

Omvang gebruikelijk loon in geschil

Toelichting staatssecretaris van 28 maart 2011 nr. DGB 2011-1481 n.a.v. uitspraak Hof Amsterdam van 17 februari 2011 nrs. 2009/00582 en 2009/00607

Belanghebbende, X holding bv, voert samen Y holding bv, de directie over een werkmaatschappij (een bouw- en aannemingsbedrijf). De tweeholdings bezitten de aandelen in de werkmaatschappij. Elk bezit 50% van de aandelen. De aandelen van elke holding zijn in handen van een directeur-aandeelhouder. De inspecteur heeft een naheffingsaanslag opgelegd, omdat volgens hem het door directeur B verkregen loon meer dan 30% afwijkt van hetgeen gebruikelijk is in vergelijkbare dienstbetrekkingen waarin geen sprake is van een aanmerkelijk belang.

In geschil is de omvang van het gebruikelijk loon.

Rechtbank

De opbrengsten van X holding, zijnde de managementvergoeding die zij van Y bv heeft ontvangen, moet als uitgangspunt worden genomen om de hoogte van het gebruikelijk loon te bepalen. Daarbij moet in aanmerking worden genomen dat B werkzaamheden heeft verricht voor beide holdings.

De gebruikelijkloonregeling moet in concernsituaties per dienstbetrekking worden toegepast. Op de vergoeding mag, naast de kosten, een winstopslag in mindering worden gebracht.

X holding bv maakt het door haar gestelde percentage winstopslag van 25 niet aannemelijk. Het door de inspecteur gestelde percentage van 4 wordt wél aannemelijk geacht. De loonkosten van de echtgenote van de directeur zijn uit de managementvergoeding betaald zodat deze kosten daarop in mindering komen. De rechtbank berekent het gebruikelijk loon op een lager bedrag dan hetgeen de inspecteur deed, en acht door hem aannemelijk gemaakt dat het genoten loon meer dan 30% afwijkt van hetgeen gebruikelijk is.

In hoger beroep is in geschil of de inspecteur de naheffingsaanslag terecht heeft opgelegd waarbij op grond van art. 12a LB een hoger bedrag aan salaris voor de directeur-aandeelhouder in aanmerking is genomen als aangegeven.

Hof

B is directeur en enig aandeelhouder van X Holding bv, die op haar beurt de helft. B verricht zowel werkzaamheden voor beide vennootschappen. Zowel voor werkzaamheden voor de deelneming als voor de houdstermaatschappij dient een gebruikelijk loon in aanmerking te worden genomen (Hoge Raad 11 november 2005, nr. 40 421, BNB 2006/147).

Het hof oordeelt dat het gebruikelijk loon voor de werkzaamheden voor de deelneming in dit geval kan worden benaderd door aansluiting te zoeken bij de in rekening gebrachte managementvergoeding. X holding bv maakt aannemelijk dat het gebruikelijk loon voor de werkzaamheden voor de houdstermaatschappij op een lager bedrag gesteld moet worden. Het hof stelt dat in goede justitie vast op € 4 000 per jaar.

De conclusie is dat het hoger beroep van de inspecteur ongegrond is en het hoger beroep van X Holding bv gegrond.

De staatssecretaris heeft laten weten dat hij afziet van beroep in cassatie en geeft daarbij een toelichting.

Belanghebbende voert samen met Y Holding bv, de directie over een werkmaatschappij. De twee holdings bezitten de aandelen in de werkmaatschappij. Elk bezit 50% van de aandelen. De aandelen van elke holding zijn in handen van een directeur-aandeelhouder. In geschil is de omvang van het gebruikelijk loon. Het hof overweegt het volgende.

“4.9. Voor de beloning voor de werkzaamheden van B. voor belanghebbende dient in beginsel te worden uitgegaan van het in de eerste volzin van artikel 12a van de Wet LB genoemde bedrag, hetgeen de inspecteur ook verdedigt.

Het Hof kan echter de inspecteur, in zijn stelling dat hierbij moet worden uitgegaan van het volledige bedrag, niet volgen. Belanghebbende heeft, onder verwijzing naar de beperkte omvang van de werkzaamheden B. voor belanghebbende (zijnde een houdstermaatschappij) in voldoende mate aannemelijk gemaakt dat het loon B. bij belanghebbende zelf op een lager bedrag gesteld moet worden. Zijn conclusie, ter zitting van de rechtbank, dat alsdan moet worden uitgegaan van een jaarlijkse vergoeding van € 385 voor het jaar 2001 oplopend naar € 544 voor het jaar 2005 kan het Hof echter niet volgen. Deze stelling op basis van de veronderstelling dat het zou gaan om een deeltijdbaan van 1% van de normale werktijd is niet nader onderbouwd, net zomin als de (blote) stelling dat het zou gaan om een werkbelasting van tien uren per jaar.

Nu het Hof geen van beide partijen kan volgen in de door hen voorgestane hoogte van de vergoeding stelt het Hof, na kennisneming en toetsing van hetgeen partijen over en weer in het geding hebben aangedragen, deze vergoeding in goede justitie vast op € 4.000 per jaar.”

In Hof 's-Gravenhage 2 februari 2011, nr. 09/00885, overweegt dit hof dat de belanghebbende, Holding bv, er in is geslaagd om aannemelijk te maken dat het gebruikelijke loon voor de dienstbetrekking bij de holding minder bedraagt dan € 39 000. Dit hof stelt het gebruikelijke loon voor een parttime directiebetrekking met een takenpakket als vermeld in r.o. 7.1.6 van zijn uitspraak in goede justitie vast op € 20 000 per jaar. Het takenpakket bestaat uit de directievoering van de holding en in dat kader de controle op het reilen en zeilen van de dochtervennootschap, alsmede het ter beschikking stellen van een persoon aan die dochtervennootschap voor haar directievoering.

In beide uitspraken lijkt op dit punt sprake te zijn van vergelijkbare werkzaamheden, hoewel het hof 's-Gravenhage de werkzaamheden uitgebreider beschrijft dan het hof Amsterdam. Beide hoven stellen de vergoeding voor de werkzaamheden vast in goede justitie. Een dergelijke vaststelling is in cassatie niet met vrucht te bestrijden, ook al waarden de hoven de feiten enigszins verschillend. De uitspraken zijn beide niet onbegrijpelijk.