

Geen recht op persoonsgebonden aftrek met betrekking tot testamentaire lijfrente

LJN: BV9731, Gerechtshof Arnhem , 11/00546

Datum uitspraak:
13-03-2012

Datum publicatie:
23-03-2012

Rechtsgebied:
Belasting

Soort procedure:
Hoger beroep

Inhoudsindicatie:
Inkomstenbelasting. Persoonsgebonden aftrek. Uitgaven levensonderhoud. Geen dringende morele verplichting.

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM
Sector belastingrecht

nummer 11/00546
uitspraakdatum: 13 maart 2012

Uitspraak van de tweede meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

X te Z (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Arnhem van 12 juli 2011, nummer AWB 10/4077
(<http://www.fiscaalleven.eu/jur20110712rechtbArnhemAWB10-4077.pdf>),
in het geding tussen belanghebbende en

de inspecteur van de Belastingdienst/P (hierna: de Inspecteur).

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1 Aan belanghebbende is voor het jaar 2007 een aanslag in de inkomstenbelasting/ premie volksverzekeringen opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 31, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van € 250.000 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 2.918. Aan heffingsrente is daarbij een bedrag berekend van € 100.

1.2 Na daartegen door belanghebbende gemaakt bezwaar heeft de Inspecteur bij uitspraak op bezwaar de aanslag gehandhaafd.

1.3 Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Arnhem (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep bij uitspraak van 12 juli 2011 gegrond verklaard, de uitspraak van de Inspecteur vernietigd en de aanslag verminderd tot een aanslag, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van nihil, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van € 250.000 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 2.098. De Rechtbank heeft, naar het Hof begrijpt, de

beschikking heffingsrente dienovereenkomstig verminderd en voorts beslist omtrent de vergoeding van de proceskosten en het griffierecht aan belanghebbende.

1.4 Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.5 Tot de stukken van het geding behoort, naast de hiervoor vermelde stukken, het van de Rechtbank ontvangen dossier dat op deze zaak betrekking heeft.

1.6 Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 21 februari 2012 te Arnhem. Daarbij is verschenen en gehoord de Inspecteur. Belanghebbende noch haar gemachtigde is ter zitting verschenen. Tot het dossier behoort een afschrift van de per aangetekende post verzonden uitnodiging, gericht aan de gemachtigde van belanghebbende, waarin is vermeld de dag en het tijdstip waarop de mondelinge behandeling van het beroep zal plaatsvinden. Blijkens de Handtekening Retourkaart van TNT Post is de uitnodiging op 28 december 2011 door de gemachtigde van belanghebbende ontvangen.

1.7 Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat aan deze uitspraak is gehecht.

2. De vaststaande feiten

2.1 De Rechtbank heeft de volgende, door partijen niet bestreden, feiten vastgesteld (waarbij met eiseres is bedoeld belanghebbende, en met verweerder de Inspecteur):

“Op 26 juni 1997 is de vader van eiseres (hierna: Y) overleden. Y heeft tot zijn overlijden gedurende een periode van 6 à 7 jaar ongehuwd samengewoond met mevrouw A. Mevrouw A heeft in die periode daarnaast haar voormalige woning aangehouden. Die woning is en was haar eigendom. In het bevolkingsregister stond zij ingeschreven op het adres van haar eigen woning.

In het testament van Y is de volgende passage opgenomen:

“(…)”

Ik leg aan mijn erfgenamen de last op aan mevrouw A, geboren te Q, op een september negentienhonderd zes en twintig, hierna te noemen: mijn partner, een lijfrente-uitkering te doen van eenduizendtweehonderdvijftig gulden (f 1.250) per maand, onder de volgende bepalingen:

1. De eerste betaling dient te worden gedaan in de maand volgende op die van mijn overlijden. De laatste betaling is verschuldigd over de maand waarin mijn partner overlijdt.

2. Mijn erfgenamen zijn verplicht op eerste eenvoudig verzoek van mijn partner genoegzame zekerheid te verschaffen.

3. De verplichtingen zijn ondeelbaar.

(…)”.

