



# Het gebruikelijk loon van een vrije beroeper met een maatschaps-BV

25 april 2010

**De vrije beroeper die zijn werkzaamheden in maatschapsverband uitoefent en die zijn aandeel in die maatschap in een BV heeft ingebracht, moet erop bedacht zijn dat de inspecteur hem kan verplichten om een hoog salaris bij de BV op te nemen. Als de BV naast de participatie in de maatschap geen andere activiteiten heeft, kan de inspecteur het salaris vaststellen met behulp van de afroommethode. Het salaris kan dan oplopen tot 70% van de brutowinst in de BV. De belastingrechter heeft dat onlangs weer eens bevestigd in twee uitspraken, over een advocaat en een notaris. De rechter heeft daarbij expliciet beslist dat voor het vaststellen van het salaris van de DGA/vrije beroeper uitsluitend de financiële gegevens van de BV van belang zijn, de cijfers van de maatschap spelen daarbij geen rol.**

Jana Lumen was notaris en dreef haar praktijk in een maatschap met andere notarissen. Lumen had haar maatschapsaandeel ingebracht in een door haar beheerste BV. In 2003 en 2004 betaalde die BV aan haar een salaris uit van respectievelijk € 57.573 en € 72.893. De inspecteur stelde dat die arbeidsbeloning veel te laag was ten opzichte van het winstaandeel dat Lumen in die jaren vanuit de maatschap – in haar BV – had ontvangen. Dat winstaandeel was over 2003 € 235.853 en over 2004 € 207.207.



De inspecteur stelde het gebruikelijk loon van Lumen over beide jaren vast met behulp van de afroommethode. Volgens die methode kan het gebruikelijk loon uit de omzet van de BV worden afgeleid – de omzet wordt 'afgeroomd' – en gesteld worden op de omzet verminderd met de daaraan toe te rekenen kosten, lasten en afschrijvingen anders dan de arbeidsbeloning van de DGA. Op dat gebruikelijke loon kan de in de wet voorgeschreven doelmatigheidsmarge van 30% in aftrek worden gebracht, het resterende bedrag is het salaris dat de DGA in aanmerking moet nemen. Deze afroommethode kan worden toegepast, zo heeft de Hoge Raad in september 2004 beslist, bij een BV waarvan de omzet geheel of nagenoeg geheel - dat is voor 90% of meer – voortvloeit uit de door de DGA

als werknemer van de BV verrichte arbeid. Zie ook BelastingBelangen november 2006: [DGA-vrije beroeper: hoog salaris, BV exit?](#)

De inspecteur berekende het gebruikelijk loon als volgt:

Resultatenrekening van de BV	2003	2004
Omzet in de BV = winstaandeel uit de maatschap	235.853	207.207
Af:		
- salaris DGA	57.573	72.893
- pensioenpremie	15.206	15.616
- afschrijving goodwill	4.537	4.539
- afschrijving vaste activa	5.511	590
- kantoorkosten + overige kosten	4.027	12.070
- rentelasten	5.979	1.884
Resultaat in de BV	143.020	99.615
Bij: in aanmerking genomen salaris DGA	57.573	72.893
Af: aan de BV toekomende winstmarge 20% winstaandeel	(47.171)	(41.441)
Gebruikelijk loon volgens de afroommethode	153.422	131.067
Salaris: 70% daarvan (aftrek 30% doelmatigheidsmarge)	<b>107.396</b>	<b>91.747</b>
	=====	=====

Volgens de inspecteur was aan alle voorwaarden voor toepassing van de afroommethode voldaan. Hij legde een naheffingsaanslag loonheffing over 2003 en 2004 op, met 25% boete.

Lumen verzette zich tegen die aanslag. Zij stelde dat de afroommethode niet van toepassing kon zijn omdat de opbrengsten in haar BV – het winstaandeel uit de maatschap – niet voor 90% of meer opkwam uit haar werkzaamheden als DGA van de BV, maar ook uit de werkzaamheden van alle andere maten en medewerkers in de maatschap. Verder was het onverantwoord om het salaris zo hoog vast te stellen omdat de maatschap een gezonde bewaringspositie moest handhaven.

Rechtbank Arnhem maakte korte metten met dit verweer.

De rechtbank stelde vast dat de opbrengsten van de maatschaps-BV nagenoeg geheel – voor meer dan 90% – bestonden uit het winstaandeel dat belanghebbende uit de maatschap ontving. Verder stond vast dat de BV voor de hoogte van dit winstaandeel volledig afhankelijk was van de arbeid die haar enige werknemer voor de maatschap verrichtte. Daarmee was deze situatie volgens de rechtbank een schoolvoorbeeld voor toepassing van de afroommethode. De rechtbank vond de door de inspecteur in aangehouden winstopslag van 20% alleszins redelijk. De rechtbank verwierp de stelling van belanghebbende dat een lager salaris in aanmerking moest worden genomen vanwege het handhaven van een goede bewaringspositie. Deze positie betrof gelden van derden én raakte de winst of vermogenspositie van haar BV niet.

De Rechtbank handhaafde de naheffingsaanslag.

Rechtbank Leeuwarden heeft eind maart een nagenoeg gelijke uitspraak gedaan voor een advocaat die met een BV deelnam in een advocatenmaatschap. Ook in deze situatie werd uitsluitend naar de cijfers van de maatschaps-BV gekeken voor de vaststelling van het gebruikelijke loon. De rechter besliste dat de inspecteur terecht de afroommethode had toegepast. De advocaat in deze procedure had over 2002 een winstaandeel van € 169.340, zijn salaris werd verhoogd van € 57.176 tot € 102.100.

## **Commentaar**

*Deze uitspraken zullen hard aankomen bij vrije beroepers die met een BV deelnemen in een maatschap. Als het winstaandeel uit de maatschap 90% of meer uitmaakt van de opbrengsten in de BV, kan de inspecteur de afroommethode toepassen voor de vaststelling van het gebruikelijk loon dat de DGA / vrije beroeper bij zijn BV moet opnemen. Die methode leidt veelal tot een veel hoger salaris dan fiscaal wenselijk is.*

*Cruciaal voor beide uitspraken is de overweging van de rechter dat de maatschaps-BV voor de hoogte van haar omzet – het winstaandeel uit de maatschap – volledig afhankelijk is van de arbeid die haar enige werknemer voor die maatschap verricht. Die directe koppeling is bij vrije beroepers, juist vanwege de sterk persoonsgebonden invulling van hun werkzaamheden, niet te weerleggen. Is die koppeling minder direct, dan is toepassing van de afroommethode beter te bestrijden: zie ook elders in dit nummer: Afroommethode: beperkt toepasbaar bij een holdingstructuur. Opmerkelijk bij deze twee uitspraken is nog wel dat de inspecteur én de belastingrechter bij toepassing van de afroommethode een aftrekpost toestaat voor een winstmarge in de BV én voor de pensioenopbouw van de DGA. Die aftrekposten zijn niet goed te rijmen met het basisarrest van de Hoge Raad uit september 2004 waarin die afroommethode is gelanceerd. Voor vrije beroepers is dat het enige lichtpuntje in deze zwarte rechtspraak.*