

NLF 2022/666

Toepassing foutenleer bij buitenlandse ondernemingswinsten

Rechtbank Zeeland-West-Brabant 28 januari 2022, 19/3122;19/3123,
ECLI:NL:RBZWB:2022:393

SAMENVATTING

De foutenleer dient ertoe te voorkomen dat ingeval het eindvermogen van het voorafgaande jaar niet naar de voorschriften van de wet en overeenkomstig goed koopmansgebruik is vastgesteld, een deel van de bedrijfswinst onbelast blijft, hetzij dubbel wordt belast (HR 13 maart 2009, 44.072, ECLI:NL:HR:2009:BB5878 en HR 22 oktober 1952, 11.064, B. 9293). Voor constatering van een fout in de zin van de foutenleer is vereist dat bij de vaststelling van het eindvermogen van het vorige boekjaar bepaaldelijk een fout is gemaakt in die zin dat dit vermogen in enig opzicht niet aan de hand van de ten tijde van de vaststelling daarvan aan de belastingplichtige ten dienste staande gegevens naar de voorschriften van de wet en overeenkomstig goed koopmansgebruik is vastgesteld (HR 4 mei 2018, 17/00004, ECLI:NL:HR:2018:673, NLF 2018/1096, met noot van Van den Brekel en HR 22 oktober 1952, 11.064, B. 9293). Verder wordt vooropgesteld dat de foutenleer van toepassing is op afschrijvingsfouten (HR 25 juli 2000, 35.251, ECLI:NL:HR:2000:AA6598) en dat de foutenleer van toepassing kan zijn met betrekking tot de vaststelling van fiscaal toegestane reserves (HR 22 januari 2010, 09/00477, ECLI:NL:HR:2010:BL0075).

In de onderhavige zaak, waarin het gaat om een fout bij de bepaling van de (belasting- resp. object)vrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten, is de vraag of de foutenleer ook kan worden toegepast. Deze vraag is nog niet eerder in de jurisprudentie beantwoord, maar Rechtbank Zeeland-West-Brabant beantwoordt deze vraag bevestigend. Naar het oordeel van de Rechtbank valt niet goed in te zien waarom de foutenleer, die onderdeel uitmaakt van de reguliere fiscale winstbepaling, niet van toepassing zou zijn bij het bepalen van de winst van een vaste inrichting, ook al gaat het om het bepalen van de vrij te stellen winst, dan wel winst ter berekening van het bedrag van de belastingvrijstelling. In zoverre is het gelijk aan de Inspecteur. De Rechtbank oordeelt voorts dat indien een fout niet volledig kan worden hersteld door middel van het opleggen van navorderingsaanslagen of vrijwillige betaling, die fout volledig kan worden hersteld door toepassing van de foutenleer in het laatste nog openstaande jaar (vgl. HR 28 april 1999, 34.589, ECLI:NL:HR:1999:AA2746, r.o. 3.5). Niet in geschil is dat 2013 het oudste openstaande jaar is. De Inspecteur heeft daarom terecht bij X (bv; belanghebbende) de foutenleer toegepast.

NOOT

Een deugdelijk gemotiveerde uitspraak van Rechtbank Zeeland-West-Brabant over de toepassing van de foutenleer in het kader van de objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten. Het betreft een belanghebbende (bv) met een vaste inrichting in België.

Afboeking Nederlandse herinvesteringsreserve ter zake van een buitenlands vermogensbestanddeel?

Voordat ik toekom aan de foutenleer, sta ik eerst stil bij de verwerking van een (Nederlandse) herinvesteringsreserve die wordt afgeboekt op een vermogensbestanddeel van een (buitenlandse) vaste inrichting. Een vervangingsreserve (de voorganger van de herinvesteringsreserve onder de Wet IB 1964) kan volgens de Hoge Raad¹ worden afgeboekt bij de vervanging van een bedrijfsmiddel dat in een vaste inrichting gebruikt gaat worden. Bij het bepalen van de (vrij te stellen) vaste-inrichtingswinst dient echter te worden uitgegaan van de kostprijs zonder inachtneming van de vervangingsreserve.²

