

# NTFR 2026/648 - Legaliteitsbeginsel staat in de weg aan toepassen hoger belastingrentetarief

## Gegevens

### Publicatie

NTFR 2026/648

### Instantie

Hoge Raad

### Datum uitspraak

10 april 2026

### Datum publicatie

14 april 2026

### Annotator

mr. S.A.M. Verweij  
advocaat bij Jaeger Advocaten-belastingkundigen te Amsterdam

### ECLI

[ECLI:NL:HR:2026:591](#)

### Belastingjaar

01-01-2015 t/m 31-12-2016

### Zaaknummer

25/02195

### Relevante informatie

[Beroepschrift in cassatie bij HR nr. 25/02195, Art. 30hb AWR \(oud\)](#)

## Inhoudsindicatie

## Samenvatting

Aan belanghebbende is op 26 september 2020 een navorderingsaanslag Zvw 2016 opgelegd, alsmede een beschikking belastingrente. De belastingrente is berekend van 1 juli 2017 t/m 20 oktober 2020. Over de periode 1 oktober 2020 t/m 20 oktober 2020 is de belastingrente gesteld op 4%, zoals geregeld in art. 1 aanhef en onderdeel a Besluit belasting- en invorderingsrente (Bbi). Dit (verhoogde) rentetarief van 4% is op grond van het besluit van 24 september 2020 (Stb. 2020, 356) op 1 oktober 2020 in werking getreden. Volgens de Hoge Raad staat het legaliteitsbeginsel eraan in de weg dat belastingrente in rekening wordt gebracht terwijl de regeling waarop de berekening van die rente berust, nog niet in werking is getreden. Aangezien ten tijde van de rentebeschikking van de inspecteur (op 26 september 2020) de verhoging van de rente per 1 oktober 2020 naar 4% nog niet in werking was getreden, mocht de inspecteur dit verhoogde percentage niet toepassen met betrekking tot de periode 1 oktober 2020 t/m 20 oktober 2020. Over deze periode moet daarom de op 26 september 2020 geldende rente van 0,01% worden toegepast.

(Volgt gegroundverklaring.)

## Uitspraak

### 2. Uitgangspunten in cassatie

#### a) Navorderingsaanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 2015

2.1. Aan belanghebbende is een aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: de IB/PVV) voor het jaar 2015 opgelegd in overeenstemming met de door hem ingediende aangifte. Nadat die aanslag was vastgesteld, heeft belanghebbende een herziene aangifte voor dat jaar ingediend, waarin hij niet eerder aangegeven winst uit onderneming heeft verantwoord. De Inspecteur heeft naar aanleiding daarvan een navorderingsaanslag in de IB/PVV voor het jaar 2015 aan belanghebbende opgelegd. Bij die navorderingsaanslag is de Inspecteur uitgegaan van een te hoog bedrag aan inkomen uit werk en woning.

2.2. Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt tegen deze navorderingsaanslag en heeft daarbij verzocht om een kostenvergoeding op grond van [artikel 7:15 Awb](#). De Inspecteur is bij zijn uitspraak aan het bezwaar tegemoetgekomen, maar heeft nagelaten daarbij een beslissing te nemen op het verzoek om een kostenvergoeding.

2.3. Belanghebbende heeft beroep bij de Rechtbank ingesteld en daarbij aangevoerd dat de bezwaarkostenvergoeding gelijktijdig met de uitspraak op bezwaar had moeten worden vastgesteld, en dat dit achterwege is gebleven. Daarna heeft de Inspecteur belanghebbende alsnog bij brief ervan in kennis gesteld dat aan hem een kostenvergoeding voor de bezwaarfase is toegekend van € 261.

2.4. De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard en heeft geen aanleiding gezien voor een proceskostenveroordeling.

