

## Publicatie

Auteurs: R.T. Wiegerink  
Verschenen in: Belastingblad 2023/376  
Datum: April 2023  
Titel: Een belastingverordening moet vermelden of sprake is van een tijdvak- of tijdstipheffing

## HOF 'S-HERTOGENBOSCH 19 april 2023, nr. 21/01387

(Mrs. C.W.M.M. Verkoijen, P. Fortuin, A.J. Kromhout)  
m.nt. R.T. Wiegerink

ECLI:NL:GHSHE:2023:1276

**Voor rechtsgeldige bekendmaking van een belastingverordening is niet vereist dat de ondertekende versie wordt gepubliceerd. De verordening dient te vermelden of sprake is van een tijdvak- of tijdstipheffing. Onduidelijkheid hierover is fataal.**

## Uitspraak

**op het hoger beroep van [belanghebbende]**, wonend in [woonplaats], hierna: belanghebbende, tegen de uitspraak van de rechtbank Oost-Brabant (hierna: de rechtbank) van 7 oktober 2021, nummer SHE 20/2331, in het geding tussen belanghebbende en **de heffingsambtenaar van de gemeente Sint-Michielsgestel**, (hierna: de heffingsambtenaar).

### 1. Ontstaan en loop van het geding

1.1.  
De heffingsambtenaar heeft via een gecombineerd aanslagbiljet met dagtekening 29 februari 2020 aanslagen afvalstoffenheffing en rioolheffing opgelegd (hierna ook: de aanslagen).

1.2.  
Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt. De heffingsambtenaar heeft uitspraken op bezwaar gedaan en het bezwaar voor zover

gericht tegen de aanslag rioolheffing m3 gegrond verklaard en de overige bezwaren ongegrond verklaard.

1.3.  
Belanghebbende heeft tegen deze uitspraken beroep ingesteld bij de rechtbank.

De rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard maar de rechtsgevolgen van de uitspraken op bezwaar in stand gelaten.

1.4.  
Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de rechtbank hoger beroep ingesteld bij het hof. De heffingsambtenaar heeft een verweerschrift ingediend.  
(...)

## 2. Feiten

2.1.  
Belanghebbende heeft het gebruik van het perceel aan de [a-straat] te [woonplaats]. Vanuit dit perceel wordt water direct of indirect op de gemeentelijke riolering afgevoerd. Daarnaast geldt ten aanzien van dit perceel krachtens de artikelen 10.21 en 10.22 Wet milieubeheer (hierna: Wmb) een verplichting tot het inzamelen van huishoudelijke afvalstoffen.

2.2.  
De heffingsambtenaar heeft met dagtekening 29 februari 2020 aan belanghebbende voor het belastingjaar 2020 een gecombineerd aanslagbiljet/WOZ-beschikking uitgereikt (hierna: het aanslagbiljet). Op het aanslagbiljet staat het volgende vermeld:

**Aanslagbiljet / WOZ-beschikking**

Waardepeildatum: 01-jan-2019

WOZ tijdvak: tijdvak van 01-jan-2020 tot 01-jan-2021

Belastingsoort	Omschrijving Locatie-aanduiding	Tarief	Grondslag	Bedrag
BESCH	[a-straat] 01-jan-2020 tot 01-jan-2021	Eigenaar woning	590.000	
AFVAL	[a-straat] 01-jan-2020 tot 01-jan-2021	vast bedrag	1	169,96
LED	[a-straat] 01-jan-2019 tot 01-jan-2020	RST 240	14	118,16
RIOOL	[a-straat] 01-jan-2020 tot 01-jan-2021	Vastrecht	1	120,24
RIOOL	[a-straat] 01-jan-2020 tot 01-jan-2021	m3	300	108,00
	Voor vervolg zie bijlage(n)	Totaalbedrag	€	1.268,36

2.3.

Belanghebbende heeft op 6 april 2020 bezwaar gemaakt tegen de op het aanslagbiljet vermelde aanslagen afvalstoffenheffing (AFVAL en LED) en rioolheffing (RIOOL Vastrecht en RIOOL m3). Op 10 juni 2020 heeft de heffingsambtenaar zijn voorgenomen uitspraken op de bezwaarschriften kenbaar gemaakt. Op 14 juli 2020 heeft de heffingsambtenaar uitspraken op de bezwaren gedaan en het berekende bedrag van de aanslag rioolheffing gerelateerd aan het waterverbruik verminderd van € 108 naar € 64,08. De andere aanslagen zijn gehandhaafd. De rechtbank heeft de rechtsgevolgen van de uitspraken op bezwaar in stand gelaten.

**Relevante regelgeving**  
**Afvalstoffenheffing**

2.4.

In de Verordening op de heffing en invordering van afvalstoffenheffing 2020 zoals vastgesteld door de raad van de gemeente Sint-Michielsgestel op 19 december 2019 (hierna: de Verordening afvalstoffenheffing 2020) en zoals op 31

december 2019 is geplaatst in het gemeenteblad van de gemeente Sint-Michielsgestel en op de website [www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl) is, voor zover van belang, het volgende opgenomen:

**‘Verordening op de heffing en invordering van afvalstoffenheffing 2020**

De raad van de gemeente Sint-Michielsgestel;  
gezien het voorstel van burgemeester en wethouders van 26 november 2019;  
gelet op artikel 229, eerste lid, aanhef en onderdelen a en b, van de Gemeentewet en artikel 15.33 van de Wet milieubeheer;  
besluit:  
vast te stellen de volgende verordening:  
Verordening op de heffing en invordering van afvalstoffenheffing  
(...)