Zou bij het bepalen van de vaste-inrichtingswinst worden uitgegaan van de kostprijs verminderd met de vervangingsreserve/herinvesteringsreserve dan zou de Nederlandse claim op de reserve verloren gaan. Bij het bepalen van de vaste-inrichtingswinst wordt aldus uitgegaan van een hogere afschrijvingsbasis en dus meer afgeschreven waardoor de winst lager uitvalt en zo dus ook het vrij te stellen resultaat onder de objectvrijstelling. Bij het bepalen van de generieke (wereld)winst wordt echter uitgegaan van een lagere afschrijvingsbasis (door de afboeking van de reserve op de kostprijs) en dus een hogere winst. Door het verschil in afschrijving tussen de generieke (wereld)winst en de vaste-inrichtingswinst zal de Nederlandse claim op de herinvesteringsreserve niet verloren gaan.

Onderhavige zaak

In 1999 is een herinvesteringsreserve ontstaan door de vervreemding van een huurrecht ter zake van een in Nederland gevestigde supermarkt. In 2005 zijn belanghebbende en de Inspecteur een vaststellingsovereenkomst overeengekomen waarin is vastgelegd dat de verwerving van een Belgisch gebruiksrecht wordt gezien als een vervanging van het Nederlandse huurrecht en op dit Belgische gebruiksrecht wordt in 2003 de Nederlandse herinvesteringsreserve afgeboekt.

Vervolgens wordt afgesproken dat de jaarlijks ontvangen huren op het Belgische huurrecht (tot een bepaald jaarlijks maximum) moeten worden aangemerkt als inkomsten op in Nederland gelegen onroerende goederen zonder dat daarvoor een vrijstelling bestaat en die dus belast zijn in Nederland. Dit alles totdat het totaal van deze inkomsten evenveel bedraagt als de afgeboekte herinvesteringsreserve. Deze afboeking wordt jaarlijks weer teruggenomen doordat afgesproken wordt dat Nederland mag heffen over de huurinkomsten totdat de gehele afboeking is ingelopen.

1 HR 29 november 1978, 18.945, ECLI:NL:HR:1978:AX2814.

2 HR 2 maart 1994, 28.709, ECLI:NL:HR:1994:BH8737; dit arrest is ook opgenomen in onderdeel 5.4 van het besluit van 27 oktober 2015, Stcrt. 2015, 38250.

Foutenleer

Belanghebbende heeft in weerwil van de Hoge Raad-jurisprudentie de herinvesteringsreserve ook afgeboekt bij het bepalen van de vaste-inrichtingswinsten voor de jaren 2004 tot en met 2014 en hierdoor te lage afschrijvingen in aanmerking genomen. Haar vrij te stellen vaste-inrichtingswinsten vielen hierdoor te hoog uit. De vraag is mede of de fouten tot en met 2012 middels de foutenleer kunnen worden hersteld in het laatst openstaande jaar, zijnde 2013. De Rechtbank laat in haar overwegingen duidelijk de argumenten voor en tegen zien. Zij overweegt dat de balansen van belanghebbende voor de vaststelling van de generale (wereld)winst geen onjuistheden bevatten, het is de (object)vrijstelling die onjuistheden bevat.

De Rechtbank komt tot de slotsom dat de foutenleer kan worden toegepast vanuit de spiegelbeeldgedachte. De vaste inrichting is een zelfstandige onderneming en hier zou een balansfout kunnen spelen als zij een balans zou opstellen bij de bepaling van haar vrij te stellen vaste-inrichtingswinst. Dit lijkt mij een juiste conclusie. Bij het bepalen van de vaste-inrichtingswinst heeft als uitgangspunt te gelden dat de Nederlandse winstregels moeten worden toegepast op de feiten en omstandigheden van de vaste inrichting. Dit uitgangspunt is ook de reden waarom de Hoge Raad³ oordeelde dat de vervangingsreserve niet mag worden meegenomen bij het bepalen van de vaste-inrichtingswinst. Voorzichtig zou wellicht gesteld kunnen worden dat ook de Hoge Raad vindt dat er een soort vaste-inrichtingsbalans bestaat.

