de productie van biogas waardevolle afvalstromen aan het waterschap aangeboden blijven worden en dat de desbetreffende aanbieders met behulp van voor hen gunstige tarieven worden beloond. Het gaat wat betreft de productie van biogas niet om de afvalstroom als zodanig, maar om de broeikasgassen die uit die afvalstroom kunnen worden gewonnen. De afvalstroom als zodanig moet echter nog wel worden gezuiverd. De productie van biogas hangt wel samen met het zuiveringsproces, maar is daar geen onderdeel van. Voor de productie van biogas worden bovendien de broeikasgassen gebruikt die vrijkomen uit zowel de reguliere als de separate afvalstromen. Het maken van onderscheid lijkt dan ook verre van eenvoudig.

Ad 2. Het voordeel van optie 2 is dat het niet nodig is de met de separate afvalstromen samenhangende zuiveringskosten afzonderlijk in beeld te brengen en toe te rekenen. Daarmee wordt voorkomen dat met het oog op de toerekening van kosten en opbrengsten modellen of aannames moeten worden gehanteerd die in procedures bij de belastingrechter tot moeilijk te beantwoorden vragen aanleiding kunnen geven. Als nadeel kan worden genoemd dat deze optie minder bijdraagt aan de transparantie. Winsten en verliezen op de productie en levering

van biogas komen niet afzonderlijk in beeld. In de visie van het ESBL weegt het genoemde voordeel echter zwaarder.

Kaderrichtlijn Water

Tot slot signaleren wij nog een eventueel risico bij het defiscaliseren van separate afvalstromen gelegen in de Europese Kaderrichtlijn Water. De doelstelling van deze richtlijn is onder meer het bevorderen van de kwaliteit van het water op Europees grondgebied. Dit past binnen het algemene milieubeleid van de Europese Unie en is gebaseerd op het voorzorgsbeginsel, het beginsel van preventief handelen en het beginsel dat de vervuiler betaalt. Dit laatste beginsel is uitgewerkt in artikel 9, dat gaat over de kostenterugwinning voor waterdiensten. Hierin is bepaald, dat lidstaten ervoor moeten zorgen, dat de diverse watergebruikssectoren een redelijke bijdrage leveren aan de terugwinning van kosten van waterdiensten en dat daarbij rekening gehouden moet worden met het beginsel dat de vervuiler betaalt. Het defiscaliseren van separate afvalstromen en het hanteren van lagere privaatrechtelijke tarieven voor deze afvalstromen zou hiermee mogelijk niet in overeenstemming kunnen zijn.

In hoeverre het onderhavige risico een reëel risico is, valt niet goed in te schatten. Het is de vraag, in hoeverre dit artikel rechtstreeks werkend is ('voldoende bepaald') en of het defiscaliseren, indien in het kader van een procedure hieromtrent een grief zou worden aangevoerd, hier daadwerkelijk mee in strijd zal worden geoordeeld. Wij signaleren dit potentiële risico hier niettemin volledigheidshalve. Wellicht dat dit risico nader in beeld kan worden gebracht door contact op te nemen met het Kenniscentrum Europa Decentraal.

Samenvatting beantwoording vragen

Graag geven wij met het oog op de toegankelijkheid van deze rapportage ter afsluiting een samenvatting van de beantwoording van de gestelde vragen.

Vraag 1. Kunnen de kosten van het produceren van duurzame energie ter compensatie van de emissie van methaangas en lachgas tijdens het zuiveringsproces, betaald worden uit de opbrengst van de zuiveringsheffing of is het wenselijk is hiervoor de (Waterschaps)wet te wijzigen?

Deze kosten kunnen (en moeten zelfs) naar het oordeel van het ESBL binnen het huidige stelsel van waterschapsheffingen worden verhaald. Naar het oordeel van het ESBL is sprake van voldoende samenhang met de uitvoering van de waterschapstaken. Ook kan men stellen dat hierbij sprake is van een maatschappelijk verantwoord beheer van eigendommen van het waterschappen.

