

Gebruikelijk loon en afroommethode

Het wordt steeds lastiger voor de Belastingdienst om aan te sluiten bij de zogenaamde afroommethode voor het vaststellen van het gebruikelijk loon. Hoe zit het nu ook alweer precies?

AUTEUR: MIRJAM VAN DE LANGERIJT* | BEELD: DREAMSTIME

Er is in de afgelopen twee jaar veel jurisprudentie verschenen over de toepassing van de afroommethode voor het vaststellen van het gebruikelijk loon voor de aanmerkelijk belang (ab-)houder die arbeid verricht voor de vennootschap.

Het gebruikelijk loon wordt volgens de wet bepaald aan de hand van het salaris dat toegekend is aan concrete andere werknemers met soortgelijke dienstbetrekkingen.

Afroommethode

In 2004 heeft de Hoge Raad een aanvulling gegeven op deze tekst. Zij stelt dat als de opbrengsten van de bv (nagenoeg) geheel voortvloeien uit de door de ab-houder/werknemer verrichte arbeid, het ook mogelijk is het gebruikelijk loon te berekenen op basis van de opbrengsten van de bv, verminderd met de aan die opbrengsten toe te rekenen kosten, lasten en afschrijvingen. Dit is de zogeheten afroommethode.

Na dit arrest stelde de Belastingdienst zich in veel situaties op het standpunt dat de afroommethode de enig juiste methode was voor de bepaling van het gebruikelijk loon. Dit heeft tot een aantal procedures geleid. Op 9 november 2012 wees de Hoge Raad arresten in twee verschillende situaties:

'JURISPRUDENTIE BIEDT VOLDOENDE MUNITIE OM CORRECTIES VAN HET GEBRUIKELIJK LOON TE BESTRIJDEN.'



- 1 Een vennootschap waarin een praktijk voor orthodontie werd uitgeoefend en waarin naast de ab-houder nog andere werknemers in dienst waren.
- 2 Een advocaat die via zijn persoonlijke houdstervennootschap deelnam in een maatschap van advocaten (samenwerkingsverband).

1. Meerdere werknemers

De afroommethode mag niet worden toegepast als naast de dga nog enige werknemers in dienst van de vennootschap zijn. Ook dan is er namelijk geen sprake van dat de opbrengsten van die vennootschap (nagenoeg) geheel voortvloeien uit de door de directeur daarvan - in zijn hoedanigheid van werknemer - verrichte arbeid.

2. Samenwerkingsverband

Worden de werkzaamheden van de dga in een samenwerkingsverband verricht, dan moet de lijn van de in 2004 geformuleerde afroommethode worden doorgetrokken. De afroommethode is in dergelijke situaties

'WERKZAAMHEDEN VAN DE DGA IN EEN SAMENWERKINGSVERBAND? DAN LIJN VOLGEN VAN AFROOMMETHODE UIT 2004.'

volgens de Hoge Raad dus alleen te gebruiken als de omvang van het aandeel van de bv in het resultaat van dat samenwerkingsverband (nagenoeg) uitsluitend wordt bepaald door de arbeid die de directeur in het samenwerkingsverband verricht.

Als het aandeel van de bv in het resultaat van het samenwerkingsverband bestaat uit een percentage van het resultaat van dat samenwerkingsverband, dan zal dat aandeel immers ook afhankelijk zijn van de bijdrage aan dat resultaat van (de arbeid van) andere partners en de werknemers binnen het samenwerkingsverband.

Dan ontbreekt de relatie tussen de werkzaamheden van de dga en de opbrengst van de bv en kan de afroommethode niet worden toegepast, aldus de Hoge Raad.

Staartje

Deze procedure kreeg overigens nog een staartje. De Hoge Raad had de kwestie verwezen naar het Gerechtshof Amsterdam om inhoudelijk te oordelen over de hoogte van het gebruikelijke loon.