**Artikel 2 Aard van de belasting en belastbaar feit**

1. Onder de naam 'afvalstoffenheffing' wordt een directe belasting geheven als bedoeld in artikel 15.33 van de Wet milieubeheer.

2. De afvalstoffenheffing als bedoeld in deze verordening wordt naar afzonderlijke grondslagen geheven ter zake van het gebruik maken van een perceel ten aanzien waarvan krachtens de artikelen 10.21 en 10.22 van de Wet milieubeheer een verplichting tot het inzamelen van huishoudelijke afvalstoffen geldt.

### **Artikel 3 Belastingplicht**

De belasting wordt geheven van degene die in de gemeente naar de omstandigheden beoordeeld al dan niet krachtens eigendom, bezit, beperkt recht of persoonlijk recht gebruik maakt van een perceel ten aanzien waarvan ingevolge de artikelen 10.21 en 10.22 van de Wet milieubeheer een verplichting tot het inzamelen van huishoudelijke afvalstoffen geldt.

### **Artikel 4 Maatstaf van heffing en belastingtarief**

1. De belasting bedraagt per perceel per belastingjaar €169,96.
2. De belasting als bedoeld in het eerste lid wordt per lediging vermeerderd met:  
(...)  
c. € 8,60 voor een 240 liter container restafval;  
(...)

### **Artikel 5 Belastingjaar**

Met betrekking tot de belasting die per jaar wordt geheven is het belastingjaar gelijk aan het kalenderjaar.

### **Artikel 6 Wijze van heffing**

De belasting wordt bij wege van aanslag geheven.

### **Artikel 7 Ontstaan van de belastingschuld en heffing naar tijdsgelang**

1. De belasting bedoeld in artikel 4, eerste en derde lid, is verschuldigd bij het begin van het belastingjaar of, zo dit later is, bij de aanvang van de belastingplicht.

(...)

5. De belasting bedoeld in artikel 4, tweede lid, is verschuldigd bij de aanvang van de dienstverlening.

(...)

### **Artikel 9 Overgangsrecht**

De 'Verordening afvalstoffenheffing 2019' van 20 december 2018 wordt ingetrokken met ingang van de in artikel 10, tweede lid, genoemde datum van ingang van de heffing, met dien verstande dat zij van toepassing blijft op de belastbare feiten die zich voor die datum hebben voorgedaan.

### **Artikel 10 Inwerkingtreding**

1. Deze verordening treedt in werking met ingang van de eerste dag na die van de bekendmaking.
2. De datum van ingang van de heffing is 1 januari 2020.

### **Artikel 11 Citeertitel**

Deze verordening wordt aangehaald als 'Verordening afvalstoffenheffing 2020'. Aldus vastgesteld in zijn openbare vergadering 19 december 2019. De gemeenteraad van Sint-Michielsgestel, de griffier,  
[griffier 1]  
de voorzitter,  
[voorzitter 1]'

2.5.

Het ontwerp van de Verordening afvalstoffenheffing 2020 (inclusief toelichting) is als vergaderstuk bij de vergadering van de gemeenteraad van 19 december 2019 gepubliceerd op de website van de gemeente Sint Michielsgestel. In dit vergaderstuk staat, voor zover van belang, het volgende vermeld:

### **'Verordening op de heffing en invordering van afvalstoffenheffing 2020**

De raad van de gemeente Sint-Michielsgestel;

gezien het voorstel van burgemeester en wethouders van 12 november 2019; gelet op artikel 229, eerste lid, aanhef en onderdelen a en b, van de Gemeentewet en artikel 15.33 van de Wet milieubeheer;

## **besluit:**

vast te stellen de volgende verordening: Verordening op de heffing en invordering van afvalstoffenheffing (...)

In de gepubliceerde vergaderstukken is tevens te lezen dat het voorstel aan de gemeenteraad om de Verordening afvalstoffenheffing 2020 vast te stellen met 12 stemmen vóór en 7 stemmen tegen is aangenomen.

2.6.

In de Verordening op de heffing en invordering van afvalstoffenheffing 2019 zoals vastgesteld door de raad van de gemeente Sint-Michielsgestel op 20 december 2018 (hierna: de Verordening afvalstoffenheffing 2019) en zoals op 28 december 2018 is geplaatst in het gemeenteblad van de gemeente Sint-Michielsgestel en op de website [www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl) is, voor zover van belang, het volgende opgenomen:

### **‘Artikel 4 Maatstaf van heffing en belastingtarief’**

1. De belasting bedraagt per perceel per belastingjaar € 80,04.
2. De belasting als bedoeld in het eerste lid wordt per lediging vermeerderd met:  
(...)  
c. € 8,44 voor een 240 liter container restafval;  
(...)

### **Artikel 5 Belastingjaar**

Met betrekking tot de belasting die per jaar wordt geheven is het belastingjaar gelijk aan het kalenderjaar.  
(...)

### **Artikel 7 Ontstaan van de belastingschuld en heffing naar tijdsgelang**

1. De belasting bedoeld in artikel 4, eerste en derde lid, is verschuldigd bij het begin van het belastingjaar of, zo dit later is, bij de aanvang van de belastingplicht.

(...)

5. De belasting bedoeld in artikel 4, tweede lid is verschuldigd bij de aanvang van de dienstverlening.

### **Artikel 11 Inwerkingtreding**

1. Deze verordening treedt in werking met ingang van de eerste dag na die van de bekendmaking.
2. De datum van ingang van de heffing is 1 januari 2019.