Naar het oordeel van het ESBL kan bij het antwoord op de juridische vraag naar de verhaalbaarheid van de kosten van 'compensatie-energie' geen onderscheid gemaakt worden tussen de zuiveringsheffing en de watersysteemheffing. Indien men die kosten verhaalbaar acht in het ene geval, zijn ze dat ook in het andere geval. Het gaat immers om dezelfde soort kosten (van het inrichten van duurzame energieopwekkende installaties en het met behulp daarvan

opwekken en verkopen van duurzame energie) met eenzelfde soort rechtvaardiging (compenseren van schadelijke gassen die bij de uitvoering van de waterschapstaken vrijkomen). Bovendien zijn de waterschapstaken in praktische zin niet strikt gescheiden in zuiveringstaken en watersysteemtaken, zodat het onderscheid in verhaalbaarheid van de kosten van 'compensatie-energie' ook vanuit dat oogpunt kunstmatig is.

Strikt genomen is voor het verhalen van de kosten van 'compensatie-energie' via de waterschapsheffingen geen wetswijziging nodig. Wel kan gekozen worden voor een wetswijziging ter voorkoming van onduidelijkheid. Juridische onduidelijkheid zou immers kunnen leiden tot langslpende rechtszaken, oplopende juridische kosten, maatschappelijke onrust en imago-schade.

Ook zou ons inziens een nadere uitwerking van het begrip 'compensatie' aan te bevelen zijn, in de zin dat hierdoor duidelijk wordt gemaakt tot welke grens de kosten van extra energieopwekking nog mogen worden verhaald met de waterschapsheffingen. Ter nadere concretisering van de begrenzing zou aangesloten kunnen worden bij de hoeveelheid schadelijke gassen die gecompenseerd moet worden om klimaatneutraal te worden. Er zal – mede vanwege het feit dat onmogelijk van te voren met zekerheid een energieopbrengst uit die middelen is vast te stellen – een soort bandbreedte gegeven moeten worden aan waterschappen voor de investeringskosten die tegenover die schadelijke uitstoot mogen staan.

Voor de productie en levering van duurzame energie in een omvang en vorm die zou neerkomen op een nieuwe zelfstandige taak voor de waterschappen, is wel een wetswijziging nodig. Zonder wetswijziging is zulks gezien de taakomschrijving van waterschappen niet toegestaan.

Vraag 2. Indien de wet gewijzigd zou moeten worden: welke risico's zijn er als de wet niet wordt aangepast?

Zoals bij vraag 1 is geantwoord, is wetswijziging naar het oordeel van het ESBL in strikte zin niet nodig. Zonder een wetswijziging zal er mogelijk wel juridische discussie ontstaan over de verhaalbaarheid van de kosten van de 'compensatie-energie', omdat het indirecte kosten betreft. Risico voor de waterschappen is, dat langslpende procedures zullen volgen bij de belastingrechter. Indien de belastingrechter oordeelt, dat de kosten van 'compensatie-energie' niet of slechts ten dele mogen worden verhaald met de waterschapsheffingen, kan hij de desbetreffende verordening geheel of gedeeltelijk onverbindend achten, hetgeen een financieel tekort zal opleveren voor het waterschap. Het waterschap kan deze kosten immers niet op andere wijze verhalen.

Voor de productie en levering van duurzame energie in een omvang en vorm die zou neerkomen op een nieuwe zelfstandige taak voor de waterschappen, is gezien het antwoord op vraag 1 wel een wetswijziging nodig. Indien dit dan niettemin zou plaatsvinden zouden de rechtmatigheid van deze taakuitvoering en de daarmee gemoeide baten en lasten, ter discussie

komen te staan in het kader van de vaststelling van de begroting²² en de jaarrekening²³, het door de provincies op de waterschappen uitgeoefende toezicht²⁴ en in het kader van de controle door de accountant²⁵.

Vraag 3. Indien de wet gewijzigd moet worden: welke bepalingen van de (Waterschaps)wet zouden moeten worden aangepast om bekostiging uit de zuiveringsheffing mogelijk te maken en welke wijzigingen zijn dan nodig?