De erfgenamen van Y zijn eiseres en haar broer (hierna: de erven). Ten behoeve van de uitvoering van de testamentaire last hebbende de erven bij de ABN-Amro Bank een rekening geopend op naam van de erven Y. Daarop hebben zij voor fl. 200.000 aan 7,25% obligaties en een bedrag van fl. 7.500 aan contanten gestort. De erven hebben aan de bank opdracht gegeven maandelijks fl. 1.250 over te maken naar een rekening van mevrouw A. De erven hebben geen persoonlijk contact met A.

De echtgenoot van eiseres heeft in zijn aangifte IB/PVV voor het jaar 1997 op zijn inkomen fl. 7.500 als persoonlijke verplichting op de voet van artikel 45, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 in aftrek gebracht. De andere helft van het jaarlijks aan A te betalen bedrag van fl. 15.000 is door de broer van eiseres in mindering gebracht op zijn inkomen.

Bij de aanslagregeling IB/PVV voor het jaar 1997 is de aftrekbaarheid van de uitkering aan A aan de orde geweest. Het bedrag van fl. 7.500 is in aftrek toegelaten.

Ook in de jaren na 1997 heeft de echtgenoot van eiseres in verband met de uitkering aan A als persoonlijke verplichting dan wel, sinds 1 januari 2001, als persoonsgebonden aftrek, de betaling van fl. 7.500 in

minderung gebracht op zijn inkomen. Tot en met 2003 zijn de aanslagen steeds overeenkomstig de ingediende aangiften opgelegd.

Met dagtekening 22 december 2006 is aan de echtgenoot van eiseres een navorderingsaanslag IB/PVV voor het jaar 2001 opgelegd. Hiertegen heeft hij bezwaar gemaakt bij brief van 29 december 2006. Bij brief van 6 maart 2007 heeft verweerder in reactie hierop aan de gemachtigde van de echtgenoot van eiseres het volgende geschreven:

“(...)

U stelt dat er sprake is van opgewekt vertrouwen gelet op de correspondentie en overleg dat er in de afgelopen jaren is gevoerd met de Belastingdienst. Belanghebbende mocht er op vertrouwen dat zijn aangifte uitgebreid was beoordeeld en correct was bevonden op de punten die niet in discussie zijn gesteld, oftewel de lijfrente-uitkering is aftrekbaar.

Onder verwijzing naar hetgeen ik heb opgemerkt onder het begrip ‘nieuw feit’ kan gesteld worden dat bezien vanuit perspectief belanghebbende, er sprake is van een zorgvuldige behandeling van de vraag of de betaling wel/niet aftrekbaar is indien bij de aanslagregeling inkomstenbelasting 1997 dit punt aan de orde wordt gesteld, zoals in casu. In zoverre wordt een beroep op het vertrouwensbeginsel gehonoreerd en ben ik voornemens aan uw bezwaar tegemoet te komen.

Echter hetgeen ik heb opgemerkt over het partnerschap en het begrip levensonderhoud, rechtvaardigt naar mijn oordeel het opzeggen van het vertrouwen per 1 januari 2007.

(...)

Opzegging vertrouwen

(...)

Gezien het vertrouwen dat is gewekt uit het verleden, accepteer ik de persoonsgebonden aftrek tot en met het aangiftejaar 2006. Vanaf 1 januari 2007 (het aangiftejaar 2007) dient deze aftrekpost nader onderbouwd te worden met hetgeen ik hiervoor heb opgemerkt over de behoefte aan levensonderhoud.

(...)”.

Bij de aanslagregeling IB/PVV voor het jaar 2004 van de echtgenoot van eiseres zijn onder meer vragen gesteld over het als onderhoudsverplichting in aftrek gebrachte bedrag van € 3.403. Bij brief van 29 maart 2007 heeft verweerder aan de gemachtigde van de echtgenoot van eiseres, het volgende geschreven:

“(...)

Betaalde alimentatie of andere onderhoudsverplichtingen

Gezien het vertrouwen dat is gewekt vanuit het verleden, accepteer ik de persoonsgebonden aftrek van € 3.347 voor het jaar 2004. Voor een nadere motivering verwijs ik u naar de brief van (...) 6 maart 2007 betreffende het bezwaarschrift tegen de navorderingsaanslag inkomstenbelasting 2001.

(...)”.

Eiseres heeft voor het betrokken jaar aangifte IB/PVV gedaan van een belastbaar inkomen uit werk en woning van nihil, van een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van € 250.000 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 89. Eiseres heeft daarin de betaling aan A als onderhoudsverplichting in aftrek gebracht.