#### b) Navorderingsaanslag inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet 2016 en belastingrente

2.5. Belanghebbende heeft aangifte voor de inkomensafhankelijke bijdrage [Zorgverzekeringswet](#) (hierna: [de Zvw](#)) voor het jaar 2016 gedaan naar een bijdrage-inkomen van nihil. De Inspecteur heeft naar aanleiding daarvan geen aanslag in [de Zvw](#) voor het jaar 2016 aan belanghebbende opgelegd. Nadat de aanslagtermijn was verstreken, heeft belanghebbende een herziene aangifte voor [de Zvw](#) voor dat jaar ingediend, waarin hij niet eerder aangegeven winst uit onderneming heeft verantwoord. De Inspecteur heeft naar aanleiding daarvan met dagtekening 26 september 2020 een navorderingsaanslag in

[de Zvw](#) over het jaar 2016 aan belanghebbende opgelegd. Bij die navorderingsaanslag is de Inspecteur uitgegaan van een te hoog bedrag aan bijdrage-inkomen.

2.6. Gelijktijdig met die navorderingsaanslag heeft de Inspecteur bij beschikking een bedrag van € 194 aan belastingrente in rekening gebracht. Over de periode 1 juli 2017 tot 1 juli 2020 is deze belastingrente berekend naar het percentage van 4, dat in die periode volgens de toenmalige tekst van [artikel 30hb, lid 1, AWR](#) als minimumpercentage gold voor andere belastingen dan de vennootschapsbelasting. Volgens die bepaling was het percentage van de belastingrente voor deze belastingen gelijk aan de in [artikel 6:119 BW](#) bedoelde wettelijke rente voor verbintenissen tot betaling van een geldsom in gevallen waarin geen sprake is van een handelsovereenkomst, met dien verstande dat dit percentage ten minste 4 bedraagt. Over de periode 1 juli 2020 tot 1 oktober 2020 is de belastingrente berekend naar het percentage van 0,01, dat in die periode gold volgens de toenmalige tekst van [artikel 30hb, lid 1, AWR](#). Over de periode 1 oktober 2020 tot en met 20 oktober 2020 is de belastingrente opnieuw berekend naar het percentage van 4, dat in die periode als minimumpercentage gold voor andere belastingen dan de vennootschapsbelasting. Dit was geregeld in het toenmalige [artikel 1, aanhef en letter a, van het Besluit belasting- en invorderingsrente](#) (hierna: [het Besluit](#)), waarvan de tekst toen gelijklopend was aan de zojuist vermelde, tot 1 juli 2020 geldende tekst van [artikel 30hb, lid 1, AWR](#).

2.7. De wijziging van [het Besluit](#) waardoor het percentage van de belastingrente voor andere belastingen dan de vennootschapsbelasting opnieuw werd gesteld op minimaal 4, is op grond van [het Besluit](#) van 24 september 2020, [Stb. 2020, 356](#), op 1 oktober 2020 in werking getreden.

2.8. Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt tegen deze navorderingsaanslag en de bijbehorende beschikking inzake belastingrente, en heeft daarbij verzocht om een kostenvergoeding op grond van [artikel 7:15 Awb](#). De Inspecteur is bij zijn uitspraak aan het bezwaar tegen de navorderingsaanslag tegemoetgekomen, heeft de navorderingsaanslag verminderd en de belastingrente in verband daarmee nader vastgesteld op € 127, maar heeft nagelaten bij die uitspraak ook een beslissing te nemen op het verzoek om een kostenvergoeding.

2.9. Daarna, bij brief van 10 november 2020, heeft de Inspecteur belanghebbende in kennis gesteld van de toegekende kostenvergoeding voor de bezwaarfase van € 261.

2.10. Belanghebbende heeft beroep bij de Rechtbank ingesteld en daarbij onder meer aangevoerd dat de bezwaarkostenvergoeding gelijktijdig met de uitspraak op bezwaar had moeten worden vastgesteld, en dat dit achterwege is gebleven. Verder heeft belanghebbende voor de Rechtbank aangevoerd dat de aan hem in rekening gebrachte belastingrente op een te hoog bedrag is vastgesteld.

2.11. De Rechtbank heeft ook dit beroep ongegrond verklaard en heeft geen aanleiding gezien voor een proceskostenveroordeling.