Nu het loon van de betrokken advocaat hoger was dan het normbedrag van artikel 12a Wet op de loonbelasting (€ 44.000 bedrag 2014) was het aan de inspecteur om te bewijzen dat het loon naar boven moest worden bijgesteld.

Feitelijke loon > € 44.000 → bewijslast hoger loon ligt bij inspecteur

Feitelijke loon < € 44.000 → bewijslast bij werkgever

De inspecteur probeert het nog eens, ditmaal met de zogenaamde winstreductiemethode. Omdat die methodiek sterke gelijkenissen vertoont met de afroommethode wordt deze direct afgeschoten door het Hof. Vervolgens stelt de inspecteur dat moet worden gekeken naar het hoogst genoten loon van overige werknemers van de maatschap (als verbonden lichaam). Hierbij zou dan geen doelmatigheidsmarge (van dertig procent) mogen worden toegepast, althans volgens de inspecteur.

Ook met deze stellingen vangt de inspecteur bot, aangezien hij niet aannemelijk heeft gemaakt dat er sprake is van een verbonden lichaam. Er is namelijk geen éénderde belang van één van de maten in die maatschap. Ook de stelling dat geen rekening mag worden gehouden met een afwijking van dertig procent snijdt geen hout, volgens het Hof.

De laatste troefkaart van de inspecteur bestaat uit een vergelijking van het salaris van advocaten van een ander (veel groter) advocatenkantoor. Ook deze vlieger

Gebruikelijk loon en afroommethode in vogelvlucht

Loon hoger dan € 44.000?

Inspecteur moet aantonen:

dat dit afwijkt van dat wat in soortgelijke dienstbetrekkingen gebruikelijk is.

Daarna kan pas de afroommethode aan de orde komen, maar alleen:

als er geen andere werknemers in dienst zijn van de bv.

En bij een aandeel in een samenwerkingsverband:

als de omvang van het aandeel van de bv in het resultaat van dat samenwerkingsverband (nagenoeg) uitsluitend wordt bepaald door de arbeid die de directeur in het samenwerkingsverband verricht.

'DE AFROOMMETHODE MAG NIET ALS NAAST DE DGA NOG ENIGE WERKNEMERS IN DIENST VAN DE VENNOOTSCHAP ZIJN.'

gaat niet op omdat de activiteiten van de advocaten van dit kantoor onvoldoende vergelijkbaar zijn.

Het argument van de werkgever dat het salaris van de advocaat niet hoeft te worden gecorrigeerd, omdat dat niet meer dan dertig procent afwijkt van het salaris van de best betaalde senior medewerker in die maatschap, wordt gehonoreerd.

Munitie

Maar ook al mag de afroommethode worden toegepast conform de regels van de arresten uit 2012, dan nog kan de inspecteur niet zomaar zonder nadere motivering stellen dat het loon op basis van de afroommethode hoger zou moeten zijn, zo blijkt uit een recente uitspraak van Rechtbank Den Haag.

Ook deze ab-houder genoot een salaris hoger dan het normbedrag. De rechtbank eist dan wel eerst dat de inspecteur aantoont dat het loon meer dan dertig procent lager is dan in soortgelijke dienstbetrekkingen gebruikelijk is.

De toepassing van de afroommethode is dus inmiddels aardig genuanceerd en de jurisprudentie biedt voldoende munitie om correcties van het gebruikelijke loon te bestrijden.

Helaas krijgt de Belastingdienst hulp van de wetgever. In het begrotingsakkoord van 11 oktober 2013 is namelijk overeengekomen dat bovengenoemde doelmatigheidsmarge in 2015 naar beneden wordt bijgesteld.

Met welk percentage de marge wordt aangepast, wordt mogelijk pas bekendgemaakt op Prinsjesdag 2014. □

Noot

* Mirjam van de Langerijt is als fiscaal jurist met specialisatie loonbelasting en premieheffing (nationaal en internationaal) werkzaam bij Full•Finance Consultants in Apeldoorn.