Het belastbaar inkomen uit werk en inkomen is door eiseres als volgt berekend:

Inkomsten uit vroegere dienstbetrekking	€ 8.317
Eigen woning	-/- € 8.286
Inkomen uit werk en woning voor persoonsgebonden aftrek	€ 31
Aftrek onderhoudsverplichtingen	€ 3.404
Restant persoonsgebonden aftrek	€ 3.373

Belastbaar inkomen uit werk en woning nihil

Het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen is door eiseres als volgt berekend:

Voordeel uit sparen en beleggen	€ 3.462
Restant persoonsgebonden aftrek	-/- € 3.373
Belastbaar inkomen uit sparen en beleggen	€ 89

Bij brief van 18 juni 2009 heeft verweerder vragen gesteld over de aangifte. In die brief heeft verweerder onder meer het volgende geschreven:

“Bij de aftrekpost betaalde alimentatie of andere onderhoudsverplichtingen trekt u een bedrag af van € 3.403 voor betaling van onderhoudsverplichtingen. Uit de gediende aangifte en eerdere correspondentie blijkt dat het gaat om een lijfrente-uitkering aan mevrouw A. Deze uitkering ligt vastgelegd in het testament van Y. In zijn brief van 6 maart 2007 geeft mijn collega reeds aan dat het in dit geval niet gaat om een onderhoudsverplichting op grond van wettelijk of morele verplichting. Hij heeft het opgewekte vertrouwen op dit punt dan ook per 1 januari 2007 opgezegd. Ook ik ben van mening dat de betalingen van onderhoudsverplichtingen niet aftrekbaar zijn. Om te kunnen beoordelen of uw cliënte toch recht heeft op de aftrek, verzoek ik u mij aan te geven waarom er volgens u wel sprake is van een onderhoudsverplichting op grond van een wettelijke of morele verplichting.

(...)

Ik verzoek u mij uw schriftelijke reactie vóór 9 juli 2009 toe te sturen.”.

Gemachtigde van eiseres heeft daarop bij brief van 3 juli 2009 gereageerd. Daarin schrijft hij onder meer het volgende:

“Ik heb helemaal geen behoefte met u verder in discussie te gaan over deze aftrekpost, dit is namelijk in het verleden reeds uitvoerig gedaan met uw collega's en mijn argumenten zijn u bekend. Naar mijn overtuiging hebt u een kansloze casus. U corrigeert maar als u dat denkt te moeten doen. Deze kwestie is voor mij principieel en ik kan u meedelen dat ik een correctie tot aan de Hoge Raad zal bestrijden.”.

Verweerder heeft met dagtekening 12 maart 2010 de aanslag IB/PVV voor het jaar 2007 opgelegd. Verweerder heeft het belastbaar inkomen uit werk en woning daarbij vastgesteld op € 31, het belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang op € 250.000 en het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen op € 2.918.”

3. Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

3.1 In geschil is of belanghebbende met betrekking tot de onder de feiten genoemde uitkering aan A, recht heeft op persoonsgebonden aftrek als bedoeld in artikel 6.1 en artikel 6.3, eerste lid, aanhef, onderdeel f, dan wel onderdeel a, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: de Wet).

3.2 Belanghebbende stelt dat sprake is van uitkeringen als bedoeld in onderdeel f dan wel onderdeel a van artikel 6.3, eerste lid, van de Wet, dat de Rechtbank buiten de rechtsstrijd is getreden, dat de Rechtbank de bewijslast met betrekking tot de aftrekbaarheid van de uitkering ten onrechte bij haar heeft gelegd, dat de uitkeringen aftrekbaar zijn op grond van in het verleden door de Inspecteur gewekt vertrouwen en dat zij recht heeft op een integrale vergoeding van haar proceskosten.

3.3 De Inspecteur is de tegengestelde opvatting toegedaan.

3.4 Beide partijen hebben voor hun standpunt aangevoerd wat is vermeld in de van hen afkomstige stukken. Daaraan heeft de Inspecteur ter zitting niets meer toegevoegd.

3.5 Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en tot verdere vermindering van de aanslag, met veroordeling van de Inspecteur tot vergoeding van alle door haar gemaakte proceskosten.