### **Artikel 12 Citeertitel**

Deze verordening wordt aangehaald als 'Verordening afvalstoffenheffing 2019'. Aldus vastgesteld door de raad van de gemeente Sint-Michielsgestel in zijn openbare vergadering van 20 december 2018.  
De raad voornoemd,  
De raadsgriffier,  
[griffier 2]  
De voorzitter,  
[voorzitter 2]

### **Toelichting wijzigingen**

Toelichting wijzigingen, behorende bij de Verordening afvalstoffenheffing 2019. Tot 1 januari 2019 wordt de afvalstoffenheffing geheven en ingevorderd door Brabant Water N.V. Vanaf 1 januari 2019 wordt de heffing en invordering uitgevoerd door de gemeente (MijnGemeenteDichtbij). In verband hiermee dient de verordening te worden gewijzigd. Hierna worden de wijzigingen artikelsgewijs toegelicht.

## **Artikel 5 Belastingjaar**

Bij heffing door Brabant Water werd het belastingtijdvak gelijk gesteld aan de verbruiksperiode die Brabant Water voor het betreffende perceel hanteert (bijv. van april tot april). Bij heffing door de gemeente zal de heffing per kalenderjaar plaatsvinden.

## **Artikel 6 Wijze van heffing**

De afvalstoffenheffing wordt geheven door middel van een aanslag. Bij Brabant Water vond de heffing plaats door middel van de afrekening.

## **Artikel 7 Ontstaan van de belastingschuld en heffing naar tijdsgelang**

De afvalstoffenheffing wordt per kalenderjaar geheven (was per verbruiksperiode). De belasting is daarom verschuldigd bij aanvang van het kalenderjaar of, als dit later is, bij aanvang van het gebruik van het perceel.'

2.7.

Het bedrag van € 118,16 op het aanslagbiljet heeft betrekking op 14 ledigingen in 2019 van een 240 liter container restafval. De belasting bedroeg in dat jaar € 8,44 per lediging (14 x € 8,44 = € 118,16).

## **Rioolheffing**

2.8.

In de Verordening op de heffing en de invordering rioolheffing 2020 zoals vastgesteld door de raad van de gemeente Sint-Michielsgestel op 19 december 2019 (hierna: de Verordening rioolheffing 2020) en zoals die op 31 december 2019 is geplaatst in het gemeenteblad van de gemeente Sint-Michielsgestel en op de website [www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl) is, voor zover voor het onderhavige geding van belang, het volgende opgenomen:

## **'Verordening op de heffing en de invordering van rioolheffing 2020**

De raad van de gemeente Sint-Michielsgestel;  
gezien het voorstel van burgemeester en wethouders van 26 november 2019;  
gelet op artikel 228a van de gemeentewet; besluit:  
vast te stellen de volgende verordening:  
(...)

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

Onder de naam 'rioolheffing' wordt een directe belasting geheven ter bestrijding van de kosten die voor de gemeente verbonden zijn aan de inzameling en het transport van huishoudelijk afvalwater en bedrijfsafvalwater, alsmede de zuivering van huishoudelijk afvalwater.

## **Artikel 3 Belastbaar feit en belastingplicht**

1. De belasting wordt geheven van de gebruiker van een perceel van waaruit water direct of indirect op de gemeentelijke riolering wordt afgevoerd.  
(...)

## **Artikel 5 Maatstaf van heffing**

1. De belasting wordt, naast een vast bedrag per perceel, geheven naar het aantal kubieke meters water dat vanuit het perceel wordt afgevoerd.  
2. Het aantal kubieke meters water wordt gesteld op het aantal kubieke meters leidingwater en grondwater dat in de laatste aan het begin van het belastingjaar voorafgaande verbruiksperiode naar het perceel is toegevoerd. Ingeval de verbruiksperiode niet gelijk is aan een periode van 365 dagen, wordt de hoeveelheid water door herleiding naar tijdsgelang bepaald.  
(...)

## **Artikel 6 Belastingtarieven**

1. De belasting bedraagt per perceel per jaar €120,24.

2. De belasting als bedoeld in het eerste lid van dit artikel wordt verhoogd met een bedrag van € 0,36 per m<sup>3</sup> water.

## **Artikel 7 Belastingjaar**

Het belastingjaar is gelijk aan het kalenderjaar.

## **Artikel 8 Wijze van heffing**

De belasting wordt bij wege van aanslag geheven.

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

1. De belasting is verschuldigd bij het begin van het belastingjaar of, zo dit later is, bij de aanvang van de belastingplicht.

(...)

## **Artikel 11 Overgangsrecht**

De 'Verordening rioolheffing 2019' van 20 december 2018 wordt ingetrokken met ingang van de in artikel 12, tweede lid, genoemde datum van ingang van de heffing, met dien verstande dat zij van toepassing blijft op de belastbare feiten die zich voor die datum hebben voorgedaan.

(...)

## **Artikel 12 Inwerkingtreding**

1. Deze verordening treedt in werking met ingang van de eerste dag na die van de bekendmaking.

2. De datum van ingang van de heffing is 1 januari 2020.

## **Artikel 13 Citeertitel**

Deze verordening wordt aangehaald als 'Verordening rioolheffing 2020'.

Aldus vastgesteld in zijn openbare vergadering 19 december 2019.

De gemeenteraad van Sint-Michielsgestel,  
de griffier,  
[griffier 1]  
de voorzitter,  
[voorzitter 1]'

2.9.

