

HISTORISCHE SCHETS ONTWIKKELING BELASTING- STELSEL WATERSCHAPPEN

Wijnand Dekking en Herman Havekes*

■ Op 17 maart 2014 verscheen het bekende OESO-rapport *Water Governance in the Netherlands: Fit for the Future?*.¹ De OESO oordeelt daarin positief over het Nederlandse waterbeheer, dat als een “global reference” wordt gezien. De OESO acht onze financiële structuur stabiel. Tegen relatief lage kosten (1.26% van het BBP) worden aansprekende prestaties geleverd. Dit neemt niet weg dat er volgens de OESO voor de lange termijn een aantal uitdagingen is om het bekostigingssysteem duurzaam en toekomstbestendig te maken. Voor de minister van Infrastructuur en Milieu is dit aanleiding om samen met provincies, waterschappen, gemeenten en drinkwaterbedrijven nader onderzoek te doen naar mogelijke verbeteringen. Daarbij is door haar benadrukt dat de basis op orde is, een grote systeemwijziging is in haar ogen niet aan de orde.² Aangezien zij met een bedrag van tegenwoordig 2,6 miljard euro per jaar de hoofdmoot van onze (sterk decentrale) financiering van het waterbeheer vormen, mag aangenomen worden dat bij dit nadere onderzoek ook de waterschapsbelastingen in beeld komen. Te meer daar, zoals ook uit dit artikel naar voren komt, de realiteit is dat momenteel bij de toepassing van dit belastingstelsel tegen bepaalde grenzen aangelopen wordt. Met het oog daarop is het nuttig om kort bij de historische ontwikkeling van dat stelsel stil te staan. Het is bijna Cruyffiaans, maar om te weten waar je naar toegaat, moet je weten waar je vandaan komt. En wellicht zijn er uit de ontwikkeling van het belastingstelsel van de waterschappen lessen te trekken voor het huidige onderzoek naar aanleiding van de aanbevelingen van de OESO. Zo zouden er in het verleden voorstellen ontwikkeld kunnen zijn die om moverende redenen niet zijn ingevoerd, maar nog steeds een oplossing zouden kunnen zijn voor actuele vraagstukken.

■ Van oudsher is het belastingstelsel van de waterschappen gebaseerd op de gedachte dat de belanghebbenden bij het waterbeheer in het gebied de kosten dragen. Het oude beginsel belang-betaling-zeggenschap is nog verrassend actueel. Ook de Europese Kaderrichtlijn (2000) gaat uit van het beginsel van de kostenterugwinning van waterdiensten en in de komende Principles on Water Governance van de OESO speelt de financiering van het waterbeheer,

waaronder de kostenterugwinning van waterdiensten en het beginsel “de vervuiler betaalt” eveneens een belangrijke rol. Onverminderd dit principiële uitgangspunt is de wijze waarop de kosten van het waterbeheer precies in rekening worden gebracht, de afgelopen decennia regelmatig gewijzigd en toegesneden op veranderde omstandigheden en maatschappelijke wensen. Dit artikel schetst de hoofdlijnen van deze ontwikkeling.³

* **Wijnand Dekking** werkt bij de Unie van Waterschappen;

Herman Havekes bij de Unie van Waterschappen en het Water Governance Centre. Zij schreven dit artikel op persoonlijke titel.

Zwakke financiële situatie waterschappen in jaren vijftig

UNIEVOORSTEL

Midden vorige eeuw was de financiële positie van de waterschappen, die toen nog alleen met het watersysteembeheer belast waren, uitermate zwak. In de periode 1955-1965 steeg de opbrengst van de waterschapsbelastingen van 47 miljoen naar 100 miljoen gulden. Deze belastingen werden vrijwel uitsluitend door het ‘ongebouwd’ (agrariërs) opgebracht. Daarnaast leverden de eigenaren van gebouwen een kleine bijdrage. Het belastinggebied was zodanig klein dat dit een probleem werd. Vanwege deze benarde financiële positie drong de toenmalige Unie van Waterschapshonden bij brief van 4 december 1963 bij de regering aan op een bijdrage van de Staat van 30% aan de jaarlijkse exploitatiekosten. Volgens de Unie hadden ook anderen dan de eigenaren van onroerend goed belang bij het waterbeheer, maar betaalden die nog niet daaraan mee. De Unie had daarbij vooral de gebruikers van onroerend goed op het oog. Als representant van die belangen kon de Staat optreden, zodat een bijdrage van die zijde gerechtvaardigd werd geacht.

STUDIECOMMISSIE WATERSCHAPPEN

Na de nodige omwegen werd in 1968 door toenmalig minister Bakker de Studiecommissie Waterschappen ingesteld.⁴ De commissie rapporteerde in 1974.⁵ Zij bleek van mening dat de waterschappen zich met hun belastingstelsel primair zelf zouden moeten bedruipen en dat er geen ruimte bestaat voor bijdragen van Rijk of provincie in de algemene uitgaven van het waterschap. Slechts als de taakvervulling functioneel of territoriaal meer omvat dan de behartiging van de rechtstreekse belangen van de belastingplichtigen in het eigen gebied, hetgeen met name bij de zee- en rivierwaterkeringen aan de orde is, was er reden voor doeluitkeringen gericht op de bekostiging van afzonderlijke waterschapstaken.⁶ Op basis van de Deltawet was reeds in dergelijke bijdragen voorzien. Daarnaast zou in bijzondere situaties volgens de commissie ruimte moeten kunnen bestaan voor het verlenen van incidentele bijdragen. Ten slotte werd een “algemene Waterschapswet” bepleit, waarin ook de hoofdlijnen van het belastingstelsel van de waterschappen een plek zouden moeten krijgen.