W. Boei LLM

Hoge Raad/Erasmus Universiteit Rotterdam

BRON ECLI:NL:RBZWB:2022:393

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

belanghebbende belanghebbende, gevestigd te vestigingsplaats, belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst, de inspecteur van de Belastingdienst, de inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. 1.1. De inspecteur heeft aan belanghebbende voor de jaren 2013 en 2014 de aanslag vennootschapsbelasting (hierna: VPB) opgelegd.

1.2. 1.2. De inspecteur heeft bij uitspraken op bezwaar van 14 juni 2019 de aanslagen gehandhaafd.

1.3. 1.3. Belanghebbende heeft daartegen bij brief van 1 juli 2019, ontvangen bij de rechtbank op 2 juli 2019, beroep ingesteld.

1.4. 1.4. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

3 Zie HR 2 maart 1994, 28.709, ECLI:NL:HR:1994:BH8737.

1.5. 1.5. Belanghebbende en de inspecteur hebben vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn doorgestuurd naar de andere partij.

1.6. 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 19 november 2021 te Breda. Aldaar zijn verschenen en gehoord, mr. [naam 1] en mr. [naam 2] als gemachtigden van belanghebbende, en namens de inspecteur mr. [inspecteur 1] , [inspecteur 2] en [inspecteur 3] .

1.7. 1.7. Belanghebbende heeft tijdens de zitting een pleitnota voorgelezen en exemplaren daarvan overgelegd aan de rechtbank en aan de andere partij.

1.8. 1.8. De inspecteur heeft tijdens de zitting een berekening overgelegd aan de rechtbank en aan de andere partij. Belanghebbende heeft verklaard geen bezwaar te hebben tegen overlegging van die berekening.

1.9. 1.9. Van het verder ter zitting verhandelde is een proces-verbaal opgemaakt, waarvan een afschrift aan deze uitspraak is gehecht.

2. Feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting staat het volgende vast:

2.1. 2.1. Belanghebbende is een in Nederland gevestigde vennootschap. Belanghebbende heeft een vaste inrichting in België.

2.2. 2.2. In 1999 heeft belanghebbende een huurrecht ter zake van een in Nederland gevestigde supermarkt vervreemd.

2.3. 2.3. In 2003 heeft belanghebbende voor een bedrag van € 470.000 het gebruiksrecht (hierna: het gebruiksrecht) op een woning gelegen aan [adres] in [plaats] , België (hierna: de woning) verworven. Het gebruiksrecht is gevestigd voor een termijn van 11 jaar, ingaande op 15 december 2003 en eindigend op 14 december 2014.

2.4. 2.4. In een vaststellingsovereenkomst van 3 januari 2005, door de inspecteur getekend op 10 januari 2005, zijn belanghebbende en de inspecteur met betrekking tot het gebruiksrecht het volgende overeengekomen:

“Ter afwikkeling van de aanslagen vennootschapsbelasting 1999 tot en met 2001 en in samenhang met de aangiften vennootschapsbelasting 2003 en volgende jaren van [belanghebbende] worden onderstaande punten overeengekomen.

(...)

- 2001: Er vindt gedeeltelijke acceptatie plaats van de vervanging in een huurrecht die plaats heeft gehad in 2003 tot een bedrag van € 470.000. Ten gevolge hiervan wordt de belastbare winst in de opgelegde aanslag verminderd van € 1.440.566 tot € 970.566. Hierop worden de verliezen over de jaren tot en met 2000 ad € 452.472 in mindering gebracht, zodat er een belastbaar bedrag resteert van € 518.094.

- (...)