Het ontwerp van de Verordening rioolheffing 2020 (inclusief toelichting) is als vergaderstuk bij de vergadering van de gemeenteraad van 19 december 2019 gepubliceerd op de website van de gemeente Sint Michielsgestel. In dit vergaderstuk staat, voor zover van belang, het volgende vermeld:

## **'Verordening op de heffing en de invordering van rioolheffing 2020**

De raad van de gemeente Sint-Michielsgestel;  
gezien het voorstel van burgemeester en wethouders van 12 november 2019;  
gelet op artikel 228a van de Gemeentewet;

## **b e s l u i t :**

vast te stellen de volgende verordening:  
Verordening op de heffing en de invordering van rioolheffing 2020 (...)  
In de gepubliceerde vergaderstukken is tevens te lezen dat het voorstel aan de gemeenteraad om de Verordening rioolheffing 2020 vast te stellen unaniem is aangenomen.

2.10.

De tekst van de Verordening afvalstoffenheffing 2020 en de Verordening rioolheffing 2020 zoals gepubliceerd in het gemeenteblad en op [www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl), wijkt behoudens de datum van het voorstel van burgemeesters en wethouders waarnaar in het opschrift wordt verwezen (26 november 2019 versus 12 november 2019) niet inhoudelijk af van de ontwerpverordeningen.

2.11.

Belanghebbende heeft op 6 april 2020 met een beroep op de Wet openbaarheid van bestuur de gemeente Sint-Michielsgestel verzocht om toezending van een aantal documenten. Op 4 mei 2020 heeft het college van burgemeester en wethouders

van de gemeente Sint-Michielsgestel naar aanleiding van dit verzoek onder andere de ondertekende raadsvoorstellen en -besluiten inzake de vaststelling van de Verordening afvalstoffenheffing 2020 en de Verordening rioolheffing 2020 openbaar gemaakt.

### 3. Geschil en conclusies van partijen

#### 3.1.

Het geschil betreft het antwoord op vraag of de aanslagen dienen te worden vernietigd omdat de Verordening afvalstoffenheffing 2020 en de Verordening rioolheffing 2020 (hierna gezamenlijk: de Verordeningen) niet rechtsgeldig bekend zijn gemaakt. (vraag 1) Indien het antwoord op deze vraag ontkennend is, dan is tevens in geschil het antwoord op de vraag of de aanslag(en) afvalstoffenheffing en/of rioolheffing dien(t)(en) te worden vernietigd voor zover deze betrekking heeft (hebben) op het variabele deel, zijnde de ledigingen in het jaar 2019 respectievelijk het aantal kubieke meters water dat vanuit het perceel wordt afgevoerd. (vraag 2)

#### 3.2.

Belanghebbende beantwoordt deze vragen bevestigend en concludeert primair tot vernietiging van alle aanslagen en subsidiair tot vernietiging van de aanslagen voor wat betreft het variabele deel. De heffingsambtenaar concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de rechtbank.

### 4. Gronden

#### Ten aanzien van het geschil

*Vraag 1: Dienen de aanslagen te worden vernietigd omdat de Verordeningen niet rechtsgeldig bekend zijn gemaakt?*

#### 4.1.

Belanghebbende stelt dat aan de bekendmaking van de Verordeningen in het gemeenteblad en op de website

[www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl) op 31 december 2019 geen ondertekende besluiten ten grondslag liggen. Bovendien ontbreekt in de Verordeningen zoals die op de website [www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl) zijn gepubliceerd een bekendmakingsdatum. De bekendmaking van de Verordeningen heeft volgens belanghebbende pas op 4 mei 2020 plaatsgevonden bij het openbaar maken van de ondertekende raadsbesluiten van de Verordeningen (zie 2.11). Ter onderbouwing van dit standpunt wijst belanghebbende op artikel 32a Gemeentewet<sup>1</sup> waarin is opgenomen dat stukken die van de gemeenteraad uitgaan door of namens de burgermeester worden ondertekend. Belanghebbende betoogt dat sprake is van samenhang tussen artikel 32a Gemeentewet en artikel 139 Gemeentewet. De Verordeningen treden verder pas in werking met ingang van de eerste dag na de bekendmaking. Doordat de datum van ingang van de heffing (desondanks) 1 januari 2020 is, heeft de bekendmaking (naar het hof aanneemt zal bedoeld zijn 'heffing') terugwerkende kracht, welke de rechtszekerheid schaadt. Belanghebbende wijst daarnaast op kleine verschillen tussen de volgens de heffingsambtenaar bekendgemaakte verordeningen en de door de gemeenteraad vastgestelde verordeningen. Gelet op het vorenstaande zijn de Verordeningen volgens belanghebbende niet rechtsgeldig bekend gemaakt en is daarom geen materiële belastingschuld ontstaan die door middel van aanslagen kan worden geformaliseerd.

#### 4.2.

De heffingsambtenaar stelt dat met de bekendmaking van de Verordeningen in het gemeenteblad en op [www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl) op 31 december 2019, is voldaan aan de wettelijke verplichting tot bekendmaking als bedoeld in artikel 139 Gemeentewet. Uit deze

<sup>1</sup> Deze bepaling alsmede enkele andere voor deze uitspraak relevante bepalingen uit de

Gemeentewet zijn opgenomen in de bijlage bij deze uitspraak.



wettelijke verplichting vloeit niet voort dat de bekend gemaakte besluiten (van het gemeentebestuur die algemeen verbindende voorschriften inhouden) moeten zijn ondertekend. In die zin is er geen (causaal) verband tussen het door belanghebbende genoemde artikel 32a Gemeentewet en artikel 139 Gemeentewet. Het is volgens de heffingsambtenaar dus niet correct dat op het moment van toezending van de ondertekende versie op 4 mei 2020 de betreffende besluiten pas rechtskracht hebben verkregen. De Verordeningen die via [www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl) op 31 december 2019 bekend zijn gemaakt, stemmen bovendien volledig overeen met de door de gemeenteraad vastgestelde verordeningen. Desgevraagd heeft de heffingsambtenaar ter zitting verklaard dat het verschil in datum van de aan de gemeenteraad voorgestelde ontwerpverordeningen zijn oorzaak vindt in agendaperikelen van het college van burgermeester en wethouders, in die zin dat het voorstel geagendeerd stond om door hen te worden behandeld op 12 november 2019, maar later is doorgeschoven naar de collegevergadering van 26 november 2019. De bekendmaking van de Verordeningen heeft volgens de heffingsambtenaar daarom op de voorgeschreven wijze plaatsgevonden en vóór vaststelling van de aanslagen.

