

# NTFR 2024/1003 - Geen rentevergoeding over terugbetaling box 3-heffing

*annotator mr. V.S. Huygen van Dyck-Jagersma*

Hoge Raad 6 juni 2024, ECLI:NL:HR:2024:756

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	06-06-2024
Datum publicatie	06-06-2024
Zaaknummer	23/00771
Formele relaties	In cassatie op : ECLI:NL:GHARL:2023:349 Conclusie: ECLI:NL:PHR:2023:1191 Conclusie: ECLI:NL:PHR:2023:1221
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Cassatie
Rentevergoeding bij teruggaaf van vermogensrendementsheffing wegens schending van art. 14 EVRM en art 1 EP? Betekenis rechtspraak van het EHRM.	

## Samenvatting

Van belanghebbende is inkomstenbelasting geheven over belastbaar inkomen uit sparen en beleggen (box 3). Hof Arnhem-Leeuwarden (NTFR 2023/186) heeft geoordeeld dat het forfaitaire rendement hoger is dan het werkelijke rendement op het box 3-vermogen, en heeft daarom de aanslagen 2017 en 2018 verminderd. Hoewel de Nederlandse wetgeving niet voorziet in een rentevergoeding over de terugbetaling, bestaat volgens het hof toch recht op een passende vergoeding vanwege schending van het EVRM. De Hoge Raad vernietigt deze beslissing van het hof. Op grond van art. 30fe AWR wordt geen belastingrente vergoed. Op grond van art. 28b lid 1 Iw 1990 wordt evenmin invorderingsrente vergoed over de terugbetaling. Anders dan het hof, ziet de Hoge Raad geen aanleiding om in afwijking van de nationale wetgeving een rentevergoeding toe te kennen. Dat het EHRM in soortgelijke gevallen wel een rentevergoeding toekent, leidt niet tot een ander oordeel. Dit is alleen anders als de compensatie die de nationale autoriteiten toekennen (belastingvermindering zonder rentevergoeding) niet in een redelijke verhouding staat tot het bedrag dat het EHRM in zo'n geval waarschijnlijk zou toekennen (bedrag van vermindering en de wettelijke rente daarover). Een redelijke verhouding ontbreekt naar het oordeel van de Hoge Raad indien het beloop van de wettelijke rente meer is dan het bedrag van de belastingvermindering. Daarvan is in dit geval geen sprake.

## Arrest

### 2. Uitgangspunten in cassatie

2.1. De Inspecteur heeft aan belanghebbende voor de jaren 2017 en 2018 aanslagen in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd, waarbij onder meer inkomstenbelasting is geheven over belastbaar inkomen uit sparen en beleggen (box 3).

2.2. Belanghebbende heeft in hoger beroep aangevoerd dat deze heffing in strijd is met artikel 14 EVRM en artikel 1 van het Eerste Protocol bij het EVRM (hierna: EP), onder meer omdat die heffing is gebaseerd op een hoger (fictief) rendement dan het werkelijke rendement.

2.3. Tijdens de procedure voor het Hof heeft de Hoge Raad het arrest van 24 december 2021, ECLI:NL:HR:2021:1963 (NTFR 2022/37, red.) gewezen, waaruit volgt dat een dergelijke heffing over de onderhavige jaren in strijd is met artikel 14 EVRM en artikel 1 EP indien daardoor belasting in box 3 wordt geheven over een voordeel uit sparen en beleggen dat hoger is dan het werkelijke rendement. De Inspecteur heeft naar aanleiding daarvan de aanslagen verminderd, uitgaande van een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van nihil.

2.4. Voor het Hof was daarna nog in geschil of belanghebbende voor de jaren 2017 en 2018 recht heeft op een rentevergoeding over de periode tussen de betaling van de heffing in box 3 en de terugbetaling van deze heffing.