### 3. De oordelen van het Hof

3.1. Voor het Hof was in geschil

(1) of met betrekking tot de navorderingsaanslag in de IB/PVV over het jaar 2015 de vergoeding voor de kosten van het bezwaar door de Inspecteur op het juiste bedrag is vastgesteld,

(2) of belanghebbende recht heeft op een vergoeding voor kosten van rechtskundige bijstand voor het beroep in eerste aanleg met betrekking tot die navorderingsaanslag, en

(3) of de belastingrente met betrekking tot de navorderingsaanslag in [de Zvw](#) over het jaar 2016 tot het juiste bedrag in rekening is gebracht.

3.2. Wat betreft het onder (1) vermelde geschilpunt heeft het Hof beslist dat de vergoeding voor de kosten van het bezwaar, gelet op het arrest van de Hoge Raad van 12 juli 2024, [ECLI:NL:HR:2024:1060](#) ([NTFR 2024/1244](#), red.), had moeten worden berekend op basis van het tarief van onderdeel B2, punt 2 van de Bijlage bij het [Besluit proceskosten bestuursrecht](#) (hierna: [het Bpb](#)). Het Hof heeft die vergoeding daarom vastgesteld op € 647.

3.3. Wat betreft het onder (2) vermelde geschilpunt heeft het Hof vastgesteld dat partijen het erover eens zijn dat het beroep in eerste aanleg met betrekking tot de navorderingsaanslag in de IB/PVV over het jaar 2015, gelet op de hiervoor in 3.2 weergegeven beslissing van het Hof, gegrond had moeten worden verklaard, dat belanghebbende daarom recht heeft op een vergoeding voor kosten van rechtskundige bijstand voor dit beroep, en dat die vergoeding € 1.133,75 dient te bedragen.

3.4.1. Wat betreft het onder (3) vermelde geschilpunt over de belastingrente is het Hof in de eerste plaats ingegaan op het betoog van belanghebbende dat een juridische basis ontbreekt voor berekening van het belastingrentepercentage van 4 over de periode van 1 oktober 2020 tot en met 20 oktober 2020. Belanghebbende voerde daartoe aan dat de beschikking inzake belastingrente is gegeven op 26 september 2020, dus voordat de verhoging van het rentepercentage van 0,01 naar 4 op 1 oktober 2020 in werking was getreden.

3.4.2. Het Hof heeft dit betoog verworpen. Naar het oordeel van het Hof kon op 26 september 2020, toen de wijziging van het percentage van de belastingrente nog niet in werking was getreden, in beginsel nog niet worden vooruitgelopen op een toekomstige wijziging, ook niet voor de rente over de periode vanaf 1 oktober 2020, zoals deze in de beschikking inzake belastingrente is opgenomen. Volgens het Hof bestaat in dit geval echter aanleiding om een uitzondering op dit beginsel te maken en moet daarom rekening worden gehouden met het inmiddels gewijzigde rentepercentage vanaf 1 oktober 2020. Daartoe heeft het Hof overwogen dat sprake was van een tijdelijke verlaging van het rentepercentage en dat ten tijde van het vaststellen van de belastingrentebesikking reeds kenbaar was dat het rentepercentage met ingang van 1 oktober 2020 weer op 4 zou worden gesteld. Ook heeft het Hof zich in dit verband beroepen op het arrest van de Hoge Raad van 2 oktober 2009, [ECLI:NL:HR:2009:BI1892](#), [NTFR 2009/93](#) (hierna: het arrest van 2 oktober 2009). In dat arrest is de Hoge Raad ingegaan op de gevolgen van invoering of wijziging met terugwerkende kracht van een wettelijk voorschrift na de datum van de bestreden beslissing van het bestuursorgaan. Indien het nieuwe of gewijzigde voorschrift in aanmerking komt voor toepassing op het te berechten geval, brengt de taak van de rechter in belastingzaken volgens dit arrest mee dat hij bij de toetsing van die beslissing uitgaat van het nieuwe voorschrift. In de onderhavige zaak is geen sprake van terugwerkende kracht, aldus het Hof, maar van een situatie dat belastingrente wordt berekend over de periode die na de datum van vaststelling van de beschikking ligt. Dat verschil is volgens het Hof echter niet beslissend. Naar het oordeel van het Hof geldt de met name praktische benadering van de Hoge Raad bij zijn beslissing dat de rechter rekening moet houden met de gewijzigde wettelijke regeling, evenzeer voor een geval als het onderhavige.