#### 4.3.

Het hof overweegt ten aanzien van de vraag of de Verordeningen rechtsgeldig bekend zijn gemaakt als volgt.

##### 4.3.1

De gemeenteraad besluit tot het invoeren, wijzigen of afschaffen van een gemeentelijke belasting door het vaststellen van een belastingverordening.<sup>2</sup> Algemeen verbindende voorschriften zoals belastingverordeningen verbinden niet dan wanneer zij zijn bekendgemaakt in het gemeenteblad.<sup>3</sup> De uitgifte van het

gemeenteblad geschiedt elektronisch op een algemeen toegankelijke wijze.<sup>4</sup>

##### 4.3.2.

De Verordening afvalstoffenheffing 2020 en de Verordening rioolheffing 2020 zijn op 19 december 2019 vastgesteld (en ondertekend) door de (voorzitter en griffier van de) gemeenteraad van Sint-Michielsgestel en deze zijn op 31 december 2019 geplaatst in het (elektronisch) gemeenteblad van de gemeente Sint-Michielsgestel en op de website [www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl). De Verordeningen zijn derhalve in overeenstemming met artikel 139 Gemeentewet bekendgemaakt. Dat bij de publicaties in het (elektronisch) gemeenteblad van de gemeente Sint-Michielsgestel en op de website [www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl) geen handtekeningen (van de voorzitter en de griffier van de gemeenteraad en/of de burgemeester) zijn gepubliceerd doet geen afbreuk aan de vereiste bekendmaking. Relevant is dat de verordeningen voor 2020 op de raadsvergadering van 19 december 2019 zijn vastgesteld door de gemeenteraad en ondertekend door de voorzitter en de griffier van de gemeenteraad. Niet relevant is dat deze ondertekende raadsvoorstellen en – besluiten inzake de vaststelling van de Verordening afvalstoffenheffing 2020 en de Verordening rioolheffing 2020 pas op 4 mei 2020 openbaar zijn gemaakt. Aan de bekendmaking staat evenmin in de weg dat deze ondertekende raadsvoorstellen en – besluiten wellicht ten tijde van de publicatie in het (elektronisch) gemeenteblad van de gemeente Sint-Michielsgestel en op de website [www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl) niet waren ondertekend door de burgemeester overeenkomstig artikel 32a Gemeentewet. Deze ondertekening is niet vereist voor de vaststelling van de

<sup>2</sup> Artikel 216 Gemeentewet.

<sup>3</sup> Artikel 139, eerste lid, Gemeentewet.

<sup>4</sup> Artikel 139, tweede lid, Gemeentewet.



verordeningen en evenmin voor een rechtsgeldige bekendmaking.

#### 4.3.3.

De tekst van de Verordeningen zoals gepubliceerd in het gemeentebblad en op [www.officielebekendmakingen.nl](http://www.officielebekendmakingen.nl) wijkt inhoudelijk niet af van de ontwerpverordeningen zoals die zijn voorgelegd aan, en op 19 december 2019 zijn vastgesteld door, de gemeenteraad, behoudens de datum van het voorstel van het college van burgemeesters en wethouders waarnaar in het opschrift wordt verwezen (26 november 2019 versus 12 november 2019). De verklaring die de heffingsambtenaar tijdens het onderzoek op de zitting heeft gegeven voor dit verschil in datum, namelijk dat deze voorstellen als agendapunt zijn verschoven van de vergadering van het college van burgemeesters en wethouders van 12 november 2019 naar 26 november 2019 en dat kennelijk verzuimd is bij de aan de gemeenteraad voorgelegde stukken de datum van 12 november te veranderen in 26 november, is door belanghebbende niet betwist. Anders dan belanghebbende suggereert heeft de gemeenteraad dus niet over inhoudelijk andere ontwerpverordeningen beslist dan die zijn gepubliceerd.

#### 4.4.

Gelet op het voorgaande is het hof van oordeel dat de Verordeningen rechtsgeldig zijn vastgesteld en bekendgemaakt. Het antwoord op vraag 1 is derhalve ontkennend. Dit betekent dat het hof toekomt aan de beantwoording van vraag 2.

*Vraag 2: Dien(t)(en) de aanslag(en) afvalstoffenheffing en/of rioolheffing te worden vernietigd voor zover deze betrekking heeft (hebben) op het variabele deel, zijnde de ledigingen in het jaar 2019*

<sup>5</sup> Hoge Raad 11 november 1925, B 3697.

<sup>6</sup> Hoge Raad 7 februari 1973, ECLI:NL:HR:1973:AX4776.