VERONTREINIGINGSHEFFING

Waar het de waterschapsbelastingen betreft hield de commissie dus veel bij het oude. Van nieuwe betalende categorieën was nog geen sprake. Wel hadden die categorieën zich in de tussentijd verbreed bij de ongeveer 40 waterschappen die krachtens de in 1970 in werking getreden Wet verontreiniging oppervlaktewateren (Wvo) belast waren met het waterkwaliteitsbeheer inclusief het zuiveringsbeheer.

De Wvo⁷ introduceerde als één van de belangrijkste instrumenten een verontreinigingsheffing die door huishoudens en bedrijven moest worden betaald. Een tiental waterschappen had de waterkwaliteits- en afvalwaterzuiveringstaak overigens al ruim vóór 1970 opgepakt.⁸ De kosten daarvan werden echter nog nauwelijks bij de vervuiler in rekening gebracht. Soms werden de gemeenten als belanghebbende aangemerkt en van een nota voorzien. Daarnaast boden de zg. Korthalsregeling, die in een rijksbijdrage voorzag, en aanvullende bijdragen uit het Gemeentefonds financieel soelaas. Met de komst van de Wvo en zijn verontreinigingsheffing werd dit allemaal anders. Achteraf kan worden vastgesteld dat de introductie van de verontreinigingsheffing één, zo niet de belangrijkste, verklaring voor het succes van deze wet is geweest waar het de verbetering van de waterkwaliteit betreft.

REGERINGSNOTA

Hield de Studiecommissie Waterschappen nog sterk vast aan de reeds betalende categorieën (de eigenaren van ongebouwde en gebouwde onroerende zaken), de in 1977 uitgebrachte regeringsnota *Naar een nieuw waterschapsbestel?*⁹ verzette de bakens.⁹ Met de commissie was de regering van oordeel dat de waterschappen hun taken primair via eigen belastingen moesten financieren. De reikwijdte van dit belastingstelsel werd echter substantieel verruimd. Anders dan de commissie bleek de regering van oordeel dat in de waterschapsbesturen ook het algemeen belang, gerepresenteerd door de inwoners, diende te worden opgenomen en van een belastingaanslag diende te worden voorzien. Tot dan toe hadden deze in hun hoedanigheid van huishoudelijke vervuilers uitsluitend de besturen van de waterkwaliteitbeherende waterschappen bevolkt. In de optiek van de regering hadden de inwoners echter ook belang bij “droge voeten”, zodat ook zij in de besturen van de waterkering- en waterkwantiteitbeherende waterschappen waar dit sterk speelde dienden te worden opgenomen en conform de reeds genoemde trits moesten gaan meebetalen aan de kosten van deze waterschappen. Voor het overige onderschreef de regering de bevindingen van de commissie, niet in de laatste plaats waar het gaat om het pleidooi voor een algemene Waterschapswet.

WATERSCHAPSWET

Vervolgens duurde het nog zo’n vijftien jaar voordat de inwoners – aangeduid met de term ‘ingezetenen’ – als betalende categorie in de (nieuwe) Waterschapswet werden geïntroduceerd. Die Waterschapswet bracht nog meer financiële innovaties mee, zoals een verplichte toedeling van de kosten van waterkering en waterkwantiteit aan de belanghebbende groepen ingezetenen alsmede eigenaren van gebouwde en van ongebouwde onroerende zaken¹⁰ (waarvoor de waterschappen doorgaans de methode Oldambt

hanteerden), het gebruik van de economische waarde als heffingsmaatstaf voor het 'gebouwd' en een classificatiestelsel om het hebben van meer of minder belang bij het waterbeheer ook in financiële zin tot uitdrukking te brengen.

Nieuwe studies over het belastingstelsel

Net zoals voor watergangen geldt ook voor belastingstelsels dat zij regelmatig moeten worden onderhouden om hun functie te kunnen blijven vervullen. De afgelopen decennia zijn de waterschapsbelastingen dan ook met een zekere regelmaat, zo ongeveer om de tien jaar, tegen het licht gehouden. Niet zelden werd daarbij Utopia gezocht: een belastingstelsel dat tegelijkertijd 100% doelmatig, 100% fiscaal robuust, 100% eenvoudig en 100% rechtvaardig is. Dat Utopia onbereikbaar is, mag blijken uit de volgende beknopte beschrijvingen van de uitkomsten van enkele belangwekkende studies.

COMMISSIE CHRISTIAANSE

Als eerste moet het rapport van de Commissie Christiaanse over de verontreinigingsheffing worden genoemd (1980).¹¹ Na tien jaar ervaring met de Wvo was het tijd om een aantal hardnekkige fiscale problemen bij de kop te pakken en oplossingen te bedenken. Opvallend is dat veel van de door Christiaanse aangesneden onderwerpen, zoals het woonruimteforfait, de heffingsregeling voor grote lozers en de regenwaterproblematiek, ruim 35 jaar later nog steeds actueel zijn.

COMMISSIE ZEVENBERGEN

Een tweede studie die hier niet mag ontbreken, is het rapport van de Commissie Zevenbergen dat de bekostiging van integraal waterbeheer als onderwerp had (1992).¹² Aan deze studie zijn onder meer beschouwingen over integraal waterbeheer en de invulling van de 'brede kijk' te danken. Zeker zo belangrijk was dat de commissie van oordeel bleek dat het nieuwe belastingstelsel van de Waterschapswet – op dat moment nog niet eens van kracht – voldoende mogelijkheden bood om het waterkwantiteitsbeheer in het licht van integraal waterbeheer gestalte te geven. Met de nieuwe ingezetenenverteenwoordiging en –omslag moest volgens de commissie vooral niet terughoudend worden omgegaan. Een groot aantal suggesties van de commissie vond uiteindelijk zijn weg naar de fiscale wetgeving.