3.4.3. Verder is het Hof ingegaan op het betoog van belanghebbende dat het minimumtarief van 4 procent voor de belastingrente op regelniveau een ontoelaatbare inbreuk maakt op de bescherming van het eigendomsrecht door [artikel 1 van het Eerste Protocol bij het EVRM](#) (hierna: [EP](#)). Het Hof heeft ook dit betoog verworpen. Het heeft vooropgesteld dat aan de wetgever op dit gebied een ruime beoordelingsmarge toekomt. Het minimumpercentage van 4 is naar het oordeel van het Hof niet dusdanig hoog dat de wetgever daarmee buiten deze ruime beoordelingsmarge is getreden. Verder is het Hof van oordeel dat het minimumpercentage – anders dan belanghebbende betoogt – niet uitsluitend is ingevoerd vanwege

budgettaire motieven. De regeling van de belastingrente is bedoeld als prikkel om op tijd en juist aangifte te doen en/of een voorlopige aanslag aan te vragen, aldus het Hof.

3.4.4. Ook is het Hof ingegaan op het betoog van belanghebbende dat het sinds 1 oktober 2020 in [artikel 1 van het Besluit](#) neergelegde minimumpercentage in strijd is met het evenredigheidsbeginsel. Het Hof heeft geoordeeld dat [het Besluit](#) op dit punt niet onverbindend is op grond van strijd met het evenredigheidsbeginsel. Het heeft daartoe onder meer overwogen dat de regeling van de belastingrente mede is bedoeld als prikkel om op tijd en juist aangifte te doen en/of een voorlopige aanslag aan te vragen.

3.5. Het Hof heeft de Inspecteur veroordeeld in de kosten van beroepsmatig verleende rechtsbijstand die belanghebbende redelijkerwijs heeft moeten maken in verband met de behandeling van het hoger beroep. Het Hof heeft deze tegemoetkoming vastgesteld uitgaande van een factor 0,5 (licht) voor het gewicht van de zaak, en heeft toegelicht dat het hierbij toepassing heeft gegeven aan [artikel 2, lid 2, van het Bpb](#).

## 4. Beoordeling van de middelen

4.1.1. Middel 1 richt zich tegen het hiervoor in 3.4.2 weergegeven oordeel van het Hof.

4.1.2. Bij de beoordeling van dit middel moet het volgende worden vooropgesteld. Heffing van belasting en berekening van belastingrente zijn in beginsel niet toegestaan in het geval dat de regeling waarop de heffing van deze belasting of de berekening van die rente berust, nog niet in werking is getreden op het tijdstip waarop die heffing plaatsvindt of die rente in rekening wordt gebracht, aangezien daarvoor op dat moment nog geen juridische grondslag bestaat. <sup>1</sup> Dit beginsel, dat een uitvloeisel is van het in [artikel 1 EP](#) en [artikel 104 van de Grondwet](#) geregelde legaliteitsbeginsel, geldt onder meer bij de invoering van een regeling die voorziet in een nieuwe mogelijkheid tot belastingheffing of tot berekening van belastingrente. Het beginsel brengt dan mee dat het heffen van belasting en het in rekening brengen van belastingrente tot het tijdstip van inwerkingtreding van die nieuwe regeling als regel geheel achterwege moeten blijven. Het beginsel geldt ook bij uitbreiding van bestaande mogelijkheden tot belastingheffing of tot berekening van belastingrente, bijvoorbeeld door een verhoging van het toepasselijke tarief of het toepasselijke rentepercentage. Het beginsel brengt in dat geval mee dat de inspecteur op een tijdstip voorafgaand aan de inwerkingtreding van die nieuwe regeling geen hoger bedrag in rekening mag brengen dan voortvloeit uit de op dat tijdstip geldende regeling.