3.6 De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

4. Beoordeling van het geschil

4.1 Persoonsgebonden aftrek is het gezamenlijke bedrag van de in een kalenderjaar op de belastingplichtige drukkende persoonsgebonden aftrekposten en het gedeelte daarvan van voorgaande jaren dat niet eerder in aanmerking is genomen. Persoonsgebonden aftrekposten zijn - onder meer - de

uitgaven voor onderhoudsverplichtingen (artikel 6.1, eerste lid en tweede lid, aanhef en onderdeel a, van de Wet).

4.2 Op grond van artikel 6.3, eerste lid, van de Wet behoren tot de onderhouds-verplichtingen:

- a. periodieke uitkeringen en verstrekkingen op grond van een rechtstreeks uit het familierecht voortvloeiende verplichting, tenzij deze worden gedaan aan bloed- of aanverwanten in de rechte lijn of in de tweede graad van de zijlijn;
(...)
- f. in rechte vorderbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen die berusten op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud.

4.3 Anders dan belanghebbende kennelijk meent, is het de Inspecteur toegestaan terug te komen van een eerder door hem ingenomen standpunt indien gewijzigde feiten en omstandigheden of een gewijzigd inzicht in het recht hem tot de conclusie brengt dat het eerder door hem ingenomen standpunt onjuist is. Het Hof verwijst naar de ook reeds door de Rechtbank genoemde jurisprudentie.

4.4 De Inspecteur heeft zich, onder verwijzing naar de inkomens- en vermogenspositie van A, op het standpunt gesteld dat de uitkeringen niet berusten op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud. Daarmee heeft de Inspecteur concreet en gemotiveerd aangegeven waarom naar zijn mening het eerder door hem ingenomen standpunt onjuist was. Op belanghebbende rust dan de last aannemelijk te maken dat zij recht heeft op de door haar gestelde aftrekpost. Dit wordt niet anders doordat de Inspecteur eerder het standpunt innam dat zij wel recht op aftrek had.

4.5 De onderhavige wettelijke bepalingen vinden hun voorloper in artikel 45 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 waarin het begrip "dringende morele verplichting" ook is opgenomen. Uit de geschiedenis van de totstandkoming van die bepaling blijkt dat een dergelijke verplichting moet worden opgevat als een natuurlijke verbintenis als bedoeld in artikel 6:3, tweede lid, aanhef en onderdeel b, van het Burgerlijk Wetboek. Voor het (aannemen van het) bestaan van een dergelijke verplichting is niet vereist dat degene op wie de natuurlijke verbintenis rust, een onmiddellijk ingaande uitkering in het leven roept (vgl. HR 8 november 2011, nr. 37.152, LJN AE0287). Indien sprake is van in rechte vorderbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen zal de vraag of zij berusten op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud moeten worden beantwoord naar de situatie op het moment dat die verplichting in een in rechte vorderbare uitkering werd neergelegd.

4.6 Naar het oordeel van het Hof heeft belanghebbende met hetgeen zij naar voren heeft gebracht niet aannemelijk gemaakt dat de uitkering berust op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud van A. Doorslaggevend voor het antwoord op de vraag of sprake is van een hier bedoelde verplichting, is de positie van degene die de uitkeringen ontvangt. Uit de gang van zaken zoals die uit de stukken blijkt, komt op geen enkele wijze naar voren dat de vader van belanghebbende, toen hij de hiervoor geciteerde bepaling in zijn testament liet opnemen of nadien - hij heeft al die tijd de bepaling in het testament laten voortbestaan -, zich gedrongen voelde om op grond van een bij hem aanwezige dringende morele verplichting, een voorziening in het leven te roepen om in het levensonderhoud van A te voorzien vanaf het moment van zijn overlijden. Het Hof acht daarbij aannemelijk dat de inkomens- en vermogenspositie van A, althans haar vooruitzichten daarop, ten tijde van de samenwoning met de vader van belanghebbende niet anders was dan de positie waarin zij in 2007 verkeerde. De stellingen van de Inspecteur omtrent de inkomens- en vermogenspositie van A zijn door belanghebbende niet weersproken. Het staat vast dat A na het overlijden van de vader van belanghebbende weer naar haar eigen woning is verhuisd, hetgeen ook was voorzien. Op dit adres is A ook in de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens ingeschreven gebleven. Door belanghebbende zijn geen concrete feiten en omstandigheden naar voren gebracht op grond waarvan, naar objectieve maatstaven, kan worden geconcludeerd dat A niet in staat was om, na het verbreken van de samenwoning door het overlijden van de vader van belanghebbende, overeenkomstig haar plaats in de samenleving zelf in haar levensonderhoud te voorzien.