Ter vermindering van risico's zou in de wet nader geregeld kunnen worden dat ook de kosten van het produceren van duurzame energie, ter compensatie van de uitstoot van schadelijke broeikasgassen, kunnen worden verhaald met de waterschapsheffingen.

Voor de zuiveringsheffing zou dat kunnen, door in lid 5 van artikel 122d Waterschapswet een extra bepaling toe te voegen:

5. De opbrengst van de heffing kan tevens worden besteed:

a. (...);

b. (...);

c. aan maatregelen ter compensatie van de schadelijke uitstoot van broeikasgassen als gevolg van de uitvoering van de zuiveringstaak.

Voor de watersysteemheffing zou dat kunnen, door in lid 2 van artikel 117 Waterschapswet een extra zinsnede toe te voegen:

2. Uit de opbrengsten van de watersysteemheffing worden tevens bekostigd:

a. de op grond van artikel 7.24 van de Waterwet verschuldigde bijdragen;

b. maatregelen ter compensatie van de schadelijke uitstoot van broeikasgassen als gevolg van de uitvoering van de watersysteemtaak.

In de Memorie van Toelichting dient te worden aangegeven dat de onderhavige maatregelen ter compensatie van de schadelijke uitstoot van broeikasgassen voortvloeien uit de klimaatdoelstelling die onderdeel uitmaakt van het te sluiten Klimaatakkoord. De MvT kan tevens worden gebruikt om toe te lichten waarin de onderhavige maatregelen kunnen bestaan en kan aldus een begrenzing voor het kostenverhaal geduid worden.

²² Blijkens art. 99 Waterschapswet worden door het algemeen bestuur in de begroting slechts bedragen beschikbaar gesteld voor de uitvoering van de aan het waterschap opgedragen taken en worden alle inkomsten uit belastingen, bijdragen van het rijk en de provincie en andere financiële middelen geraamd.

²³ Blijkens art. 104 Waterschapswet betreft de jaarrekening alle baten en lasten van het waterschap.

²⁴ Zie art. 107 Waterschapswet in verbinding met art. 104, lid 2 en 3, Waterschapswet.

²⁵ Zie art. 109 Waterschapswet.

Om de productie van duurzame energie als zelfstandige taak (hetgeen de compensatie te boven gaat) mogelijk te maken zou de taakomschrijving van de waterschappen in art. 1 van de Waterschapswet moeten worden uitgebreid.

Redactioneel zou dit naar het oordeel van het ESBL kunnen door art. 1 van de Waterschapswet uit te breiden met een nieuw vierde en vijfde lid luidende:

“4. De zorg voor het watersysteem, bedoeld in het tweede lid, omvat mede de productie van duurzame energie met inbegrip van de levering van die energie aan derden.

5. De zorg voor de zuivering van stedelijk afvalwater, bedoeld in het tweede lid, omvat mede de productie van duurzame energie, al dan niet met behulp van in het zuiveringsproces vrijkomende elementen.”

Vervolgens zal een keuze moeten worden gemaakt voor wijze van bekostiging van deze taak. Dit zou ofwel via de bestaande heffingen kunnen, ofwel met een nieuwe heffing.

Vraag 4. Brengt bekostiging uit de zuiveringsheffing van energieproductie om klimaatneutraal te worden risico's voor de heffing van de waterschapsbelastingen met zich mee en, zo ja, welke? Hoe kunnen die risico's worden beperkt?

Zoals in het rapport uitgebreid gemotiveerd is, is het ESBL van oordeel dat er weinig risico bestaat voor de zuiveringsheffing bij bekostiging van de productie van 'compensatie-energie'. Indien bovendien expliciet in de wet wordt bepaald dat deze kosten uit de zuiveringsheffing kunnen worden betaald, is er in directe zin geen risico voor de zuiveringsheffing.