4.1.3. De wijziging van [het Besluit](#) waardoor het in dit geval toepasselijke percentage van de belastingrente werd verhoogd naar 4, is op grond van [het Besluit](#) van 24 september 2020, [Stb. 2020, 356](#), in werking getreden op 1 oktober 2020. Voorafgaand aan 1 oktober 2020 ontbrak een juridische grondslag voor de Inspecteur om bij beschikking belastingrente in rekening te brengen op basis van dit nieuwe percentage. Op grond van het hiervoor in 4.1.2 vermelde legaliteitsbeginsel had de Inspecteur daarom vóór die datum niet de bevoegdheid om belastingrente bij beschikking vast te stellen onder toepassing van dit verhoogde percentage. Daaraan doet niet af dat de beschikking in zoverre betrekking heeft op belastingrente over een tijdvak dat begint te lopen op 1 oktober 2020, dus een tijdvak waarin dat nieuwe percentage in werking zal zijn getreden.

4.1.4. De omstandigheid dat de beschikking op grond van [artikel 30fc, lid 2, AWR](#) ook belastingrente dient te omvatten die betrekking heeft op een toekomstig tijdvak, namelijk het tijdvak tussen de datum van de dagtekening van de beschikking en de dag waarop de navorderingsaanslag invorderbaar is, rechtvaardigt niet dat de Inspecteur daarbij, in afwijking van het hiervoor in 4.1.2 vermelde legaliteitsbeginsel, ook regels toepast die op het moment van het geven van de beschikking nog niet in werking zijn getreden.

4.1.5. Anders dan het Hof heeft aangenomen, bestaat evenmin aanleiding om in dit geval een uitzondering op dit beginsel te aanvaarden op de grond dat ten tijde van het vaststellen van de belastingrentebesikking reeds kenbaar was dat en met ingang van welke datum een gewijzigd rentepercentage zou gaan gelden, en dat ook de hoogte van dat gewijzigde percentage toen al bekend was. Ook de door het Hof genoemde omstandigheid dat de eerder in 2020 ingevoerde verlaging van het rentepercentage als tijdelijke maatregel was bedoeld, geeft daartoe geen aanleiding.

4.1.6. In overeenstemming met rechtsoverweging 3.3 van het arrest van 2 oktober 2009 geldt wel een uitzondering op het legaliteitsbeginsel indien uit een wet in formele zin volgt dat met terugwerkende kracht een juridische basis wordt verleend aan voorheen tot stand gekomen handelingen van de inspecteur dan wel aan een element daarvan, zoals in dit geval de renteberekening over de periode vanaf 1 oktober 2020. Die uitzondering kan in dit geval echter niet worden toegepast, aangezien zij alleen betrekking heeft op overgangsbepalingen in wetten in formele zin en niet op lagere wetgeving zoals [het Besluit](#). Bovendien geldt die overweging alleen in geval van een wetswijziging met terugwerkende kracht tot vóór het tijdstip waarop het bestreden besluit is genomen. De verhoging van het percentage van de belastingrente per 1 oktober 2020 is echter niet met terugwerkende kracht ingevoerd.

4.1.7. Ook overigens bestaat in dit geval geen aanleiding om een uitzondering aan te nemen op het hiervoor in 4.1.2 vermelde legaliteitsbeginsel.

4.1.8. Aangezien ten tijde van de beschikking van de Inspecteur de verhoging van het rentepercentage per 1 oktober 2020 naar 4 nog niet in werking was getreden, mocht de Inspecteur dit verhoogde percentage niet toepassen met betrekking tot de periode 1 oktober 2020 tot en met 20 oktober 2020.

4.1.9. In overeenstemming met wat hiervoor in de slotzin van 4.1.2 is overwogen, moet over deze periode het ten tijde van het geven van die beschikking geldende rentepercentage van 0,01 worden toegepast. Middel 1 slaagt daarom.

4.2.1. Middel 2 richt zich tegen het hiervoor in 3.4.3 vermelde oordeel van het Hof dat het rentepercentage van 4 geen inbreuk maakt op [artikel 1 EP](#). Het betoogt onder meer dat de depositorente van de Europese Centrale Bank in 2020 negatief was, en dat een opslag van meer dan 4 procent de beoordelingsmarge van de wetgever te buiten gaat.