2.5.1. Het Hof heeft naar aanleiding hiervan vooropgesteld dat uit artikel 30fe AWR voortvloeit dat geen belastingrente wordt vergoed over de hiervoor in 2.3 bedoelde verminderingen van de aanslagen. Het beroep van belanghebbende op de renteregeling in Afdeling 4.4.2 van de Awb slaagt naar het oordeel van het Hof niet. Het heeft daartoe overwogen dat in Hoofdstuk VA AWR een andere regeling omtrent verzuim en de gevolgen daarvan is getroffen, en dat daarom de regeling over rente in Afdeling 4.4.2 van de Awb op grond van artikel 4:103 van die wet niet van toepassing is. Het Hof is daarom van oordeel dat een nationale regeling ontbreekt op grond waarvan belanghebbende recht zou hebben op de door haar gevraagde rentevergoeding.

2.5.2. Niettemin heeft het Hof een rentevergoeding toegekend, aangezien – naar tussen partijen niet in geschil is – belasting in box 3 is geheven in strijd met het EVRM. Belanghebbende heeft daarom naar het oordeel van het Hof recht op een passende vergoeding voor het verlies dat zij als gevolg van de onverschuldigde betaling van belasting heeft geleden. Het Hof heeft daartoe onder verwijzing naar het arrest in de zaak Darby<sup>1</sup> overwogen dat het EHRM bij schending van het EVRM aan een belastingplichtige op grond van artikel 41 van dat verdrag een rentevergoeding toekent, ook al heeft die belastingplichtige op grond van de nationale wet geen recht op een zodanige vergoeding.

### 3. Beoordeling van het middel

3.1. Het middel is gericht tegen de hiervoor in 2.5.2 weergegeven oordelen van het Hof. Het voert daartoe primair aan dat een schending van het EVRM en het EP als gevolg van de heffing in box 3 geen aanleiding hoeft te geven tot vergoeding van rente over in strijd met die internationale regelingen geheven en betaalde bedragen. Het middel betoogt daartoe dat op grond van het Nederlandse nationale recht met de verminderingen van aanslagen op basis van de Wet rechtsherstel box 3<sup>2</sup> al volledig rechtsherstel wordt geboden en daarnaast geen andere – individueel te bepalen – vergoedingen aan belastingplichtigen hoeven te worden toegekend.

3.2. Bij de beoordeling van het middel moet worden vooropgesteld dat het Hof terecht heeft geoordeeld dat op grond van artikel 30fe AWR geen belastingrente wordt vergoed over de in strijd met het EVRM geheven en teruggegeven bedragen, en dat het beroep van belanghebbende op de renteregeling in de Awb niet slaagt. Ook vindt op grond van artikel 28b, lid 1, van de Invorderingswet 1990 geen vergoeding van invorderingsrente over deze terugbetalingen plaats. Naar Nederlands nationaal recht is er in dit geval ook geen plaats voor een op het burgerlijk recht gebaseerde vergoeding van (rente)schade. De voorschriften over vergoeding van rente in de AWR en de Invorderingswet 1990 bevatten namelijk, voor de belastingen waarop zij van toepassing zijn, een uitputtende regeling over de vergoeding van rente bij vermindering van een belastingaanslag.<sup>3</sup> Het Hof is daarom terecht ervan uitgegaan dat in het Nederlandse nationale recht een regeling ontbreekt waaraan belanghebbende recht kan ontleen op de door hem gevraagde rentevergoeding.

3.3.1. Daarmee rijst de vraag of het EVRM, in het bijzonder artikel 13 van dat verdrag, meebrengt dat heffing en betaling van belasting die in strijd komt met dat verdrag of met het EP, tot gevolg heeft dat de desbetreffende verdragsluitende staat verplicht is tot het toekennen van een rentevergoeding, met voorbijgaan aan een bepaling in de wetgeving van die staat die de vergoeding van rente zonder meer uitsluit. Daarentrent overweegt de Hoge Raad als volgt.