- 2003: De vestiging van het huurrecht tot een bedrag van € 470.000 wordt gekwalificeerd als een vervanging met een zelfde economische functie als het in 1999 vervreemde huurrecht. De ontvangen huren worden tot

een bedrag gelijk aan de commerciële afschrijving op het huurrecht (2003: € 1.990,04; lineair naar rato van verstreken tijdsduur overeenkomst) voor de Nederlandse belastingheffing aangemerkt als inkomsten op in Nederland gelegen onroerende zaken, totdat het totaal van deze inkomsten het bedrag van € 470.000 bereikt heeft. De in beginsel Belgische huurinkomsten worden hiermee effectief in de Nederlandse belastingheffing betrokken tot het bedrag van de commerciële afschrijving op het huurrecht, zonder dat hiervoor een recht op vrijstelling bestaat. Voor het overige vindt de afwikkeling van de aangifte op de reguliere wijze plaats.

Financiële effecten 2003:

(...)

- 2004 e.v.: De afschrijvingen op het huurrecht op de Belgische woning blijven aan het in Nederland belastbare resultaat toegerekend worden. Bij een vervreemding van de woning die niet gevolgd wordt door een soortgelijke vestiging van een huurrecht in hetzelfde jaar vindt een winstneming plaats voor het verschil tussen € 470.000 en de reeds in de Nederlandse belastingheffing betrokken huurtermijnen (met een maximum van € 470.000).

Financiële effecten 2004 (e.v.):

(...)

Met bovenstaande rekenvoorbeelden is getracht aan te geven wat de effecten zijn van deze regeling op het Nederlandse belastbare resultaat van [belanghebbende]”.

2.5. 2.5. Belanghebbende heeft de aangifte VPB 2013 ingediend op 19 augustus 2014 naar een belastbaar bedrag van nihil. Daarbij heeft zij een wereldwinst van € 95.432 en een objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten van € 94.738 in aanmerking genomen, resulterend in een belastbare winst van € 694, welk bedrag is verrekend met verliezen uit het verleden.

2.6. 2.6. Belanghebbende heeft de aangifte VPB 2014 ingediend op 21 oktober 2015 naar een belastbaar bedrag van € 27.462 negatief. Daarbij heeft zij een wereldwinst van € 5.822 negatief en een objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten van € 21.640 in aanmerking genomen.

2.7. 2.7. De aanslag VPB 2013 is met dagtekening 18 november 2017 vastgesteld naar een belastbaar bedrag van € 215.840 en een 'aftrek elders belast' van € 14.721.

2.8. 2.8. De aanslag VPB 2014 is met dagtekening 4 augustus 2018 opgelegd naar een belastbaar bedrag van € 13.275. Daarbij is een objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten van € 19.097 negatief in aanmerking genomen.

2.9. 2.9. Bij uitspraak op bezwaar zijn de aanslagen gehandhaafd.

3. Geschil

3.1. 3.1. In geschil is het antwoord op de volgende vragen:

- Kan de inspecteur met toepassing van de foutenleer de te hoog in aanmerking genomen belasting- en objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten corrigeren?
- Kan belanghebbende zich met succes beroepen op het vertrouwensbeginsel?

Belanghebbende beantwoordt vraag a ontkennend en vraag b bevestigend. De inspecteur is de tegenovergestelde opvatting toegedaan.

3.2. 3.2. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraken op bezwaar en vermindering van de aanslag VPB 2013 tot een berekend naar een belastbaar

bedrag van nihil en vermindering van de aanslag VPB 2014 tot een berekend naar een belastbaar bedrag van nihil en vaststelling van het verlies voor het jaar 2014 op een bedrag van € 27.462.

3.3. 3.3. De inspecteur concludeert tot gegrondverklaring van het beroep ten aanzien van de aanslag VPB 2013. Hij concludeert tot vermindering van de aanslag VPB 2013 tot een aanslagbedrag van € 18.610,40 (primair) dan wel tot een berekend naar een belastbaar bedrag van € 41.042 (subsidiar). De inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep voor zover dat de aanslag VPB 2014 betreft.