4.2.2. Het middel faalt op de gronden vermeld in de rechtsoverwegingen 4.11.5 en 4.11.6 van het arrest van de Hoge Raad van 16 januari 2026, [ECLI:NL:HR:2026:59](#) ([NTFR 2026/205](#), red.) (hierna: het arrest van 16 januari 2026).

4.3. Middel 3 is gericht tegen het hiervoor in 3.4.4 vermelde oordeel van het Hof dat het sinds 1 oktober 2020 in [artikel 1 van het Besluit](#) neergelegde minimumpercentage van 4 niet in strijd is met het evenredigheidsbeginsel. De gegrondheid van middel 1, dat eveneens betrekking heeft op de rente over het tijdvak 1 oktober 2020 tot en met 20 oktober 2020, brengt mee dat het niet nodig is deze klacht te behandelen. Ten overvloede merkt de Hoge Raad op dat deze klacht ongegrond is, gelet op rechtsoverweging 4.11.5 van het arrest van 16 januari 2026.

4.4. Middel 4 richt zich tegen de hiervoor in 3.5 vermelde beslissing van het Hof over de proceskosten in hoger beroep. Het middel betoogt dat het Hof ten onrechte niet heeft gemotiveerd waarom het [artikel 2, lid 2, van het Bpb](#) heeft toegepast. Het middel slaagt. Indien de bestuursrechter gebruikmaakt van de bevoegdheid om [artikel 2, lid 2, van het Bpb](#) toe te passen, moet hij die beslissing motiveren. 2 Het Hof heeft dat nagelaten.

4.5.1. Gelet op wat hiervoor in 4.1.9 en 4.4 is overwogen, kan de uitspraak van het Hof niet in stand blijven. De Hoge Raad kan de zaak afdoen.

4.5.2. Gelet op de gegevens vermeld in onderdeel 2.8 van de uitspraak van het Hof, brengt toepassing van het hiervoor in 4.1.9 bedoelde percentage van 0,01 over de periode van 1 oktober 2020 tot en met 20 oktober 2020 mee dat de belastingrente bij de navorderingsaanslag in [de Zvw](#) over het jaar 2016 verder dient te worden verminderd tot € 124.

4.5.3. De Hoge Raad stelt de vergoeding voor de kosten van belanghebbende voor het geding voor het Hof vast op € 1.401 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand (1 punt x € 934 (waarde per punt) x 1,5 (factor gewicht van de zaak)). De Hoge Raad ziet – anders dan het Hof – geen aanleiding om met betrekking tot de kosten van het hoger beroep toepassing te geven aan [artikel 2, lid 2, van het Bpb](#). Belanghebbende wordt door de Hoge Raad met betrekking tot het hiervoor in 3.1 onder (3) genoemde geschilpunt gedeeltelijk in het gelijk gesteld. Dat geschilpunt heeft een zodanig gewicht dat niet kan worden aangenomen dat het onredelijk zou zijn de Inspecteur te veroordelen in het volledige bedrag van de proceskosten in hoger beroep zoals berekend op grond van het [eerste lid van artikel 2 van het Bpb](#). 3

## 5. Proceskosten

De Staatssecretaris zal worden veroordeeld in de kosten van het geding in cassatie, en de Inspecteur, met inachtneming van wat hiervoor in 4.5.2 en 4.5.3 is overwogen, in de kosten van het geding voor het Hof.

## 6. Beslissing

De Hoge Raad:

- verklaart het beroep in cassatie gegrond,
- vernietigt de uitspraak van het Hof, maar alleen voor zover het betreft (i) de ongegrondverklaring van het beroep betreffende de beschikking inzake belastingrente die is gegeven bij de navorderingsaanslag in de inkomensafhankelijke bijdrage [Zorgverzekeringswet](#) over het jaar 2016, en (ii) de beslissing over de vergoeding van de proceskosten voor het hoger beroep,
- vernietigt de uitspraak op het bezwaar betreffende de inkomensafhankelijke bijdrage [Zorgverzekeringswet](#) over het jaar 2016 voor zover deze betrekking heeft op de beschikking inzake belastingrente,
- verklaart dit bezwaar gegrond voor zover het de beschikking inzake belastingrente betreft,
- vermindert de belastingrente tot € 124,
- draagt de Staatssecretaris van Financiën op aan belanghebbende te vergoeden het griffierecht dat belanghebbende voor de behandeling van het beroep in cassatie heeft betaald van € 143,
- veroordeelt de Staatssecretaris van Financiën in de kosten van belanghebbende voor het geding in cassatie, vastgesteld op € 3.503, voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand, en
- veroordeelt de Inspecteur in de kosten van belanghebbende voor het geding voor het Hof, vastgesteld op € 1.401 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

## Noot

### In strijd met het legaliteitsbeginsel

Het oordeel van de Hoge Raad doet geen wenkbrauwen fronsen. In tegenstelling tot de mening van het hof, is volgens de Hoge Raad sprake van schending van het legaliteitsbeginsel. Aanleiding voor het hof om daar anders over te denken was het arrest HR 2 oktober 2009, [ECLI:NL:HR:2009:BI1892](#), [NTFR 2009/93](#), waarin de Hoge Raad oordeelde dat de belastingrechter bij de toetsing van een beslissing moet uitgaan van het nieuwe voorschrift als een wettelijk voorschrift met terugwerkende kracht is ingevoerd of gewijzigd na de datum van de beslissing van het bestuursorgaan. De gedachte achter het eerste is dat anticiperend gedrag (snel handelen na aankondiging, maar voor in werking treden) moet kunnen worden tegengegaan. Achter het tweede schuilt de gedachte dat wijzigingen ten voordele altijd moeten doorwerken.

In dit geval gaat het echter allereerst niet om een wettelijk voorschrift, maar om het besluit van 24 september 2020 (Stb. 2020, 356). Bovendien kent het besluit geen terugwerkende kracht. Het valt ook niet te scharen onder de doelstelling van het genoemde arrest. Wat mij betreft heeft de Hoge Raad de gedachtegang van het hof, dat toch rekening moet worden gehouden met het inmiddels gewijzigde rentepercentage tenzij inbreuk wordt gemaakt op art. 1 EP EVRM, terecht terzijde geschoven.

## 4% belastingrente geen schending van art. 1 EP EVRM

De tweede vraag zag op de strijdigheid van het rentepercentage van 4% met art. 1 EP EVRM. De Hoge Raad had in HR 16 januari 2026, [ECLI:NL:HR:2026:59](#), [NTFR 2026/205](#) – dat zag op het in strijd met het evenredigheidsbeginsel verhoogde percentage voor de Vpb – in overwegingen ten overvloede direct de procedures over de belastingrente van 4% voor onder meer de inkomstenbelasting beslecht. De Hoge Raad volstaat daarom met een verwijzing naar dat arrest.

Kort gezegd ziet de Hoge Raad een redelijk evenwicht tussen de eisen van het algemene belang van de samenleving en de bescherming van de fundamentele rechten van het individu, zodat de belastingrente van 4% geen disproportionele en buitensporig zware last oplevert. Volgens de Hoge Raad is de belastingrente evenredig zolang de absolute hoogte niet als excessief kan worden aangemerkt, zelfs als de invoering ervan berustte op budgettaire overwegingen. Dat roept wel de vraag op bij welk percentage de belastingrente in de absolute hoogte excessief is. Kan een belastingpercentage van 20% door de beugel, mits het voornoemde doelstellingen nastreeft en voor alle middelen geldt?

## Is belastingrente wel een rente?

Daarnaast vraag ik me af hoe de huidige belastingrente moet worden gezien. De term ‘rente’ doelt op compensatie voor een objectief rentenadeel vanwege het feit dat iemand andermans (belasting)geld onder zich heeft. Bij de heffingsrente die gold vóór de per 1 januari 2013 ingevoerde belastingrente, stond die compensatiegedachte voorop. De betaaltermijn zelf, de periode tussen de dagtekening van de aanslag en de dag voordat deze invorderbaar was, was renteloos. De Hoge Raad oordeelde dat het in rekening brengen van heffingsrente geen bestraffend karakter had (HR 8 december 1993, [ECLI:NL:HR:ZC5535](#)), waardoor destijds geen sprake was van een criminal charge (HR 26 september 2003, [ECLI:NL:HR:2003:AF4151](#), [NTFR 2003/1669](#), met noot van Van de Wereld).