*respectievelijk het aantal kubieke meters water dat vanuit het perceel wordt afgevoerd?*

#### 4.5.

Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat de gemeente artikel 15.33, lid 1 Wmb en haar eigen Verordeningen schendt door voor zowel de afvalstoffenheffing als de rioolheffing voor elke afzonderlijke grondslag, te weten het vaste deel en het variabele deel, aparte aanslagen op te leggen. Bovendien is de Verordening Afvalstoffenheffing 2020 volgens hem voor wat betreft het variabele deel onverbindend omdat in de Verordening een belastingtijdvak ontbreekt. Gelet op het vorenstaande dient volgens belanghebbende de aanslagregel die correspondeert met de ledigingen in 2019 en de aanslagregel die correspondeert met het aantal kubieke meters water dat vanuit het perceel wordt afgevoerd vernietigd te worden.

#### 4.6.

De heffingsambtenaar stelt zich op standpunt dat in dit geval per afzonderlijke grondslag aanslagen kunnen worden opgelegd en verwijst ter onderbouwing van zijn standpunt naar de arresten van de Hoge Raad van 11 november 1925<sup>5</sup> en van 7 februari 1973.<sup>6</sup>

#### 4.7.

Het hof stelt voorop dat volgens vaste jurisprudentie de hoofdregel is, dat ter zake van een belastbaar feit ten laste van een belastingplichtige maar éénmaal een primitieve aanslag kan worden opgelegd. Door het opleggen van een primitieve aanslag is de bevoegdheid tot heffen derhalve in beginsel uitgeput.<sup>7</sup> Een eerste uitzondering op deze hoofdregel is dat ter zake van hetzelfde belastbare feit wordt geheven naar verschillende grondslagen. Dit is onder meer geoordeeld in de arresten van

<sup>7</sup> Zie bijvoorbeeld Hoge Raad 15 mei 1985, ECLI:NL:HR:1985:AW8274.

de Hoge Raad van 11 november 1925 en 7 februari 1973 waarnaar ook de heffingsambtenaar verwijst. Een tweede uitzondering op deze hoofdregel is dat een naar de vorm van een (tweede) primitieve aanslag opgelegde belastingaanslag als navorderingsaanslag in stand kan blijven doordat aan de vereisten voor navordering is voldaan.<sup>8</sup>

4.8.

Het hof stelt vast dat ter zake van het belastbaar feit voor zowel de onderhavige afvalstoffenheffing als de onderhavige rioolheffing wordt geheven naar verschillende grondslagen. Dit is overigens ook niet in geschil tussen partijen. Gelet hierop is de hierboven genoemde eerste uitzondering van toepassing. Het betoog van belanghebbende dat het arrest van 7 februari 1973 niet relevant is, omdat met ingang van 1971 de bepalingen van de AWR grotendeels van toepassing zijn op gemeentelijke heffingen en bovendien de bepalingen inzake de gemeentelijke belastingen ingrijpend zijn gewijzigd, terwijl het arrest van 7 februari 1973 zag op een situatie van vóór 1971, slaagt niet. Het hof ziet hierin onvoldoende aanleiding om te veronderstellen dat het arrest van 7 februari 1973 thans niet meer relevant is voor situaties als de onderhavige. Ook overigens heeft het hof geen aanwijzingen dat dit arrest thans niet meer relevant zou zijn. Daarmee faalt de stelling van belanghebbende dat de rioolheffing per jaar niet zou kunnen worden geheven door twee aanslagen.

4.9.

Wat betreft belanghebbendes stelling dat het variabele deel van de afvalstoffenheffing vernietigd dient te worden omdat in de Verordeningen Afvalstoffenheffing voor wat betreft het variabele deel het belastingtijdvak ontbreekt, overweegt het hof als volgt.

---

<sup>8</sup> Zie bijvoorbeeld Hoge Raad 24 augustus 1983, ECLI:NL:HR:1983:AW8731.

4.9.1.

De bevoegdheid van gemeenten om een afvalstoffenheffing in te voeren is niet gebaseerd op de Gemeentewet maar op de Wmb.<sup>9</sup> Wel zijn de artikelen 216 tot en met 219 en 230 tot en met 257 van de Gemeentewet van overeenkomstige toepassing verklaard.<sup>10</sup>

In de Wmb is geen heffingsmaatstaf opgenomen voor de afvalstoffenheffing. In de Wmb wordt eveneens niet aangegeven of de afvalstoffenheffing als een tijdvakheffing of een tijdstipheffing dient te worden gezien. Dit heeft naar het oordeel van het hof tot gevolg dat gemeenten in beginsel vrij zijn om voor de afvalstoffenheffing één of meerdere heffingsmaatstaven te kiezen en om een keuze te maken voor een tijdvakheffing of tijdstipheffing. Dit stemt overigens ook overeen met het bepaalde in artikel 219, lid 2 Gemeentewet waarin is geregeld dat, behoudens bepaalde specifieke wettelijke voorschriften en behoudens het verbod op heffing naar draagkracht, gemeentelijke belastingen kunnen worden geheven naar de in de belastingverordening te bepalen heffingsmaatstaven.

4.9.2.

Artikel 217 Gemeentewet, dat dus ook geldt voor de afvalstoffenheffing, geeft aan welke onderwerpen in de belastingverordening moeten zijn geregeld, de zogenoemde essentialia, en luidt als volgt:

‘Een belastingverordening vermeldt, in de daartoe leidende gevallen, de belastingplichtige, het voorwerp van de belasting, het belastbare feit, de heffingsmaatstaf, het tarief, het tijdstip van ingang van heffing, het tijdstip van beëindiging van heffing en hetgeen overigens voor de heffing en de invordering van belang is.’

Deze essentialia zijn essentieel voor het tot stand komen van de materiële belastingschuld en dienen daarom in

<sup>9</sup> Artikel 15.33 Wmb.