Met het oog op de recente OESO-studie is het goed om specifiek de aandacht te vestigen op de door de commissie bepleite heffing voor agrarische bedrijven van $\frac{1}{2}$ vervuilingseenheid per hectare. Dit voorstel, waardoor de 'minimale vervuiling' vanuit deze bedrijfstak zou worden belast, sneuvelde

evenals de door de commissie gesuggereerde forfaitaire heffing op riooloverstorten eigenlijk al in het regeringsstandpunt. Dit stelde namelijk nader onderzoek in het vooruitzicht en de afloop van een dergelijke aankondiging laat zich doorgaans raden. Tegenwoordig zijn riooloverstorten in artikel 7.8, eerste lid, Waterwet expliciet vrijgesteld van de verontreinigingsheffing. Het voorstel om de rijksheffing voor de waterschappen die het effluent van hun rwzi's op rijkswater lozen te halveren, haalde het daarentegen wel en is tegenwoordig opgenomen in artikel 7.6, tweede lid, Waterwet. Effluentlozingen op "eigen" water zijn in artikel 7.8, eerste lid, onder b, Waterwet expliciet vrijgesteld van de verontreinigingsheffing.

COMMISSIE TOGTEMA

De derde studie die in dit verband genoemd moet worden, is het rapport van de Commissie Togtema.¹³ In de strategische toekomstvisie 'Water centraal' (1996)¹⁴ had de Unie van Waterschappen uitgesproken dat het bestaande belastingstelsel van de waterschappen te ingewikkeld was en vereenvoudiging behoeft. De Commissie Togtema werd ingesteld om daarvoor concrete voorstellen te ontwikkelen. Eind 1999 bracht de commissie haar eindrapport uit. Relatief kort na de inwerkingtreding van de Waterschapswet concludeerde de commissie dat het bestaande financieringsstelsel van de waterschappen zodanige knelpunten bevatte dat een fundamentele aanpassing daarvan noodzakelijk was. Het grootste knelpunt bestond in haar ogen uit de grote verscheidenheid in aantal heffingen, heffingsmaatstaven en categorieën heffingsplichtigen. Voor elke (deel)taak bestond een aparte heffing met zijn eigen fiscale spelregels. Hierdoor was sprake van een ingewikkeld en ondoorzichtig stelsel, dat bovendien gepaard ging met relatief hoge perceptiekosten. Aan een fundamentele aanpassing viel volgens de commissie dan ook niet te ontkomen. Twee uitgangspunten stonden voor de commissie voorop. In de eerste plaats zou de taakuitoefening van het waterschap ook in de toekomst primair via eigen belastingen moeten worden gefinancierd. In de tweede plaats zouden deze belastingen gebaseerd moeten blijven op de trits "belang-betaling-zeggenschap" en op het beginsel "de vervuiler betaalt".

Inhoudelijk hergroepeerde de commissie de waterschapstaken tot zuiveringsbeheer en watersysteembeheer. Zuiveringsbeheer omvat het transporteren en zuiveren van afvalwater en het verwerken van zuiveringsslib. Alle overige activiteiten vallen onder de noemer watersysteembeheer. Dit onderscheid werd doorgetrokken naar de belastingen. De tot dan toe bestaande Wvo-heffing, van waaruit alle activiteiten die bijdroegen aan de waterkwaliteit werden bekostigd, zou nog uitsluitend moeten zien op de kosten van het zuiveringsbeheer. Alle overige

waterkwaliteitskosten, inclusief de substantiële kosten die het regenwater op de zuiveringen veroorzaakte,¹⁵ zouden via de watersysteemheffing moeten worden bekostigd. Voor het integrale watersysteembeheer zou één samenhangende heffing moeten worden ingesteld, op te brengen door ingezetenen en de eigenaren van onroerende zaken, nader onder te verdelen in ‘gebouwd’ en ‘ongebouwd’, ‘cultuurgrond’ en ‘bos- en natuurterrein’. Niet de economische waarde, maar de oppervlakte zou daarvoor de heffingsmaatstaf moeten zijn. Deze laatste suggestie ging de waterschappen (en hun gemeentelijke omgeving die de WOZ-kosten graag wilden blijven delen) overigens te ver en is niet overgenomen.¹⁶ De meeste andere voorstellen van de commissie, waaronder de introductie van de nieuwe kostentoedelingsmethode Delfland, haalden het wel. Nadat de Werkgroep Leemhuis-Stout begin 2001 op verzoek van het Uniebestuur enkele specifieke aspecten nog eens nader had bekeken en onder meer de kosten van het regenwater voorlopig nog aan het zuiveringsbeheer had toebedeeld, stelde de Unie medio 2001 een definitief standpunt vast. Dit werd aan de Staatssecretaris van Verkeer en Waterstaat gezonden, omdat effectuering van de voorstellen een fundamentele en ingrijpende aanpassing van de Waterschapswet vergde.

De passages die de Commissie Togtema in haar rapport aan de zg. afhaakproblematiek had besteed (met name door de regenwaterproblematiek is het heffingsstarief van het waterschap al snel tweemaal zo duur als het zuiveren feitelijk zou hoeven te kosten, waardoor met name grote bedrijven volledig dan wel gedeeltelijk zélf gaan zuiveren en in die zin dus “afhaken” van de rwzi’s van het waterschap), trokken reeds direct de aandacht van de wetgever.¹⁷ In een reeds lopende wetwijziging werd, na instemming van Brussel, in 2001 voor de waterschappen de mogelijkheid geopend om onder bepaalde condities dergelijke bedrijven een subsidie te verlenen, zodat voorkomen werd dat zij afhaken. Per saldo zijn daarmee ook de “gebonden” lozers op de rwzi’s (huishoudens en kleine bedrijven) gebaat. Deze mogelijkheid is inmiddels na Brusselse goedkeuring tot 2023 verlengd en thans opgenomen in artikel 122d, vijfde lid, Waterschapswet.