3.3.2. Uit het EVRM, in het bijzonder uit artikel 13 van dat verdrag, volgt dat een verdragsluitende staat die een of meer van de rechten of vrijheden uit Titel 1 van het EVRM of (onder meer) artikel 1 EP heeft geschonden, verplicht is passend en voldoende rechtsherstel te bieden ('appropriate and sufficient redress').<sup>4</sup>

3.3.3. Indien het EHRM een schending van artikel 1 EP aanneemt vanwege een ontoelaatbare ontneming van eigendom door de overheid, bijvoorbeeld door een met die bepaling strijdige heffing van belasting, pleegt het een tegemoetkoming toe te kennen op basis van artikel 41 EVRM. Die tegemoetkoming omvat in beginsel de waarde van de ten onrechte ontnomen eigendom. Zij bestaat bij in strijd met artikel 1 EP

geheven belasting uit teruggaaf van het bedrag van die ten onrechte geheven belasting, voor zover die is betaald.<sup>5</sup> Ook pleegt het EHRM als onderdeel van die tegemoetkoming een rentevergoeding toe te kennen, doorgaans berekend op basis van de in het desbetreffende land geldende rente, zoals de wettelijke rente, als de betrokkene daarom verzoekt.<sup>6</sup> Hetzelfde geldt in geval van belastingheffing die in strijd komt met een andere bepaling in het EVRM, zoals het discriminatieverbod van artikel 14 EVRM in samenhang met artikel 1 EP.<sup>7</sup>

3.3.4. De compensatie die de nationale autoriteiten in geval van schending van het EVRM of het EP moeten toekennen om het hiervoor in 3.3.2 bedoelde rechtsherstel op grond van artikel 13 EVRM te bieden, hoeft niet gelijk te zijn aan het bedrag dat het EHRM in een soortgelijk geval op grond van artikel 41 EVRM waarschijnlijk zou toekennen.<sup>8</sup>

3.3.5. Dat neemt niet weg dat de bedragen die het EHRM in geval van een verdragsschending toekent op grond van artikel 41 EVRM wel van betekenis zijn voor de compensatie die de betrokken lidstaat in een soortgelijk geval ten minste behoort toe te kennen buiten het kader van een klachtprocedure voor het EHRM. De compensatie die de nationale autoriteiten dan toekennen moet namelijk in een redelijke verhouding staan tot het bedrag dat het EHRM in zo'n geval waarschijnlijk zou toekennen op basis van artikel 41 EVRM.<sup>9</sup>

3.3.6. Indien, zoals in dit geval, van een belastingplichtige belasting in box 3 is geheven over een voordeel uit sparen en beleggen dat hoger is dan het werkelijke rendement, zodat een inbreuk is gemaakt op het EVRM en het EP, dient daarvoor rechtsherstel te worden geboden door de aanslag zo ver te verminderen dat daarmee alleen nog het werkelijke rendement in de heffing wordt betrokken.<sup>10</sup>

3.3.7. Als regel kan worden aangenomen dat met een zodanige vermindering van de aanslag (hierna: de belastingvermindering) passend en voldoende rechtsherstel wordt geboden zoals hiervoor bedoeld in 3.3.2, ook indien daarbij geen vergoeding van rente wordt toegekend. Ervan uitgaande dat het EHRM, in het licht van hetgeen hiervoor in 3.3.3 is overwogen, in een dergelijk geval op basis van artikel 41 EVRM een tegemoetkoming zou toekennen gelijk aan de belastingvermindering vermeerderd met de wettelijke rente daarover, kan een uitzondering op deze regel slechts worden aangenomen indien een redelijke verhouding zoals hiervoor in 3.3.5 bedoeld ontbreekt tussen (a) het bedrag van de in 3.3.6 bedoelde belastingvermindering zonder rentevergoeding, en (b) het door het EHRM toe te kennen gezamenlijke bedrag van die vermindering en de wettelijke rente daarover. Een redelijke verhouding ontbreekt naar het oordeel van de Hoge Raad indien het beloop van de wettelijke rente meer is dan het bedrag van de belastingvermindering.