<sup>10</sup> Artikel 15.33, vierde lid, Wmb.

beginsel in de belastingverordening zelf te worden opgenomen. Met de woorden 'in de daartoe leidende gevallen' is beoogd tot uitdrukking te brengen dat de desbetreffende gegevens slechts in de verordening behoeven te worden opgenomen voor zover zulks met het oog op de aard van de belasting mogelijk en nodig is.<sup>11</sup>

#### 4.9.3.

Naar het oordeel van het hof volgt uit de Verordening afvalstoffenheffing 2019 en de Verordening afvalstoffenheffing 2020, niet, althans is niet voldoende duidelijk of de afvalstoffenheffing een tijdvakheffing of een tijdstipheffing is.

#### 4.9.4.

Voor het geval de gemeente Sint-Michielsgestel beoogd heeft een tijdvakheffing te introduceren, is naar het oordeel van het hof in de verordening niet omschreven, wat voor wat betreft het variabele deel het tijdvak zou zijn. In de Verordening afvalstoffenheffing 2019 en de Verordening afvalstoffenheffing 2020 is slechts voor het vaste deel bepaald dat per perceel en per belastingjaar een vast bedrag wordt geheven en dat een belastingjaar gelijk is aan een kalenderjaar.<sup>12</sup> Voor de afvalstoffenheffing per lediging, het variabele deel, is in de verordeningen nergens bepaald dat deze per kalenderjaar wordt geheven. Als bedoeld zou zijn de variabele afvalstoffenheffing te heffen over een kalenderjaar dan is het bepaalde in artikel 7, lid 5 van zowel de Verordening afvalstoffenheffing 2019 als de Verordening afvalstoffenheffing 2020 daarmee in strijd. In dit artikel is namelijk bepaald dat de afvalstoffenheffing wordt verschuldigd bij de aanvang van de dienstverlening. Dit duidt erop, dat, mede gelet op het bepaalde in artikel 11, lid 4 AWR, het variabele deel niet

bedoeld is als een tijdvakbelasting. In dat geval zou immers het variabele deel van de afvalstoffenheffing pas verschuldigd kunnen worden na afloop van het (kalender)jaar, omdat pas na afloop van het (kalender)jaar duidelijk kan zijn hoeveel ledigingen er zijn geweest.<sup>13</sup>

#### 4.9.5.

Voor het geval de gemeente voor wat betreft het variabele deel beoogd heeft een tijdstipheffing te introduceren is het hof van oordeel dat in de verordening niet tot uitdrukking is gebracht hoe de heffing plaatsvindt. In dat geval zou bij elke lediging van een container restafval zich een belastbaar feit voordoen, en zou dus bij elke lediging, en niet over een (kalender)jaar, een aanslag moeten worden opgelegd. Hierbij merkt het hof voorts op dat naar zijn oordeel de afvalstoffenheffing niet zowel een tijdstip- als tijdvakheffing kan zijn, aangezien sprake is van één en dezelfde heffing. Aangezien gemeenten in beginsel vrij zijn om voor de afvalstoffenheffing één of meerdere heffingsmaatstaven te kiezen en om een keuze te maken voor een tijdvakheffing of tijdstipheffing, ligt het naar het oordeel van het hof op de weg van de gemeenten om gemaakte keuzen duidelijk naar voren te brengen in een belastingverordening. Dit is naar het oordeel van het hof in het onderhavige geval niet gebeurd. Met betrekking tot het variabele deel van de afvalstoffenheffing gaat het er naar het oordeel van het hof dan met name om dat het voor een belastingplichtige op basis van de belastingverordening niet duidelijk is dat wordt aangesloten bij het aantal ledigingen in het voorgaande kalenderjaar en dat dit deel tezamen met het vaste deel van het jaar daarna zal worden geformaliseerd op één gecombineerd aanslagbiljet. De Verordeningen afvalstoffenheffing 2019 en

<sup>11</sup> Vergelijk Hoge Raad 22 juli 1985, BNB 1985/259, r.o. 5.1.

<sup>12</sup> Zie onder 2.4 en 2.6 de artikelen 4, eerste lid, en artikel 5 van desbetreffende verordeningen.

<sup>13</sup> Vergelijk Hof 's-Hertogenbosch 12 april 2013, ECLI:NL:GHSHE:2013:BZ8512 (Red.: Belastingblad 2013/237, m.nt. P. de Bruin).

2020 voldoen daarmee niet aan de essentialia 'het tijdstip van beëindiging van de heffing' en 'hetgeen overigens van voor de heffing en de invordering van belang is', terwijl deze essentialia naar het oordeel van het hof in dit geval wel bepaald moesten worden.

4.10.

Het hof is derhalve van oordeel dat hetgeen in de Verordeningen afvalstoffenheffing 2019 en 2020 is vermeld over het variabele deel, onverbindend is jegens belanghebbende.

4.11.

Gelet op het voorgaande blijft het variabele deel van de rioolheffing in stand, maar dient het variabele deel van de afvalstoffenheffing te worden vernietigd.

## **Tussenconclusie**

4.12.

De slotsom is dat het hoger beroep gegrond is.

## **Ten aanzien van het griffierecht**

4.13.

De heffingsambtenaar dient aan belanghebbende het bij het hof betaalde griffierecht van € 134 te vergoeden, omdat de uitspraak van de rechtbank wordt vernietigd.

## **Ten aanzien van de proceskosten**

4.14.

Het hof veroordeelt de heffingsambtenaar tot vergoeding van kosten die belanghebbende redelijkerwijs heeft moeten maken in verband de behandeling van het hoger beroep bij het hof, omdat het door belanghebbende ingestelde hoger beroep gegrond is. Het hof stelt deze vergoeding vast op € 14 (reiskosten).