Waar wel een risico ligt is in de uitwerking van het begrip 'compensatie' en in verband hiermee de begrenzing van de hoogte van de door te berekenen kosten. Vanuit fiscaal-juridisch oogpunt mogen er niet meer kosten worden doorberekend dan nodig is voor de compensatie. Er zal dus een wettelijk kader, bijvoorbeeld in de vorm van een bandbreedte, gegeven moeten worden om duidelijkheid te geven tot op welke hoogte de kosten van deze maatregelen mogen worden doorberekend. Alleen dan wordt het een werkbaar instrument met zo min mogelijk risico's. Dit, zo schat het ESBL in, is nog geen sinecure.

Vraag 5. Welke bepalingen van de Waterschapswet moeten worden gewijzigd om afvalwaterstromen van bedrijven die niet via de gemeentelijke riolering, maar separaat op de zuiveringsinstallaties worden aangeboden, buiten de zuiveringsheffing te kunnen houden (te defiscaliseren) en hierover aparte (prijs)afspraken te kunnen maken met de betrokken bedrijven? Welke wijzigingen in die bepalingen zijn dan nodig?

Ter beantwoording van deze vraag hebben wij allereerst uiteengezet, dat de zuivering van afvalwaterstromen die anders dan via de gemeentelijke riolering op de RWZI wordt aangevoerd

volgens het ESBL binnen de zuiveringstaak van het waterschap valt. De kosten van zuivering van deze afvalwaterstromen moeten binnen het huidige gesloten stelsel van waterschapsheffingen worden verhaald middels de zuiveringsheffing.

Of wijzigingen in dit systeem wenselijk zijn is een politieke vraag. Bij de beantwoording van die vraag is mede van belang dat waterschappen in een lastige onderhandelingspositie terecht kunnen komen, omdat zij de afvalstromen graag blijven ontvangen, de aanbieders een zo laag mogelijke prijs willen en er meerdere partijen (ook andere waterschappen) zijn die de zuivering kunnen verrichten. Waterschappen zullen bovendien gebonden zijn aan het mededingingsrecht, de Wet markt en overheid en de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, hetgeen beperkingen met zich meebrengt in het onderhandelingsproces. Tegelijkertijd kunnen waterschappen in het privaatrechtelijk verkeer geen gebruik maken van hun publiekrechtelijke bevoegdheden, zoals de dwangmiddelen in de Invorderingswet. Tot slot heeft 'defiscaliseren' gevolgen voor de overgebleven belastingplichtigen binnen de zuiveringsheffing, die de verlaagde tarieven voor de 'gedefiscaliseerde' groep zullen moeten opvangen, zodat zij mogelijk met hogere tarieven geconfronteerd zullen worden.

Het ESBL rekent de beantwoording van de vraag naar de politieke opportuniteit niet tot zijn opdracht. Het beperkt zich tot fiscaal-juridische advisering, met inbegrip van het aandragen van redactionele suggesties.

Om privaatrechtelijk verhaal mogelijk te maken **naast** verhaal via de zuiveringsheffing, kan artikel 122d worden aangepast. Het eerste lid zou redactioneel als volgt gewijzigd kunnen worden, zodat de tekst van dat artikellid komt te luiden:

"1. Ter bestrijding van kosten die zijn verbonden aan de behartiging van de taak inzake het zuiveren van afvalwater, wordt, voor zover die kosten niet langs privaatrechtelijke weg zijn verhaald, onder de naam zuiveringsheffing een heffing ingesteld ter zake van afvoeren."

In de Memorie van Toelichting bij deze wetswijziging zou ons inziens moeten worden duidelijk gemaakt dat verhaal van kosten langs privaatrechtelijke weg alleen is toegestaan voor afvalwater dat niet via het openbare vuilwaterriool wordt afgevoerd.

In aanvulling hierop zou, ter verduidelijking van de bedoeling van de wetgever, ook het tweede lid kunnen worden aangepast, zodanig dat het komt te luiden:

"b. ter zake van het afvoeren anders dan bedoeld onder a, voor zover de kosten ter zake niet langs privaatrechtelijke weg zijn verhaald: degene die afvoert."

