

Rolnr. 12/01115
Hof Amsterdam

LB art. 12a

LB: Afroommethode bij meer werknemers in orthodontistenpraktijk niet toegestaan

Toelichting staatssecretaris op cassatievoorstel van 25 april 2014, nr. DGB 2014-2316, n.a.v. Uitspraak Hof Amsterdam van 13 maart 2014 nr. 12/0115, ECLI:NL:GHAMS:2014:783

Casus:

X bv exploiteerde een orthodontistenpraktijk. Haar aandelen waren indirect in handen van mevrouw A en haar echtgenoot. X bv had negen werknemers, namelijk de in België wonende orthodontist (en bestuurder) A, twee tandartsassistentes, drie mondhygiënistes, twee verpleegkundigen en een werkster. Het hoogste salaris van de overige werknemers bedroeg in 2003 € 35 935, uitgaande van drie dagen per week.

De inspecteur verhoogde het door bv X voor A aangegeven loon van € 59 783 met €77 017 en beriep zich daarbij op de gebruikelijk-loonregeling. X ging in beroep.

De Hoge Raad was het niet eens met de beslissing van het Hof dat de inspecteur de hoogte van het gebruikelijk loon van A terecht had berekend met toepassing van de afroommethode. Volgens de Hoge Raad was de stelling van X bv juist, dat de afroommethode niet mocht worden toegepast in een situatie waarin nog andere werknemers in dienst van de vennootschap werkzaam waren. Uit de overwegingen van het Hof werd volgens de Hoge Raad niet duidelijk of het Hof zijn beslissingen mede had willen baseren op toepassing van de afroommethode. Als dat wel zo was, dan berustte die beslissing op een onjuiste rechtsopvatting. Als dat niet zo was en het Hof die beslissingen had gebaseerd op andere gegevens dan de opbrengsten van A, waren die beslissingen ontoereikend gemotiveerd. Uit de hof volgde namelijk niet op welke andere gegevens het Hof die beslissing had gebaseerd. De Hoge Raad verwees de zaak naar Hof Amsterdam.

In het hoger beroep na verwijzing betreft het geschil het op (€ 59 783 + € 77 017 =) € 136 800 door de inspecteur met toepassing van art. 12a Wet LB vastgestelde gebruikelijk loon ter zake van door A in 2003 t.b.v. X bv als werknemer/orthodontist verrichte werkzaamheden.

Het hof concludeert uiteindelijk dat met in achtneming van het verwijzingsarrest de inspecteur niet aannemelijk heeft gemaakt dat bij de berekening van de naheffingsaanslag een hoger loon dan de door belanghebbende aan A toegekende arbeidsbeloning in aanmerking moet worden genomen.

In een geval als dit, waarin naast de directeur-enigaandeelhouder nog enige werknemers in dienst van de vennootschap werkzaam zijn, mag de inspecteur de afroommethode niet toepassen. Hij moet het door hem verlangde bewijs baseren op andere gegevens dan de opbrengsten van X bv. Aan deze bewijslast heeft hij niet voldaan. Niet aannemelijk is gemaakt dat bij de berekening van de naheffingsaanslag een hoger loon dan is toegekend in aanmerking moet worden genomen.

Het hof vernietigt de uitspraak van de rechtbank; verklaart het beroep gegrond; vernietigt de uitspraak op bezwaar en vermindert de naheffingsaanslag.

De staatssecretaris laat weten dat hij afziet van het instellen van beroep in cassatie. Ter toelichting merkt hij het volgende op.

De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 9 november 2012, nr. 11/02127, BNB 2013/72 (hierna het verwijzingsarrest), geoordeeld dat de afroommethode niet mag worden toegepast in een geval als het onderhavige, waarin naast de directeur-enig aandeelhouder nog enige werknemers in dienst van de vennootschap werkzaam zijn.

In een zodanig geval kan volgens de Hoge Raad namelijk niet worden aangenomen dat de opbrengsten van die vennootschap (nagenoeg) geheel voortvloeien uit de door de directeur daarvan – in zijn hoedanigheid van werknemer – verrichte arbeid. Het Hof heeft mijns inziens met juistheid uit het verwijzingsarrest afgeleid dat in het onderhavige geval de afroommethode niet is toegestaan.

Het Hof heeft voorts de door de Inspecteur als alternatief voor de afroommethode aangedragen de winstreductiemethode (nettowinst minus een vergoeding voor het verstrekken van kapitaal) verworpen, aangezien ook die methode uitgaat van de opbrengsten van belanghebbende. Naar mijn mening volgt uit het verwijzingsarrest dat in een geval als het onderhavige de hoogte van het gebruikelijk loon moet worden onderbouwd met andere gegevens dan de opbrengsten van belanghebbende, zodat 's Hofs oordeel geen blijk geeft van een onjuiste rechtsopvatting.

De Inspecteur heeft diverse documenten ingebracht ter onderbouwing van zijn stelling dat een hoger loon in aanmerking moet worden genomen dat de door belanghebbende in 2003 aan mevrouw A toegekende arbeidsbeloning. Die documenten zien echter niet op de – in 2003 genoten – beloning van werknemers in orthodontistenpraktijken. Het Hof heeft de aangedragen gegevens dan ook onvoldoende geacht (evenals hetgeen overigens is aangevoerd) om de Inspecteur geslaagd te achten in het van hem gevergd bewijs. Dit oordeel berust op de aan het Hof voorbehouden waardering van de bewijsmiddelen. Hoewel ik met de Inspecteur meen dat de gegevens met betrekking tot een tandartsenpraktijk wel relevant kunnen zijn in dezen, acht ik 's Hofs oordeel niet volstrekt onbegrijpelijk, zodat van cassatieberoep op dit punt geen succes valt te verwachten.

Voor het overige acht ik de hofuitspraak verweven met waarderingen van feitelijke aard en niet onbegrijpelijk. Ik zie dan ook af van het instellen van beroep in cassatie.

Hoogachtend,

DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN,
namens deze,
DE DIRECTEUR-GENERAAL BELASTINGDIENST,
loco

drs. T.W.M. Poolen