4. Beoordeling van het geschil

a. Foutenleer

4.1. 4.1. Niet in geschil is dat belanghebbende in de aangiften VPB over de jaren 2004 tot en met 2014 ten onrechte te hoge (belasting- respectievelijk object)vrijstellingen voor buitenlandse ondernemingswinsten in aanmerking heeft genomen. Bij de bepaling van die buitenlandse ondernemingswinsten heeft belanghebbende namelijk ten onrechte de herinvesteringsreserve afgeboekt en zodoende te lage afschrijvingen in aanmerking genomen.⁴ Tijdens de vaststelling van de aanslag VPB 2013 heeft de inspecteur deze fout ontdekt. Hij heeft de op de jaren 2004 tot en met 2012 betrekking hebbende fouten met toepassing van de foutenleer hersteld en in aanmerking genomen bij de vaststelling van de aanslag VPB 2013. In de aanslagen VPB 2013 en 2014 zijn ook de (te hoge) vrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten over die betreffende jaren gecorrigeerd, maar deze (jaar)correcties zijn buiten geschil. In geschil is (i) of sprake is van fouten in de zin van de foutenleer en, zo ja, (ii) of de inspecteur de foutenleer mag toepassen voor zover hij de fouten had kunnen herstellen door middel van navordering.

Fout in de zin van de foutenleer

4.2. 4.2. De foutenleer dient ertoe te voorkomen dat ingeval het eindvermogen van het voorafgaande jaar niet naar de voorschriften van de wet en overeenkomstig goed koopmansgebruik is vastgesteld een deel van de bedrijfswinst onbelast blijft, hetzij dubbel wordt belast.⁵ Voor constatering van een fout in de zin van de foutenleer is vereist dat bij de vaststelling van het eindvermogen van het vorige boekjaar bepaaldelijk een fout is gemaakt in die zin dat dit vermogen in enig opzicht niet aan de hand van de ten tijde van de vaststelling daarvan aan de belastingplichtige ten dienste staande gegevens naar de voorschriften van de wet en overeenkomstig goed koopmansgebruik is vastgesteld.⁶ Verder wordt vooropgesteld dat de foutenleer van toepassing is op afschrijvingsfouten⁷ en dat de foutenleer van toepassing kan zijn met betrekking tot de vaststelling van fiscaal toegestane reserves.⁸

4 HR 2 maart 1994, ECLI:NL:HR:1994:BH8737.

5 HR 13 maart 2009, ECLI:NL:HR:2009:BB5878 en HR 22 oktober 1952, nr. 11064, B. 9293.

6 HR 4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:673 en HR 22 oktober 1952, nr. 11064, B. 9293

7 HR 25 juli 2000, ECLI:NL:HR:2000:AA6598.

8 HR 22 januari 2010, ECLI:NL:HR:2010:BL0075.

4.3. 4.3. De vraag of in een geval als het onderhavige, waarin het gaat om een fout bij de bepaling van de (belasting- respectievelijk object)vrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten, de foutenleer kan worden toegepast, is nog niet in de jurisprudentie beantwoord.

4.4. 4.4. Tegen toepassing van de foutenleer pleit dat de balansen van belanghebbende voor de vaststelling van de generale ondernemingswinst in de onderscheiden jaren geen onjuistheden bevatten. Het is de vrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten die onjuist is. Betoogd kan worden dat de bepaling van de hoogte van de vrijstelling,⁹ ongeacht of het gaat om een belasting- of objectvrijstelling, pas aan de orde komt, nadat de fiscale (wereld)winst van belanghebbende is bepaald en dat de foutenleer slechts die laatste winstbepaling betreft.

4.5. 4.5. Vóór toepassing van de foutenleer pleit dat de winst van een vaste inrichting wordt bepaald volgens dezelfde regels als die voor de generale ondernemingswinstberekening gelden. De objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten lijkt daarin geen wijziging te hebben gebracht, omdat nog steeds moet worden bepaald welk winstbedrag moet worden vrijgesteld. Voor het bepalen van die winst geldt dat wordt verondersteld dat de vaste inrichting een zelfstandige onderneming is. De vrij te stellen winst van een vaste inrichting wordt zoveel mogelijk bepaald overeenkomstig de spiegelbeeldgedachte, ofwel zoals de winst van een in Nederland gelegen vaste inrichting van een buitenlands belastingplichtige wordt bepaald. Indien voor het bepalen van de winst van een dergelijke vaste inrichting een winstbepalende balans wordt opgesteld, is de foutenleer van toepassing op fouten in die balans. Gezien die spiegelbeeldgedachte, valt niet in te zien waarom de foutenleer niet eveneens van toepassing zou zijn op fouten in de waardering van vermogensbestanddelen op een balans die wordt opgesteld ter bepaling van de vrij te stellen (buitenlandse) vaste-inrichtingswinst.