Om privaatrechtelijk verhaal mogelijk te maken **in plaats van** verhaal via de zuiveringsheffing, kan artikel 122c worden aangepast. Aan art. 122c Waterschapswet zou, na onderdeel c, onder verlettering van de onderdelen d t/m k in e t/m l, een nieuw onderdeel d kunnen worden toegevoegd luidende:

“d. aanbieden: het anders dan door middel van afvoeren vanuit een bedrijfsruimte of een woonruimte aanbieden van stoffen op een zuiveringstechnisch werk;”

Als gevolg van de hier voorgestelde wijziging valt het aanbieden van stoffen op een zuiveringstechnisch werk niet langer onder het belastbare feit voor de zuiveringsheffing. Art. 122d, lid 2, onderdeel b kan in dat geval komen te vervallen. Nader uitgewerkt zal dan nog moeten worden – in wet of MvT - hoe het kostenverhaal ter zake van de zuivering van stoffen die op deze wijze worden aangeboden en niet afgevoerd vanuit een bedrijfsruimte of een woonruimte, plaats dient te vinden, bijvoorbeeld via rechtenheffing of via privaatrechtelijke weg.

Vraag 6. Brengt het defiscaliseren van separate afvalstromen risico's voor de heffing van de zuiveringsheffing met zich mee en, zo ja, welke? Hoe kunnen die risico's worden beperkt?

Behalve de beperkingen en risico's die wij hebben genoemd bij de beantwoording van vraag 5, kunnen de volgende risico's worden genoemd.

In het geval wordt gekozen voor de oplossing dat privaatrechtelijk verhaal mogelijk wordt **naast** het verhaal via de zuiveringsheffing, zal er ingevolge het gelijkheidsbeginsel een ondergrens zijn voor de te vragen vergoeding via privaatrechtelijke weg. Belastingplichtigen voor de zuiveringsheffing kunnen stellen dat de tarieven die hun in rekening worden gebracht te hoog zijn vanwege de te lage tarieven die in rekening worden gebracht aan degenen die op basis van een overeenkomst (privaatrechtelijke wijze) bijdragen. De belastingrechter kan in dat geval het tarief van de zuiveringsheffing gedeeltelijk onverbindend achten, hetgeen een financieel risico betekent voor de waterschappen.

Een tweede risico – eveneens indien de verhaalsmogelijkheid via de zuiveringsheffing blijft bestaan **naast** het privaatrechtelijk verhaal – vormt het al dan niet toerekenen van kosten en opbrengsten van de zuivering van separaat aangevoerde afvalstromen aan de zuiveringsheffing, indien hiervoor een privaatrechtelijke vergoeding is bedongen. Voordeel van het niet-toerekenen is dat dit de transparantie bevordert. Nadeel is dat het trefzeker apart berekenen van deze kosten en opbrengsten verre van eenvoudig is.

Deze risico's kunnen worden ondervangen, door volledig te defiscaliseren, zodat verhaal via de zuiveringsheffing niet meer mogelijk is en alleen nog de privaatrechtelijke weg openstaat voor verhaal. Risico van deze oplossing is, dat dit mogelijk in strijd komt met de Kaderrichtlijn Water. Om dit risico in kaart te brengen zou nader onderzoek nodig zijn.

Disclaimer

Het ESBL heeft zich bij dit onderzoek gebaseerd op de huidige wet en jurisprudentie. Voor eventuele ontwikkelingen in wet en jurisprudentie die zich na dit onderzoek voordoen en die van invloed zouden kunnen zijn op de uitkomsten van het onderzoek kan geen verantwoordelijkheid worden aanvaard.

Vervolg

Afgesproken is dat bij de bespreking van de aangepaste rapportage aandacht zou worden geschonken aan de wenselijkheid en de vormgeving van eventuele vervolgacties. Een van de vragen is, of overleg dient te worden gevoerd met de Unie van Waterschappen als vertegenwoordiger van de waterschappen. Bij de bespreking op 5 november 2018 is vastgesteld dat vooralsnog geen aanleiding wordt gezien voor vervolgacties.

Rotterdam, 6 november 2018