WET MODERNISERING WATERSCHAPSBESTEL

Realisatie van de voorstellen van de Commissie Togtema onderging ernstige vertraging doordat in het najaar van 2001 een Interdepartementaal Beeldsonderzoek (IBO) Bekostiging Regionaal Waterbeheer werd opgestart. In dat onderzoek werd onder andere de vraag onderzocht of de waterschappen wel een eigen belastingstelsel zouden moeten behouden. Pas nadat toenmalig Staatssecretaris van Verkeer en Waterstaat Schultz van Haegen zich begin 2004 in dat kader krachtig voor het bestaande waterschapsmodel met zijn eigen

bestuur en belastingstelsel had uitgesproken¹⁸ en dit standpunt door de Tweede Kamer werd gedeeld, kon de wetwijziging worden opgepakt. Het ministerie liet er weinig gras over groeien. Al medio 2006 werd het voorstel voor de ‘Wet modernisering waterschapsbestel’ bij het parlement ingediend. Het parlement stelde de wet reeds een klein jaar na indiening vast.¹⁹ Ten opzichte van de eerdere voorstellen van de Unie had de regering slechts één wijziging in de wet doorgevoerd. Die wijziging betrof het introduceren van de eigenaren van natuurterreinen als aparte betalende categorie, waar zij in de Unievoorstellen onderdeel van het ongebouwd zouden blijven. De daarbij door de regering geïntroduceerde wijze van in de heffing betrekken van deze categorie, leidde er toe dat deze bij het effectief worden van de wet in 2009 nog slechts 5% betaalde van de bijdrage in 2008.

KADERRICHTLIJN WATER

Op deze plaats moet ook gewezen worden op de eind 2000 in werking getreden Europese Kaderrichtlijn Water (KRW). De KRW kent in artikel 9 het beginsel van de kostenterugwinning van waterdiensten, inclusief het beginsel “de vervuiler betaalt”. Op basis van dit beginsel moeten de diverse economische sectoren, ten minste onderverdeeld in huishoudens, bedrijven en landbouw, een “redelijke bijdrage” aan deze kostenterugwinning leveren. Concreet betekent dit dat de betreffende kosten niet (langer) uit de algemene rijksmiddelen, maar via belastingen en prijzen voor genoemde gebruikers en belanghebbenden gefinancierd moeten worden. In het kader van de implementatie van de KRW²⁰ heeft de Nederlandse regering altijd gesteld dat het financieringsstelsel voor het waterbeheer reeds in belangrijke mate aan deze Europese principes voldoet en dat er dus geen aanleiding was om dit stelsel ingrijpend te wijzigen. Wel werd ook toen al gesignaleerd dat onttrekkingen van oppervlaktewater doorgaans gratis zijn.²¹ Bij onttrekkingen uit oppervlaktewater in beheer bij waterschappen zou nog staande kunnen worden gehouden dat de betreffende kosten in de watersysteemheffing verdisconteerd zitten. Bij de rijkswateren, waaruit het overgrote deel van de onttrekkingen plaatsvindt, is echter geen sprake van een dergelijke heffing en vindt dus in het geheel geen kostenterugwinning plaats. Overigens heeft het Europese Hof van Justitie de betekenis van artikel 9 KRW in een recent arrest sterk teruggebracht. Op dit arrest is niet ten onrechte scherpe kritiek geleverd.²²

Recente ontwikkelingen rond het belastingstelsel

Na het van kracht worden van de Wet modernisering waterschapsbestel hebben zich nog enkele belangwekkende ontwikkelingen voorgedaan. Alvorens daar inhoudelijk op in te gaan, wordt het voortraject geschetst dat de aanleiding voor deze fiscale ontwikkelingen was.

ACTIE STORM EN BESTUURSAKKOORD WATER

In 2009 trok de regering de conclusie dat er ingrijpende bezuinigingen op de rijksbegroting noodzakelijk waren om de financiële en economische crisis van dat moment het hoofd te bieden. Waar de gemeenten en provincies via kortingen op het Gemeente- en Provinciefonds een bijdrage konden leveren aan deze bezuinigingen, gold dat voor de waterschappen niet of nauwelijks. Waterschappen voorzien immers vrijwel volledig zelf in de middelen die zij voor hun taken nodig hebben en er bestaat dan ook niet zo iets als een Waterschapsfonds. Het kabinet nodigde de waterschappen – als mede-overheid medeverantwoordelijk voor gezonde overheidsfinanciën – dan ook uit om zelf met voorstellen te komen die de rijksbegroting zouden ontlasten. Als randvoorwaarde kregen de waterschappen mee dat deze voorstellen niet tot een extra verhoging van de waterschapsbelastingen zouden mogen leiden.

Vervolgens zijn de waterschappen in Unieverband in een kort en intensief traject – de Actie Storm – tot twee voorstellen ter ontlasting van de rijksbegroting gekomen:

- het beschikbaar stellen van een financiële bijdrage aan het Hoogwaterbeschermingsprogramma (HWBP) van 75 miljoen euro per jaar; een programma dat tot dat moment volledig door het Rijk werd bekostigd;
- het overnemen van de taak muskusrattenbestrijding van de provincies, waardoor het Rijk 25 miljoen euro per jaar minder in het Provinciefonds zou hoeven te storten.

Om te voorkomen dat de waterschapsbelastingen als gevolg van deze maatregelen extra zouden stijgen, kondigden de waterschappen aanvullende doelmatigheidsmaatregelen aan. Onder andere via intensivering van de samenwerking – onderling, met gemeenten en met Rijkswaterstaat – zouden besparingen plaats gaan vinden. Het kabinet nam de voorstellen vrijwel ongewijzigd over.²³ Een aanpassing die het kabinet na onderhandelingen met het IPO nog wel doorvoerde, was dat er geen korting van 25 miljoen euro op het Provinciefonds plaats zou gaan vinden, maar van 19 miljoen euro. Om de Rijksbegroting toch met 100 miljoen euro te ontlasten, stelde het kabinet de bijdrage van de waterschappen aan het HWBP vast op 81 miljoen euro per jaar. Gevolg was dat de waterschappen met ingang van 2011 met een extra kostenpost van 106 miljoen euro werden geconfronteerd.