3.4. In gevallen waarin, gelet op hetgeen hiervoor in 3.3.7 is overwogen, bij wijze van uitzondering rente moet worden vergoed, dient ter voldoening aan de eisen van artikel 13 EVRM te worden voorbijgegaan aan de hiervoor in 3.2 bedoelde regel dat de fiscale wetgeving een uitputtende regeling van het recht op rentevergoeding bevat. De belastingrechter kan dan op verzoek van de belastingplichtige een rentevergoeding toekennen met toepassing van artikel 8:73 Awb, aan de hand van de algemene regels die in het BW zijn neergelegd voor het berekenen van schade in de vorm van rentenadeel als gevolg van een onrechtmatige daad.<sup>11</sup>

3.5.1. Gelet op hetgeen hiervoor in 3.3.4 is overwogen, slaagt de primaire klacht van het middel voor zover daarin wordt betoogd dat de wijze waarop het EHRM genoegdoening op grond van artikel 41 EVRM vaststelt in geval van een schending van dat verdrag, niet maatgevend is voor de verplichting van een verdragsluitende staat om rechtsherstel voor die schending te bieden.

3.5.2. Gelet op hetgeen hiervoor in 3.5.1 is overwogen, kan de uitspraak van het Hof niet in stand blijven. De klachten behoeven voor het overige geen behandeling. De Hoge Raad kan de zaak afdoen. De stukken van het geding staan, in het licht van hetgeen hiervoor in 3.3.7 is overwogen, geen andere slotsom toe dan dat geen aanleiding bestaat om in afwijking van de nationale wetgeving een vergoeding van rente aan belanghebbende toe te kennen. Haar verzoek om rentevergoeding moet daarom worden afgewezen.

(Volgt vernietiging van de hofuitspraak wat betreft de rentevergoeding, en afwijzing van het verzoek om rentevergoeding.)

[Beroepschrift in cassatie bij HR nr. 23/00771](#)

[Art. 5.2 Wet IB 2001](#)

[Art. 28b lid 1 lw 1990](#)

[Art. 30fe AWR](#)

## Noot

In dit arrest oordeelt de Hoge Raad dat over betaalde belasting die in strijd met het EVRM is geheven en betaald, als hoofdregel geen (wettelijke) rente hoeft te worden vergoed, tenzij. De tenzij treedt pas in wanneer door vergoeding van de wettelijke rente de totale claim zou verdubbelen. De basis voor dit onderscheidende criterium is niet duidelijk en kan in ieder geval niet direct uit EHRM-jurisprudentie worden afgeleid.

De Hoge Raad kijkt hiermee nadrukkelijk af van het advies van de A-G. Die concludeerde dat een (rente)vergoeding wél moet worden toegekend. Niet dat het per se een rentevergoeding zou moeten zijn – maar dat past wel het beste in het systeem. De A-G concludeerde na een uitvoerige uiteenzetting dat het ontbreken van enige compensatie van schade in de vorm van ‘the loss of value of money over time’ in strijd is met art. 13 EVRM (‘daadwerkelijke rechtsbescherming’ of ‘effective remedy’) (zie met name onderdeel 8.11 van de gemeenschappelijke bijlage van de A-G van 22 december 2023, ECLI:NL:PHR:2023:1221, NTFR 2024/234). De Hoge Raad volgt de A-G hierin dus niet.

De Hoge Raad erkent wel (zie r.o. 3.3.3) dat het EHRM als hoofdregel desgevraagd een rentevergoeding toekent. Ook staat niet ter discussie in deze zaak dat met de geheven belasting over een voordeel uit sparen en beleggen dat hoger is dan het werkelijke rendement, een inbreuk is gemaakt op het EVRM en het EP EVRM.

Niettemin ziet de Hoge Raad geen plicht aan lidstaten om in dat geval rente te vergoeden.

De Hoge Raad verwijst ter onderbouwing van het oordeel dat renteschade niet of niet volledig hoeft te worden vergoed, naar het arrest Scordino, par. 206 (EHRM 29 maart 2006, nr. 36813/97, Scordino versus Italië, ECLI:CE:ECHR:2006:0329JUD003681397). Deze overweging van het EHRM betreft de vergoeding van immateriële schade. Immateriële schade is een vorm van schade die naar zijn aard niet objectief is vast te stellen. Dat er dan (meer) ruimte bestaat om nationaal af te wijken, is begrijpelijk.