4.7 Op grond van het vorenstaande is het Hof van oordeel dat de uitkering niet kan worden aangemerkt als berustend op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud van A.

4.8 Niet in geschil is dat de onderhavige uitkeringen niet rechtstreeks voortvloeien uit het familierecht. De stelling van belanghebbende dat, gelet op het door haar genoemde arrest van de Hoge Raad (het ook hiervoor in 4.5 genoemde arrest), het begrip familierecht voor fiscale doeleinden ruim moet worden uitgelegd hetgeen naar haar mening kennelijk ertoe moet leiden dat de onderhavige uitkeringen aftrekbaar zijn op grond van artikel 6.3, eerste lid, aanhef en onderdeel a. van de Wet, berust op een onjuiste lezing van dat arrest.

4.9 De Inspecteur heeft, reeds bij het opleggen van de navorderingsaanslag over het jaar 2001 in december 2006 aan de echtgenoot van belanghebbende, zijn gewijzigde standpunt omtrent de aftrekbaarheid van de uitkering aan A kenbaar gemaakt. Omtrent de toepassing van het vertrouwensbeginsel heeft de Rechtbank als volgt overwogen:

"Gewekt vertrouwen dient in ieder geval te worden gehonoreerd tot het tijdstip waarop verweerder aan eiseres kenbaar heeft gemaakt dat hij zijn standpunt, op grond van nieuwe jurisprudentie of een andere waardering van de feiten, heeft gewijzigd (vergelijk HR 28 februari 2003, nr. 37 122, LJN: AE6422, BNB 2004/59). Anders dan eiseres meent, heeft verweerder het recht om door hem gewekt, rechtens te honoreren vertrouwen op grond van gewijzigd inzicht te beëindigen. Hiervoor is de instemming van eiseres niet vereist. De intrekking heeft geen eerdere werking dan vanaf het tijdstip waarop de inspecteur aan de belastingplichtige kenbaar maakt dat hij zijn standpunt heeft gewijzigd (HR 23 oktober 1991, nr. 27 507, BNB 1991/358, V-N 1991, p. 3223 e.v. en HR 28 februari 2003, nr. 37 122, NTFR 2003/476, BNB 2004/59).

Verweerder heeft zich op het standpunt gesteld dat hij nog tot het moment van opzegging van het vertrouwen, in dit geval 6 maart 2007, gebonden was aan het eerder ingenomen standpunt. In het licht van voornoemde jurisprudentie is dat juist. Nu eiseres geen andere schade heeft geleden dan belastingschade, hoefde verweerder geen overgangstermijn in acht te nemen en was verweerder gerechtigd om het vertrouwen met onmiddellijke ingang op te zeggen. Verweerder heeft het vertrouwen opgezegd met ingang van januari 2007. Verweerder heeft zich terecht op het standpunt gesteld dat dit meebrengt dat aan eiseres alsnog aftrek van de uitkering moet worden verleend tot de datum van opzegging. Volgens verweerder dient aftrek te worden verleend voor de maanden januari, februari en maart 2007, tezamen een bedrag van € 851. Dat is nog tot na de datum van opzegging van het vertrouwen. Het vertrouwensbeginsel kan niet meebrengen dat een hoger bedrag in aftrek moet worden toegestaan.

Het voorgaande leidt ertoe dat het beroep gegrond moet worden verklaard en dat een bedrag van € 851 voor aftrek als persoonsgebonden uitgaven in aanmerking komt. Van dit bedrag komt € 31 in mindering op het belastbaar inkomen uit werk en woning en € 820 op het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen. Dit leidt ertoe dat de aanslag moet worden verminderd tot één berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van nihil, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van € 250.000 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 2.098."