De extra kosten voor zowel het HWBP als de muskusrattenbestrijding (zie voor deze nieuwe taak artikel 3.2a Waterwet en artikel 1, derde lid, Waterschapswet) behoren tot de kosten die via de watersysteemheffing van de waterschappen in

rekening worden gebracht. Voor de kosten van de muskusrattenbestrijding lag daarvoor geen fiscaal-juridische barrière, maar voor de bijdrage aan het HWBP wél. Daarvoor gold namelijk dat de bijdrage van een waterschap ook zou worden gaan besteed *buiten* het eigen beheergebied. Zo wordt de bijdrage van bijvoorbeeld Waterschap De Dommel, dat zelf geen waterkeringstaak heeft, besteed aan dijkversterkingen van Waterschap Hollandse Delta. Om daarvoor in De Dommel belasting te mogen heffen, was een aanpassing van de Waterschapswet noodzakelijk (zie hiervoor het nieuwe artikel 117, tweede lid).

Een ander aspect dat nog moest worden uitgewerkt, was de wijze waarop de totale bijdrage aan het HWBP over de waterschappen werd verdeeld. Voor deze en nog enkele andere uitwerkingen werd in Unieverband de Taskforce Financiën ingesteld onder leiding van Paul van Erkelens, dijkgraaf van Wetterskip Fryslân. Wat betreft de verdeling van de HWBP-bijdrage over de waterschappen zocht de taskforce naar een verdeling die dicht lag bij de wijze waarop het HWBP tot dat moment werd bekostigd. Omdat die bekostiging plaatsvond uit de diverse rijksbelastingen, betaalde iedere burger en ieder bedrijf in ons land daar aan mee. Langs die lijn en na afweging van een groot aantal mogelijke verdeelsleutels kwam de taskforce uiteindelijk vanuit de solidariteitsgedachte tot het voorstel om de bijdrage voor 50% te verdelen op basis van het aantal huishoudens en voor 50% op basis van de WOZ-waarde van het gebouwd onroerend goed in de beheergebieden van de waterschappen. Dit voorstel werd overgenomen, eerst in Unieverband en later door de wetgever. Alle fiscaal-juridische aanpassingen, alsmede wijzigingen in de wetgeving die de taak muskusrattenbestrijding aan de waterschappen toekende en de waterschappen de verplichting oplegde om jaarlijks een bijdrage aan het HWBP te voldoen, werden in 2011 van kracht.²⁴

In mei 2011 sloten het Rijk, de provincies, gemeenten, waterleidingbedrijven en waterschappen het Bestuursakkoord Water (BAW).²⁵ Eén van de elementen van dit akkoord vloeide voort uit het regeerakkoord en hield in dat de bijdrage van de waterschappen aan het HWBP werd verhoogd; met 50 miljoen euro in 2014 en nog eens 50 miljoen euro voor de jaren 2015 en verder. In het BAW werd voorts aangekondigd dat er naar aanleiding van het gaan bijdragen door de waterschappen aan het HWBP een herziening van het belastingstelsel van de waterschappen zou plaatsvinden, waarbij voorstellen van de Unie van Waterschappen het vertrekpunt zouden vormen. Voor het ontwikkelen van deze voorstellen gaf het Uniebestuur de eerdergenoemde Taskforce Financiën een vervolgopdracht.

UNIEVOORSTELLEN

Het probleem dat hierbij voorlag was dat de extra kosten van het HWBP in de watersysteemheffing neerslaan, terwijl de doelmatigheidswinst door intensivering van de samenwerking vooral ten goede zou gaan komen van de zuiveringsheffing. Omdat deze twee belastingen op een andere manier over de belastingplichtigen worden verdeeld, zou dit tot lastenverschuivingen kunnen leiden die als onrechtvaardig beschouwd zouden kunnen worden. Daar kwam bij dat er nog een ander probleem van de watersysteemheffing was dat om een oplossing vroeg. Een deel van de kosten die met de watersysteemheffing worden gedekt, wordt verdeeld over de categorieën ‘eigenaren gebouwd’, ‘eigenaren ongebouwd’ en ‘natuurterreinbeheerders’ op basis van de waarde van de betreffende arealen. Tot de categorie ‘ongebouwd’ behoren ook wegen en spoorwegen. Het gevolg van deze, overigens bewust gekozen,²⁶ combinatie is dat wanneer er in een gebied een nieuwe (spoor)weg wordt aangelegd, alle belastingplichtigen binnen die categorie (grotendeels agrarische grondeigenaren) meer gaan betalen, terwijl het belang van bijvoorbeeld de eigenaren van agrarische grond bij het watersysteembeheer niet verandert. Deze eigenaren moeten echter wel een hoger tarief gaan betalen. Vrij breed leefde de overtuiging dat er bij de totstandkoming van de Wet modernisering waterschapsbestel te weinig rekening was gehouden met de omvang van dit effect.²⁷ De Taskforce Financiën zou ook dit aspect in zijn voorstellen moeten betrekken. Het werk van de taskforce²⁸ leidde er toe dat er na ongeveer één jaar door de Unie voorstellen tot wijziging van de watersysteemheffing aan de Staatssecretaris van I&M werden gedaan.²⁹ Volstaan wordt hier met de belangrijkste conclusie van de taskforce: de waarde van onroerende zaken is geen goede, toekomstbestendige sleutel om de kosten die met de watersysteemheffing worden verhaald te verdelen over de categorieën gebouwd, ongebouwd en natuur. De Unievoorstellen speelden op deze conclusie in, losten de ‘weeffout’ op en zouden de waterschapsbesturen meer mogelijkheden bieden dan binnen de bestaande watersysteemheffing om de omvang van de bijdragen van de verschillende categorieën af te stemmen op de specifieke omstandigheden in het waterschapsgebied.