Verderop uit het arrest Scordino (zie par. 272) volgt dat het EHRM meent dat wanneer er nationaal helemaal geen compensatie had plaatsgevonden, het Hof in deze casus € 24.000 aan vergoeding voor immateriële schade zou hebben toegekend. Nationaal is € 2.450 toegekend, dus circa 10% daarvan. Die verhouding maakt het kennelijk onredelijk, aldus het Hof. In aanvulling kent het EHRM vervolgens ‘naar redelijkheid en billijkheid’ nog € 8.400 toe. In totaal heeft verzoeker dan dus een bedrag van circa € 11.000 gekregen, oftewel bijna de helft van de volgens het Hof redelijke vergoeding van € 24.000.

Het lijkt erop dat de Hoge Raad hierin (toekenning van per saldo ongeveer de helft van de schade) inspiratie heeft gevonden voor de regel wanneer wel rentevergoeding moet worden geboden.

De Hoge Raad heeft geoordeeld dat rentevergoeding alleen geboden is wanneer ‘het beloop van de wettelijke rente meer is dan het bedrag van de belastingvermindering’ (r.o. 3.3.7). Dit betekent dat pas wanneer de schade is verdubbeld door het bijtellen van de wettelijke rente, de rente moet worden vergoed. Of in andere woorden: wanneer de hoofdsom wordt vergoed en daarmee ten minste de helft van de schade (van hoofdsom plus rente) is vergoed, is nog sprake van een ‘redelijke verhouding’ tussen wat het EHRM zou hebben gedaan en wat nationaal wordt geboden.

Die uitleg lees ik niet terug in het reeds aangehaalde arrest Scordino.

Uit dat arrest Scordino – waaruit ook A-G Pauwels in zijn gemeenschappelijke bijlage bij de conclusies van 22 december 2023 veelvuldig citeert – volgt juist dat het uitgangspunt van het EHRM is dat schade volledig wordt gecompenseerd (zie nogmaals de gemeenschappelijke bijlage van de A-G). In de gevallen waarin het nationale recht slechts gedeeltelijk rechtsherstel toelaat, komt een vordering tot billijke genoegdoening door het EHRM in beeld op grond van art. 41 EVRM.

Zo overweegt het EHRM in Scordino (Grand Chamber) in par. 247 over compensatie op grond van art. 41 EVRM, onderdeel 'vermogensschade':

'If the nature of the breach allows of restitutio in integrum, it is for the respondent State to effect it, the Court having neither the power nor the practical possibility to do so itself. If, on the other hand, national law does not allow – or allows only partial – reparation to be made for the consequences of the breach, Article 41 empowers the Court to afford the injured party such satisfaction as appears to it to be appropriate (see *Brumărescu v. Romania* (just satisfaction) [GC], no. 28342/95, § 20, ECHR 2001-I).'

De vermogensschade in Scordino betrof een te lage vergoeding voor onteigend onroerend goed. Los van compensatie van die materiële schade is een rentevergoeding geboden die – ten minste deels – de periode compenseert dat verzoeker niet over het betreffende vermogensbestanddeel beschikte, zo overweegt het EHRM in par. 258:

'Moreover, interest will have to be paid on this amount so as to offset, at least in part, the long period for which the applicants have been deprived of the land.'

Het EHRM oordeelt over de vraag of voldoende compensatie is geboden per onderdeel: hoofdsom, rentevergoeding en immateriële schade. De overwegingen over wat (niet) kennelijk onredelijk is in verhouding tussen wat het EHRM zou hebben gedaan en wat nationaal wordt geboden, hebben betrekking op de vergoeding van immateriële schade. Zoals gezegd, een schadepost die naar zijn aard niet objectief is vast te stellen. De hoofdregel luidt echter dat schade volledig wordt gecompenseerd (restitutio in integrum) en dat bij gebreke daaraan een claim kan worden ingediend bij het EHRM.