4.6. 4.6. Naar het oordeel van de rechtbank valt, gezien het voorgaande, niet goed in te zien waarom de foutenleer, die onderdeel uitmaakt van de reguliere fiscale winstbepaling, niet van toepassing zou zijn bij het bepalen van de winst van een vaste inrichting, ook al gaat het om het bepalen van de vrij te stellen winst, dan wel winst ter berekening van het bedrag van de belastingvrijstelling. Het gelijk op dit punt is aan de inspecteur.

Foutenleer en navordering

4.7. 4.7. Voor dat geval heeft belanghebbende gesteld dat de inspecteur desondanks de foutenleer niet kan toepassen, omdat hij had kunnen navorderen. Primair heeft belanghebbende gesteld dat de inspecteur met toepassing van de verlengde navorderingstermijn over alle jaren navorderingsaanslagen VPB had kunnen opleggen, omdat sprake is van een vermogensbestanddeel “dat in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen”.¹⁰ Uitgaande van de reguliere navorderingstermijn had de inspecteur volgens belanghebbende in ieder geval over 2011 en 2012 kunnen navorderen. Daarvan uitgaande had de inspecteur volgens belanghebbende partieel moeten navorderen.

9 Tot 2012 werd een belastingvrijstelling verleend op basis van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001. Met ingang van 2012 geldt een objectvrijstelling op grond van artikel 15e Wet VPB 1969.

10 Zie artikel 16, lid 4, Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR).

4.8. 4.8. De inspecteur heeft gesteld dat de foutenleer in het onderhavige geval de enige herstelmethode is. Belanghebbende heeft namelijk geen gewetensgeld betaald en navordering is niet volledig mogelijk. Volgens de inspecteur is de verlengde navorderingstermijn niet van toepassing omdat de herinvesteringsreserve in Nederland is ontstaan en de inspecteur ermee bekend is dat deze is afgeboekt op het gebruiksrecht in België. De reguliere navorderingstermijn biedt geen uitkomst gelet op de aanwezigheid van inhaalverliezen.

4.9. 4.9. De inspecteur is niet vrij in de keuze tussen herstelmethode, maar dient op grond van het beginsel van een juiste jaartorekening de fout zo mogelijk te herstellen in het jaar waarin die fout is gemaakt. Indien sprake is van een fout in het voordeel van de belastingplichtige kan herstel van die fout plaatsvinden door het opleggen van een navorderingsaanslag over het jaar waarin de fout is gemaakt, of, indien de belastingplichtige daartoe bereid is, door vrijwillige betaling van de over dat jaar te weinig geheven belasting.¹¹ Niet in geschil is dat belanghebbende geen vrijwillige betaling heeft gedaan.

4.10. 4.10. De rechtbank is van oordeel dat de verlengde navorderingstermijn van artikel 16, lid 4, AWR niet van toepassing is. Er is geen sprake van een winstbestanddeel dat "in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen." De herinvesteringsreserve is immers gevormd ter zake van boekwinst op een Nederlands bedrijfsmiddel. Voor dat geval staat vast dat de fouten niet uitsluitend door het opleggen van navorderingsaanslagen kunnen worden hersteld.