Toenmalig Staatssecretaris Atsma van Verkeer en Waterstaat aanvaardde de voorstellen van de waterschappen in dank en ging daarmee het wetgevingstraject voorbereiden. Uiteindelijk kwam hij in het voorjaar van 2012 tot de conclusie dat de voorstellen op te weinig draagvlak bij de vertegenwoordigers van de eigenaren ongebouwd en natuurterreinbeheerders konden rekenen en besloot hij de voorstellen niet formeel in procedure te brengen.

UITBREIDING TARIEFDIFFERENTIATIE WEGEN

Dit betekende echter dat er nog geen oplossing was voor het eerder geschetste probleem van een stijgende belastingaanslag voor alle belastingplichtigen binnen de categorie ongebouwd in geval van de aanleg van (spoor) wegen. Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel dat indirecte verkiezingen bij de waterschappen mogelijk moest maken – iets waarvan het uiteindelijk niet kwam – bleek dat de Tweede Kamer dit met name vanwege de hoge tarieven voor het ongebouwd van het Hoogheemraadschap van Delfland onaanvaardbaar vond. De Tweede Kamer nam vervolgens een amendement aan dat de waterschapsbesturen de mogelijkheid gaf om door middel van een verhoging van de zogenoemde tariefdifferentiatie wegen tot een verlaging van de tarieven voor de overige belastingplichtigen binnen de categorie ongebouwd te komen. Nadat ook de Eerste Kamer met deze wijziging van de Waterschapswet akkoord ging, konden de waterschappen in 2013 van deze mogelijkheid gebruik gaan maken.³⁰ Anno februari 2015 geldt dat zeven van de 23 waterschappen dat hebben gedaan en dat twee waterschappen die mogelijkheid in de toekomst nog zouden kunnen benutten. De mogelijkheid stond namelijk alleen open voor die waterschappen die vóór 1 juli 2012 al de tariefdifferentiatie wegen hadden. Niet onvermeld mag blijven dat de wegbeheerders, met name de nodige gemeenten, hun ontevredenheid hebben uitgesproken als waterschappen van de verruimde tariefdifferentiatie wegen gebruik gingen maken en hun belastingaanslag omhoog ging.

VERONTREINIGINGSHEFFING

Een voorlaatste ontwikkeling waarop in dit verband wordt gewezen zijn de wijzigingen die per 1 juli 2014 zijn aangebracht in de regeling van de verontreinigingsheffing in de Waterwet. Alhoewel deze wijzigingen, die onder meer bestaan uit het vervallen van de heffing op zware metalen, slechts betrekking hebben op de in omvang kleine belasting verontreinigingsheffing en de waterschappen deze voor de in de Waterschapswet geregelde zuiveringsheffing in beginsel kunnen continueren, zal de betreffende wetswijziging³¹ ook de discussie over de zuiveringsheffing van waterschappen losmaken.

MODERNISERING ZUIVERINGSHEFFING

Dit vormt tevens een mooi bruggetje naar de laatste ontwikkeling die hier wordt aangehaald, het thans lopende traject ‘Modernisering zuiveringsheffing’. De aanleiding voor dit traject werd gevormd door:

- de onzekerheid of de eerder in deze notitie beschreven ‘anti-afhaaksubsidie’ wel op langere termijn mogelijk blijft;
- de ontwikkelingen binnen de waterketen die er om vragen dat ook de heffingssystematiek een bijdrage

levert aan het meer gebruik kunnen maken van de waarde van afvalwater als bron van energie en herwinbare grondstoffen.

In het onderzoek is de focus op het beginsel ‘de kostenveroorzaker betaalt’ gelegd, omdat naar de mening van de onderzoekers via dit beginsel meer dan in de huidige systematiek (die van ‘de vervuiler betaalt’ uitgaat) rekening kan worden gehouden met kostenveroorzakende elementen in het afvalwater. Er is inmiddels sprake van een vervolgonderzoek waarin met name de lastenverschuivingen van twee onderzochte alternatieven aan de orde komen. Het onderzoek zal worden geïncorporeerd in het bredere onderzoek naar de financiering van het waterbeheer, dat momenteel plaatsvindt naar aanleiding van het OESO-rapport waarmee dit artikel begon.

Slotopmerkingen

In dit artikel is in vogelvlucht een overzicht gegeven van de ontwikkeling van het belastingstelsel van de waterschappen in de afgelopen 65 jaar. De veranderingen die daarin in de loop der jaren zijn aangebracht, hebben geresulteerd in een krachtig belastinginstrument waarmee het waterschap zijn taken in beginsel goed kan financieren. Het OESO-rapport bevestigt dit. Het voorgaande neemt niet weg dat, net zoals dit in de afgelopen decennia met een zekere regelmaat is gebeurd, het natuurlijk altijd verstandig is te bezien in hoeverre dit stelsel verder verbeterd kan worden. Het OESO-rapport roept daar, met zijn nadruk op het beginsel de vervuiler/gebruiker/veroorzaker betaalt, ook concreet toe op. Het geschetste historische overzicht kan daarbij de gedachten scherpener, omdat daaruit blijkt dat in het verleden voorstellen zijn ontwikkeld voor aspecten die ook nu nog actueel zijn, maar om moverende redenen destijds niet zijn ingevoerd.