De route van de Hoge Raad heeft in vrijwel alle zaken tot gevolg dat geen rente zal hoeven worden vergoed. Wanneer de wettelijke rente cumulatief (dus rente over rente) wordt berekend over 100 totdat het totaal 200 bedraagt, kom ik erop uit dat de vordering anno 2024 twintig jaar oud moet zijn voordat men voor rentecompensatie in aanmerking komt. Procedures over onrechtmatige belastingen betaald in het jaar 2004 of 2005 dus. Ze kunnen voorkomen, maar het zal heel exotisch zijn.

Dat het EHRM zou goedkeuren dat niet altijd de volledige schade wordt gecompenseerd – wat daar ook van zij – is bovendien nog wat anders dan een beleid zoals de Hoge Raad voorstaat, dat in veel (zo niet alle) gevallen in het geheel geen renteschade wordt vergoed.

Het moge inmiddels duidelijk zijn dat ik van mening ben dat dit oordeel van de Hoge Raad niet in lijn is met de rechtspraak van het EHRM. Degenen die dit raakt, staat daarmee dus de route open van een aanvullende klacht op grond van art. 41 EVRM.

## Voetnoten

[1](#)

EHRM 23 oktober 1990, nr. 11581/85, *Darby tegen Zweden*, ECLI:CE:ECHR:1990:1023JUD001158185, paragraaf 38.

[2](#)

Wet van 21 december 2022, Stb. 2022, 533.

[3](#)

Vgl. HR 2 september 2005, ECLI:NL:HR:2005:AT2884, rechtsoverweging 3.8.3. (NTFR 2005/1164, red.)

[4](#)

Zie bijv. EHRM 26 oktober 2000, nr. 30210/96, Kudla tegen Polen, ECLI:CE:ECHR:2000:1026JUD003021096, paragraaf 158; EHRM 29 maart 2006, nr. 36813/97, Scordino tegen Italië, ECLI:CE:ECHR:2006:0329JUD003681397, paragraaf 181; en EHRM 16 januari 2024, nr. 36318/21, Rizzo e.a. tegen Malta, ECLI:CE:ECHR:2024:0116JUD003631821, paragraaf 50.

[5](#)

Zie bijv. EHRM 16 april 2002, nr. 36677/97, Dangeville tegen Frankrijk, ECLI:CE:ECHR:2002:0416JUD003667797, paragraaf 70.

[6](#)

Zie de rechtspraak vermeld in de onderdelen 6.28 tot en met 6.35 van de bijlage bij de conclusie van de Advocaat-Generaal.

[7](#)

EHRM 23 oktober 1990, nr. 11581/85, Darby tegen Zweden, ECLI:CE:ECHR:1990:1023JUD001158185, paragraaf 37-38, en met betrekking tot artikel 9 EVRM: EHRM 5 juli 2012, nr. 8916/05, Les Témoins de Jéhovah tegen Frankrijk, ECLI:CE:ECHR:2012:0705JUD000891605, paragraaf 19.

[8](#)

Vgl. EHRM 17 mei 2005, nr. 74456/01, Horváthová tegen Slowakije, ECLI:CE:ECHR:2005:0517JUD007445601, paragraaf 32, en EHRM 17 juli 2008, nr. 22014/14, Kačić tegen Kroatië, ECLI:CE:ECHR:2008:0717JUD002201404, paragraaf 39.

[9](#)

EHRM 29 maart 2006, nr. 36813/97, Scordino tegen Italië, ECLI:CE:ECHR:2006:0329JUD003681397, paragraaf 206.

[10](#)

Zie HR 6 juni 2024, ECLI:NL:HR:2024:705, rechtsoverweging 5.5.2.

[11](#)

Vgl. HR 13 juli 2012, ECLI:NL:HR:2012:BV0264, rechtsoverweging 6.3 (NTFR 2012/1932, red.), en HR 29 november 2019, ECLI:NL:HR:2019:1875, rechtsoverweging 2.2.1 (NTFR 2020/54, red.). Vgl. ook HR 9 mei 1986, ECLI:NL:HR:1986:AC0867, rechtsoverweging 3.2.