4.11. 4.11. Partijen verschillen van mening over de vraag of de fout dan in zijn geheel met toepassing van de foutenleer mag worden hersteld (standpunt inspecteur) of dat de foutenleer partieel van toepassing is, in die zin dat met betrekking tot de jaren 2011 en 2012 navorderingsaanslagen hadden moeten worden opgelegd (standpunt belanghebbende). De rechtbank is van oordeel dat indien een fout niet volledig kan worden hersteld door middel van het opleggen van navorderingsaanslagen of vrijwillige betaling, die fout volledig kan worden hersteld door toepassing van de foutenleer in het laatste nog openstaande jaar.¹² Niet in geschil is dat 2013 het oudste openstaande jaar is. De inspecteur heeft dus terecht de foutenleer toegepast.

b. Vertrouwensbeginsel

4.12. 4.12. Belanghebbende heeft gesteld dat de inspecteur enkele aangiften VPB, in het bijzonder ten aanzien van de herinvesteringsreserve en de vrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten, heeft beoordeeld en klaarblijkelijk heeft goedgekeurd. Belanghebbende heeft in dat kader vragenbrieven van de inspecteur betreffende de jaren 2004, 2006, 2007 en 2008 en een reactie van belanghebbende per fax op door de inspecteur gestelde vragen overgelegd. Daarom moeten volgens belanghebbende de aanslagen VPB 2013 en 2014 worden vastgesteld overeenkomstig de door haar ingediende aangiften.

4.13. 4.13. De rechtbank is van oordeel dat belanghebbende tegen beter weten in te hoge vrijstellingen voor buitenlandse ondernemingswinsten in aanmerking heeft genomen. Reeds daarop stuit haar beroep op het vertrouwensbeginsel af. Belanghebbende heeft, zoals de inspecteur ook heeft betoogd, in afwijking van de duidelijke bewoordingen in de door haar getekende vaststellingsovereenkomst (zie 2.4),

11 HR 28 april 1999, ECLI:NL:HR:1999:AA:2746.

12 Vgl. HR 28 april 1999, ECLI:NL:HR:AA2746, ov. 3.5.

de vrij te stellen buitenlandse ondernemingswinst niet op de juiste wijze aangegeven. Bovendien heeft belanghebbende niet een begin van bewijs geleverd van feiten en omstandigheden die bij haar de indruk hebben kunnen wekken dat een door de inspecteur gedurende een aantal jaren gevolgde bestendige gedragslijn berust op een bewuste standpuntbepaling. Belanghebbende kan zich dus niet met succes beroepen op het vertrouwensbeginsel.

4.14. 4.14. In beroep heeft de inspecteur gesteld dat, als het gelijk aan hem is, de aanslag VPB 2013 moet worden verminderd tot een bedrag van € 18.610, waarbij rekening is gehouden met een 'redelijke tegemoetkoming'. Belanghebbende heeft zich met dit bedrag akkoord verklaard.

Gelet op het vorenstaande dient het beroep ten aanzien van de aanslag VPB 2013 gegrond en het beroep ten aanzien van de aanslag VPB 2014 ongegrond te worden verklaard.

5. Proceskosten en griffierecht

5.1. 5.1. De rechtbank vindt aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar en het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 2.026 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift, 1 punt voor het verschijnen ter hoorzitting met een waarde per punt van € 265, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 748 en een wegingsfactor 1).

5.2. 5.2. De inspecteur dient aan belanghebbende het bij de rechtbank betaalde griffierecht van € 345 te vergoeden, omdat het beroep gegrond is.

6. Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep ongegrond voor zover het de aanslag VPB 2014 betreft;
- verklaart het beroep gegrond voor zover het de aanslag VPB 2013 betreft,
- vernietigt de uitspraak op bezwaar, maar uitsluitend voor zover deze betrekking heeft op de aanslag VPB 2013;
- vermindert de aanslag VPB 2013 naar een bedrag van € 18.610;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 2.026;
- gelast dat de inspecteur het door belanghebbende betaalde griffierecht van € 345 aan deze vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan door mr. drs. P.C. van der Vegt, voorzitter, mr. J.M. van der Vegt en mr. H.J. Cosijn, rechters, in aanwezigheid van mr. drs. M.M. Stassen-Kanters, griffier, op 28 januari 2022 en openbaar gemaakt door middel van geanonimiseerde publicatie op www.rechtspraak.nl.