Tegelijkertijd zijn uit het historische overzicht enkele meer algemene lijnen te destilleren, waarvan het goed is deze scherp voor ogen te hebben. Een eerste lijn bestaat uit het streven naar een zo eenvoudig mogelijk belastingstelsel (afschaffen kostentoedeling per deeltaak, beëindiging classificatiestelsel en heffing op zware metalen bij verontreinigingsheffing). Een tweede lijn ligt in het versterken van de solidariteitsgedachte (afschaffen kostentoedelingsmethode Oldambt, bijdrage waterschappen aan HWBP). Een derde en laatste lijn bestaat uit de nadruk op de financieringsfunctie van het belastingstelsel, waardoor relatief weinig plaats is ingeruimd voor gedragsbeïnvloedende prikkels in de vorm van regulerende heffingen. Dit laatste sluit op zichzelf goed aan bij het gegeven dat het waterbeheer elk jaar opnieuw veel geld vergt, zodat het binnenkomen van voldoende belastinggeld verzekerd dient te zijn.

Aan het eind van dit artikel passen nog drie noties.

Allereerst moet bedacht worden dat ook de jurisprudentie van de belastingrechter de afgelopen decennia meer dan eens aanleiding is geweest om veranderingen in het belastingstelsel aan te brengen. In de sfeer van het zuiveringsbeheer zijn onder meer de arresten van de Hoge Raad interessant die in de jaren 80 een einde maakten aan de befaamde volume-, dagen- en piekcorrectieregelingen. Deze correctieregelingen voorzagen bij een afwijkend lozingspatroon in een hogere heffingsaanslag en zijn met name interessant omdat we vandaag de dag via de volumecorrectieregeling nooit met een afhaakprobleem zouden zijn geconfronteerd. In de sfeer van het watersysteembeheer zijn onder meer de bekende proefprocedures met de natuurterreinbeheerders over de vroegere classificatiemogelijkheid en de huidige definitie van het begrip “natuurterrein” vermeldenswaard. Door een recent arrest van de Hoge Raad zullen meer gronden als natuurterrein moeten worden aangemerkt, waardoor de lasten voor het ongebouwd over nog minder hectares zullen moeten worden verdeeld.³² Er is echter nog veel meer jurisprudentie. Met deze opmerking wordt beoogd te benadrukken dat eventuele veranderingen in het belastingstelsel bij voorkeur de toets van de belastingrechter zullen moeten kunnen doorstaan. Dat er opnieuw geprocedeerd gaat worden, is immers een zekerheid; het gaat nu eenmaal om geld.

In de tweede plaats is het goed om hier het pleidooi uit een recente strategische visie van de Unie van Waterschappen te vermelden om het aandeel van het Rijk in de kosten van het Nederlandse waterbeheer niet (nog) verder omlaag te brengen.³³ Dat aandeel bedraagt nu zo’n 17% van de totale kosten en een dergelijk relatief laag aandeel kom je in weinig andere landen tegen. Bij een aanpassing van het financieringsstelsel, in welke vorm dan ook, zou dit niet minder moeten worden.

In de derde en laatste plaats is het goed om te bedenken dat dit artikel de hoofdlijnen van de ontwikkeling van het belastingstelsel van het waterschap schetst. Die hoofdlijnen zijn bijna al een mer à boire, aan allerlei wilde of minder wilde gedachten die het uiteindelijk nooit tot het Staatsblad hebben gebracht, is hier kortheidshalve geen aandacht besteed. Het is niettemin goed om enkele van die gedachten aan het eind van deze notitie te vermelden, te meer daar deze in het buitenland soms wel zijn ingevoerd. In dit kader kan gedacht worden aan het idee van een (rijks) heffing op fosfaat, een (plezier)vaartuigenbelasting en een bestrijdingsmiddelenheffing.