Met de invoering van de belastingrente per 1 januari 2013 is de wetgever van die compensatiegedachte af gestapt. De term *belastingrente* is in zekere zin misleidend, omdat de belastingrente voornamelijk moet fungeren als prikkel voor belastingplichtigen om op tijd juist aangifte te doen of om een voorlopige aanslag te verzoeken. Die reden was voor de wetgever aanleiding om niet langer aan te sluiten bij de compenserende wettelijke rente maar een ondergrens van inmiddels 4,5% te hanteren. Ook rekent de inspecteur op grond van art. 30fc AWR belastingrente over de betaaltermijn zelf, ook al betaalt de belastingplichtige de dag na de datum dagtekening van de aanslag. Dat roept de vraag op of met voornoemde nieuwe gewijzigde omstandigheden (de prikkel, het afhankelijk maken van het rentepercentage vanwege de budgettaire doelstelling en het berekenen van belastingrente over een periode waar een belastingplichtige mogelijksterwijs

al heeft betaald) nog wel kan worden gesproken van rente. Heeft het nog een reparatoir karakter of is het inmiddels punitief?

Gelet op de volgende twee voorbeelden wordt een punitief karakter niet snel aangenomen. Zo volgde uit de conclusie van A-G Wattel van 15 oktober 2008 ([ECLI:NL:PHR:2009:BG4156](#), [NTFR 2008/2259](#), met noot van Vermeulen) dat de berekening van de kosten van een dwangbevel, inmiddels met een maximum van € 16.524 voor een per post bezorgd briefje geen criminal charge is en de niet-afrekbaarheid van ‘criminele kosten’ evenmin (HR 18 december 2020, [ECLI:NL:HR:2020:2048](#), [NTFR 2021/70](#), met noot van Sitsen).

In HR 16 januari 2026, [ECLI:NL:HR:2026:59](#), [NTFR 2026/205](#) heeft de Hoge Raad – onder verwijzing naar HR 26 september 2003, [ECLI:NL:HR:2003:AF4151](#), [NTFR 2003/1669](#) – overwogen dat van het in het Besluit belasting- en invorderingsrente genoemde belastingrentepercentage niet kan worden gezegd dat het een punitief karakter heeft. Feitenrechters blijven ook nog steeds verwijzen naar het arrest HR 8 december 1993, [ECLI:NL:HR:ZC5535](#), waarin de Hoge Raad oordeelde dat het in rekening brengen van heffingsrente geen bestraffend karakter heeft. Zie bijvoorbeeld hof Amsterdam 17 juli 2024, [ECLI:NL:GHAMS:2024:2297](#), [NTFR 2024/1576](#). Met de compensatiegedachte die in 1993 en 2003 centraal stond, is het ontbreken van een punitief karakter goed te volgen. Dat sinds de wijzigingen per 1 januari 2013 nog steeds geen sprake is van een bestraffend karakter, verdient wat mij betreft meer toelichting dan een verwijzing naar de oude arresten uit 1993 en 2003, omdat de compensatiegedachte per 1 januari 2013 is verlaten en de belastingrente inmiddels fungeert als prikkel om op tijd aangifte te doen.

## Voetnoten

- 1). Vgl. HR 2 oktober 2009, [ECLI:NL:HR:2009:BI1892](#), rechtsoverweging 3.3.3 ([NTFR 2009/93](#), red.).
- 2). Zie HR 20 maart 2026, [ECLI:NL:HR:2026:283](#), rechtsoverweging 4.2.8 ([NTFR 2026/529](#), red.).
- 3). Zie HR 20 maart 2026, [ECLI:NL:HR:2026:283](#), rechtsoverweging 4.3 ([NTFR 2026/529](#), red.).