4.10 Gelet op de vaststaande feiten en op hetgeen tussen partijen in geschil is, is het vorenstaande oordeel van de Rechtbank juist. Belanghebbende maakt geen feiten of omstandigheden aannemelijk op grond waarvan moet worden geoordeeld dat de Inspecteur gehouden was de betaalde uitkeringen in het jaar 2007 tot een hoger bedrag in aftrek toe te laten.

4.11 Het hoger beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op de heffingsrente. Belanghebbende heeft geen zelfstandige gronden tegen de in rekening gebrachte heffingsrente aangevoerd. Nu het Hof ook overigens niet is gebleken dat de bepalingen met betrekking tot de heffingsrente onjuist zijn toegepast, is het beroep in zoverre ongegrond.

4.12 De Rechtbank heeft omtrent de vergoeding van de proceskosten van belanghebbende het volgende geoordeeld:

"(...)

Eiseres heeft verzocht om een vergoeding van de werkelijke kosten. Artikel 2, derde lid, van het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: Besluit) biedt de mogelijkheid om in bijzondere omstandigheden een integrale proceskostenvergoeding toe te kennen. Voor een dergelijke vergoeding is plaats ingeval een bestuursorgaan een besluit neemt of handhaaft terwijl duidelijk is dat dit besluit geen stand zal houden (vgl. HR 13 april 2007, nr. 41 235, LJN BA2802, BNB 2007/260). Ook indien de inspecteur in vergaande mate

onzorgvuldig heeft gehandeld, kan sprake zijn van een bijzondere omstandigheid als bedoeld in artikel 2, derde lid, van het Besluit (vgl. HR 4 februari 2011, 09/2123, LJN BP2975). Anders dan eiseres stelt, kan niet worden gezegd dat op voorhand duidelijk was dat het betreden besluit geen stand zou houden. Van een door verweerder apert onjuist ingenomen standpunt is geen sprake. Ook van ernstig onzorgvuldig handelen is geen sprake. Bij het voorgaande neemt de rechtbank in aanmerking dat verweerder in zijn brief van 6 maart 2007 had aangegeven dat het vertrouwen werd opgezegd en dat ingaande het aangiftejaar 2007 de aftrekpost nader diende te worden onderbouwd. Ook de overige door eiseres genoemde omstandigheden kunnen niet leiden tot het oordeel dat in haar geval een integrale proceskostenveroordeling moet worden toegekend. Dat verweerder eiseres voorafgaand aan het opleggen van de aanslag niet een zogenoemde afwijkingbrief heeft gestuurd, kan verweerder, gelet op de inhoud van de brief van gemachtigde van eiseres van 3 juli 2009, waaruit blijkt dat de gemachtigde bekend was met de correctie en het aan verweerder overliet om die toe te passen, niet worden verweten. Voor een integrale proceskostenveroordeling is dus geen aanleiding."

4.13 Gelet op de feiten en omstandigheden van dit geval is het vorenstaande oordeel van de Rechtbank juist en het Hof maakt dat oordeel en de daartoe gebezigde gronden tot het zijne. Het Hof voegt daaraan toe dat aan de wijziging door de Inspecteur van zijn standpunt omtrent de ingangsdatum van beëindiging van het vertrouwen niet de conclusie mag worden verbonden dat hij voordien een apert onjuist standpunt in dezen innam, noch dat hij voordien handelde tegen beter weten. Bovendien heeft deze standpuntwijziging niet geleid tot extra door belanghebbende te maken kosten. Belanghebbende heeft niet gesteld dat het aanvankelijk door de Inspecteur ingenomen standpunt voor haar tot extra kosten heeft geleid en dat ligt naar 's Hofs oordeel ook niet voor de hand, nu dat standpunt een betrekkelijk ondergeschikt punt betreft en belanghebbende ook na de wijziging van het standpunt de procedure heeft voortgezet.

slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep ongegrond.

5. Kosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling van de Inspecteur tot vergoeding van de door belanghebbende in hoger beroep gemaakte kosten.

6. Beslissing

Het Gerechtshof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank

Deze uitspraak is gedaan door mr. J.P.M. Kooijmans, voorzitter, mr. J. van de Merwe en mr. P.L.M. van Gorkom, in tegenwoordigheid van mr. A. Vellema als griffier.

De beslissing is op 13 maart 2012 in het openbaar uitgesproken.