- 1 Zie over dit rapport de beschouwing van Herman Havekes en Maarten Hofstra, Water Governance 02/2014, p. 16-27..
- 2 Zie Kamerstukken II, 2013-2014, 28966, nr. 27 en 2014-2015, 27625, nr. 340.
- 3 Zie voor een uitvoerig overzicht het essay van Wijnand Dekking en Herman Havekes in *60 jaar.Hard gegaan*, NWB Bank, Den Haag 2014. Zie voor een uitgebreide actuele beschrijving van het belastingstelsel van de waterschappen H.J.M. Havekes en W.J. Wensink, *De Waterschapswet. Een artikelsgewijs commentaar*, Kluwer, Deventer 2015, p. 297-456.
- 4 Ook wel bekend als ‘Diepdelverscommissie’.
- 5 Rapport *Het waterschap en zijn toekomst*, Den Haag 1974.
- 6 Zie de tegenwoordig in art. 98 Waterschapswet genoemde “bovenwaterschappelijke belangen”.
- 7 Zie over het succes van deze eerste milieuwet A.P. van den Berge, K. Groen, H.J.M. Havekes, M.A. Hofstra en J.H.A. Teulings (red.), *Bestrijding van de watervervuiling. Vijftienvijf jaar WVO*, Ministerie van Verkeer en Waterstaat en Unie van Waterschappen, Den Haag 1995; Geert B. Vinke, *Over de WVO gesproken...*, Pincio Uitgeverij, Zoetermeer 2009 en H.J.M. Havekes en M.A. Hofstra, *Het zelfreinigend vermogen een handje geholpen. 40 jaar wetgeving en beleid voor het waterkwaliteitsbeheer*, Milieu en Recht 2013, p. 296-300.
- 8 Zie J. IJff in *Vijftienvijf jaar Wvo*, p. 27-28.
- 9 Kamerstukken II, 1976-1977, 14480, nrs. 1-2.
- 10 Ook natuur behoorde toen nog tot het ongebouwd.
- 11 Rapport *De verontreinigingsheffing*, Unie van Waterschappen, Den Haag, 1980.
- 12 Rapport *Financieringsstructuur integraal waterbeheer*, Den Haag 1992. Zie hierover de beschouwing van H.J.M. Havekes, Waterschapsbelangen 1992, p. 289-304.
- 13 Rapport *Waterschapsbelastingen in de 21e eeuw*, Unie van Waterschappen, Den Haag 1999. Zie hierover R.J. Admiraal en H.J.M. Havekes, Het Waterschap 1999, p. 866-877.
- 14 Rapport *Water centraal. Waterbeheer in de volgende eeuw*, Unie van Waterschappen, Den Haag 1996.
- 15 Parallel aan de werkzaamheden van de Commissie Togtema heeft de Commissie Integraal Waterbeheer (CIW) onderzoek gedaan naar een nieuwe heffingsmaatstaf voor de door Togtema bepleite zuiveringsheffing. Uitgangspunt hierbij was het vinden van een maatstaf die meer op kostenveroorzaking was gericht. In het eindrapport (*Financiering zuiveringsbeheer. Voorstel voor een nieuwe heffingsmaatstaf en bouwsteen in de discussie rond de financiering van het waterbeheer*, CIW, Den Haag, 1999) wordt een heffingsmaatstaf bepleit waarin het regenwater één van de elementen is (naast zuurstofbindende stoffen, stikstof en fosfaat). Dit voorstel werd echter door de Commissie Togtema niet overgenomen. Togtema adviseerde de kosten van het regenwater dat aan de zuiveringsinstallaties wordt aangeboden aan het watersysteembeheer toe te rekenen en via de belastingheffing van die taak te bekostigen.
- 16 Havekes meldt in zijn dissertatie (p. 234) dat de bepleite overstap naar de oppervlakte zonder twijfel een rol heeft gespeeld bij de aanpassing van de verdeelsleutel van de WOZ-kosten tussen rijk (Belastingdienst), gemeenten en waterschappen, die kort hierna tot stand kwam en voor de waterschappen in een substantieel lagere bijdrage resulteerde.
- 17 In haar tussenrapport had de commissie vanwege deze problematiek nog bepleit om de zuiveringsheffing voor grote lozers te “privatiseren”.
- 18 Kamerstukken II, 2003-2004, 29428, nr. 1.
- 19 et van 21 mei 2007, Stb. 208. De wet trad tezamen met het Waterschapsbesluit (Stb. 2007, 497) op 29 december 2007 in werking, de vele nieuwe fiscale spelregels vonden voor het eerst toepassing over 2009.
- 20 Wet van 7 april 2005, Stb. 303.
- 21 Zie bijv. H.J.M. Havekes (red.), *Europese Kaderrichtlijn Water. Een artikelenreeks*, tweede druk, Unie van Waterschappen, Den Haag 2001, p. 69-70.
- 22 EHvJ 11 september 2014, C-525/12. Zie voor de kritiek de beschouwingen van P.E. Lindhout, A. Carette en P. de Smedt, Milieu en Recht 2015/31, p. 137-148 en van H.J.M. Havekes, Het Waterschap 2015/5, p. 32.
- 23 De voorstellen van de waterschappen zijn verwoord in een brief van de Unie van Waterschappen aan de Staatssecretaris van I&M dd. 4 november 2009. De reactie van het kabinet daarop is op 11 december 2009 naar de Tweede Kamer gestuurd (Kamerstukken II, 2009-2010, 27625, nr. 153).
- 24 Wet van 23 mei 2011, Stb. 270; door de waterschappen ook wel ‘Spoedwet 100 miljoen’ genoemd.
- 25 Kamerstukken II, 2010-2011, 27625, nr. 190. Zie over dit bestuursakkoord het artikel van Gert Dekker en Herman Havekes, Water Governance 01/2011, p. 6-13.
- 26 Wegen maken al sinds jaar en dag onderdeel uit van de categorie ‘ongebouwd’. In de recente wetsgeschiedenis is te lezen dat ook voor deze combinatie van (spoor) wegen en overig ongebouwd in één categorie is gekozen om er voor te zorgen dat de landbouw in verhouding tot de inspanningen die de waterschappen voor deze sector doen niet te weinig zou bijdragen (Kamerstukken II, 2006-2007, 30601, nr. 24, p. 14).
- 27 Een effect dat ook wel ‘de weeffout’ wordt genoemd.
- 28 Rapport *Aanpassing belastingstelsel waterschappen – Eindrapport van de Taskforce Financien* (met bijlagenboek), Unie van Waterschappen, Den Haag juni 2011,
- 29 Het is goed te vermelden dat de taskforce nog vele andere aspecten heeft onderzocht, die uiteindelijk geen plaats in zijn adviezen hebben gekregen. Het gaat onder andere om de integratie van de zuiveringsheffing en de verontreinigingsheffing, de zuiveringsheffing alleen baseren op waterverbruik, de introductie van het ‘2 ve forfait’ in de zuiveringsheffing en het ook aan de gebruikers van bedrijfsruimten kunnen opleggen van de watersysteemheffing.
- 30 Wet van 13 september 2012, Stb. 428.
- 31 Wet van 18 december 2013, Stb. 2014, 21.
- 32 HR 7 november 2014, nr. 13/06382, ECLI:NL:HR:2014:3118, zie hierover de beschouwing van V.M. Anches in H.J.M. Havekes en W.J. Wensink, *De Waterschapswet. Een artikelsgewijs commentaar*, Kluwer, Deventer 2015, p. 316-318. Op grond van dit arrest hebben diverse waterschappen de verwachting uitgesproken dat zij bij de eerstkomende reguliere aanpassing van de kostentoedelingsverordeningen tegen de grenzen van het huidige stelsel zullen aanlopen.
- 33 *Waterbestuur dat werkt*, Unie van Waterschappen, Den Haag 2015, p. 24.