## **5. Beslissing**

Het hof:

- -verklaart het hoger beroep gegrond;

- -vernietigt de uitspraak van de rechtbank, maar alleen voor zover deze ziet op de aanslag afvalstoffenheffing LED;
- -vernietigt de uitspraak op bezwaar met betrekking tot de aanslag afvalstoffenheffing LED;
- -vernietigt de aanslag inzake de afvalstoffenheffing LED van € 118,16;
- -bepaalt dat de heffingsambtenaar het betaalde griffierecht voor de behandeling van het hoger beroep bij het hof van € 134 vergoedt; en
- -veroordeelt de heffingsambtenaar in de kosten van het geding bij het hof van € 14.

## **Noot**

Het hof beslist dat de Verordeningen afvalstoffenheffing en rioolheffing 2020 rechtsgeldig zijn vastgesteld en op juiste wijze bekend zijn gemaakt. Daaraan doet niet af dat de bij de publicaties in het (elektronisch) gemeenteblad van de gemeente Sint-Michielsgestel en op de website officiëlebekendmakingen.nl geen handtekeningen (van de voorzitter en de griffier van de gemeenteraad en/of de burgemeester) zijn gepubliceerd, zo overweegt het hof. De verordeningen zijn vastgesteld door de gemeenteraad en ondertekend door de voorzitter en de griffier van de gemeenteraad en vervolgens gepubliceerd in het gemeenteblad. Daarmee is aan de formele vereisten voldaan. De gemeente heft zowel bij de afvalstoffenheffing als de rioolheffing een vast en een variabel deel. De vaste en variabele delen zijn in verschillende aanslagen opgenomen. Bij de afvalstoffenheffing is sprake van een bedrag per perceel per heffingsjaar en een variabel deel dat afhankelijk is van het aantal containers restafval. Bij de rioolheffing is eveneens sprake van een vast bedrag per perceel en een variabel deel dat afhankelijk is van het aantal kubieke meters water dat

vanuit het perceel wordt afgevoerd. Belanghebbende betoogt dat het heffen van een vast en een variabel deel in strijd is met de regel dat voor een belastbaar feit maar één primitieve aanslag mag worden opgelegd. Het hof beslist dat dit argument niet opgaat omdat weliswaar sprake is van hetzelfde belastbaar feit maar wordt geheven naar verschillende grondslagen. Het hof trekt een parallel met HR 7 februari 1973, ECLI:NL:HR:1973:AX4776, BNB 1973/69 over precariorechten. In die zaak werd ook naar twee op zichzelf staande grondslagen geheven. Enerzijds ging het om de afgeleverde hoeveelheid motorbrandstof en anderzijds om het aantal vaste aftappunten met toebehoren. De Hoge Raad achtte dat toelaatbaar omdat een heffing gebaseerd op de afgeleverde hoeveelheid motorbrandstof betrekking heeft op een heel andere grondslag dan een heffing gebaseerd op het aantal vaste aftappunten met toebehoren. De beslissing van het hof is in lijn met HR 9 juni 2017, ECLI:NL:HR:2017:1041, Belastingblad 2017/270. In die zaak heeft de Hoge Raad onder verwijzing naar zijn arrest van 7 februari 1973 de uitspraak van Hof 's-Hertogenbosch van 12 januari 2017, ECLI:NL:GHSHE:2017:71, Belastingblad 2017/163 bevestigd, waarin hetzelfde geschilpunt als in de onderhavige zaak met betrekking tot de afvalstoffenheffing aan de orde was. Belanghebbende heeft wel succes met zijn stelling dat in de Verordeningen afvalstoffenheffing voor wat betreft het variabele deel ten onrechte niet is bepaald of sprake is van een tijdvakheffing of een tijdstipheffing. Dat is volgens het hof echter wel een vereiste op grond van art. 217 Gemeentewet. Strikt genomen staat bij de door het hof in r.o. 4.9.2 opgenomen opsomming van de vereisten niet of sprake is van een tijdstip- of tijdvakheffing, maar nu is vermeld dat het tijdstip van ingang en beëindiging van de heffing moeten worden

vermeld en ook in de verordening moet worden opgenomen "hetgeen overigens voor de heffing en de invordering van belang is". De kwestie of sprake is van een tijdvak- of tijdstipheffing behoort daar zonder meer toe. Het hof overweegt dat de verordeningen geen regeling bevatten voor de wijze van heffing ter zake van het variabele deel. Aannemelijk lijkt dat de gemeente heeft beoogd die heffing na afloop van het kalenderjaar te heffen over het totaal aantal containers dat in het heffingsjaar is geleegd. Dat is echter nergens duidelijk in de verordeningen terug te vinden, vooral omdat daarin wel is vermeld dat de heffing is verschuldigd bij de aanvang van de dienstverlening. Dat is onduidelijk. Het hof motiveert zijn beslissing dat die onduidelijkheid c.q. lacune in de verordening fataal is voor het variabele deel van de afvalstoffenheffing overtuigend in r.o. 4.9.5. Het argument dat uit de heffingsmaatstaf voor het variabele deel (aantal containers restafval) vrij duidelijk valt af te leiden dat dit deel per jaar plaatsvindt, weegt daar niet tegenop. Het maken van wetgeving vergt precisie. Onduidelijkheid in een verordening behoort voor rekening van de overheid te komen en niet van de belastingplichtige.

Tegen deze uitspraak is beroep in cassatie ingesteld. Voorafgaand aan het arrest zal er door de advocaat-generaal een conclusie worden genomen in deze zaak.

R.T. Wiegerink