

Aanvalsplan belastingontwijking: Het zoeklicht op de schemersteegjes van de fiscaliteit

Inleiding

Iedereen in Nederland betaalt belasting. En met het geld dat daarmee wordt opgehaald worden wegen aangelegd, leraren betaald, cultuur ondersteund en wetenschap gestimuleerd. Een samenleving draait niet zonder die wegen, zonder leraren, zonder theaters of zonder wetenschappelijke vooruitgang. In Nederland kan iedereen hiervan profiteren, maar dat geld moet ook ergens vandaan komen. Het zal voor niemand een geheim zijn dat daarvoor belastingen bestaan. Iedereen moet daarom zijn steentje bijdragen en daarvoor is bestaan een – inmiddels hele hoop – fijnmazige wetten. Daarmee kan de overheid allerlei type activiteiten en bronnen van inkomen belasten, waarbij de sterkste schouders de zwaarste lasten betalen. Zo betalen we belasting over het salaris dat we ontvangen van onze werkgever, de erfenissen van onze overleden geliefden, en ook over de huizen die we kopen of de boodschappen in de supermarkt. De normale mens kan er haast niet aan ontkomen, maar het afgelopen decennium hebben we ontdekt dat veel multinationals met gewiekste constructies wel belasting wisten te ontwijken. Hier is veel aandacht voor geweest in het publieke debat en deze constructies zijn in internationaal verband aangepakt door de implementatie van het zogenaamde Base Erosion and Profit Shifting-programma van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling. Daarnaast heeft ook de Europese Unie een hele reeks aan richtlijnen vastgesteld, zoals ATAD, ATAD2, CbC-reporting en DAC6 die zijn omgezet in nationale wetgeving. Ook Nederland heeft zich ingespannen om zich te ontdoen van het predicaat belastingparadijs. Dat is goed, omdat iedereen een eerlijke bijdrage moet leveren aan de bekostiging van een samenleving waar we allemaal van profiteren.

Toch is het project belastingontwijking nog lang niet klaar. In het eindrapport van de Adviescommissie belastingheffing multinationals is een scala aan maatregelen gepresenteerd die belastingontwijking kunnen tegengaan. Daarvan heeft het kabinet inmiddels een aantal al omgezet in wetgeving, maar ook de resterende maatregelen moeten met beide handen worden aangepakt om constructies tegen te gaan. Naast constructies die op confectie-achtige wijze door advieskantoren worden verkocht, gebeurt er ook veel in de schaduwen van de fiscaliteit wat het daglicht niet kan verdragen. Daar vragen we in dit actieplan aandacht voor. Het zijn zeer-vermogenende particulieren en bedrijven die op zeer schimmige wijzen belasting ontwijken. Niet alleen door veel geld uit te geven aan dure adviezen blijven zij een enorme trukendoos (of zelf goocheldoos) houden met manieren om geen belasting te hoeven betalen, ook doordat zij weliswaar legale, maar zeer schimmige, ingewikkelde en ondoorzichtige constructies niet schuwen. Hierdoor is het lastig hier goede wetgeving op te maken en is het voor de Belastingdienst ingewikkeld om achter dit soort constructies aan te gaan. Het is een waar kat-en-muisspel, waarbij de muis meer wegheeft van een rat. De Belastingdienst heeft weinig informatie om deze constructies aan te pakken, door de complexiteit kost is het arbeidsintensief en niet zelden loopt een inspecteur tegen de grenzen van de mogelijkheden van wet- en regelgeving aan. Het zijn gekunstelde constructies die overduidelijk niet de bedoeling van de wetgever zijn, maar die gretig gebruikt worden in de schimmige steegjes van de fiscaliteit om weinig of geen belasting te betalen terwijl deze bedrijven en mensen miljoenen of soms zelfs miljarden op hun bankrekening hebben staan. Het is daarom tijd om ook deze schimmige belastingconstructies hard aan te pakken zodat iedereen zijn eerlijke deel betaalt.

Leeswijzer

In dit aanvalsplan wordt een aantal problemen geadresseerd en waar mogelijk worden concrete oplossingen aangereikt. De lijst is niet volledig, want er zijn naar verwachting nog tal van andere kunstmatige belastingconstructies die zouden moeten worden aangepakt. De belastingconstructies die in dit plan worden genoemd, zijn bij de initiatiefnemer in beeld gekomen naar aanleiding van gesprekken die zijn gevoerd met experts en eigen literatuuronderzoek en zijn een verzameling van de meest in-het-oog-springende constructies.

Constructievormen en knelpunten

1. Voorkom dat mensen zich arm rekenen

Het oppompen van verliezen waardoor het lijkt alsof je geen winst hebt gemaakt. Dat is een van de manieren die mensen gebruiken om geen belasting te betalen. Iedereen voelt op zijn klompen aan dat dat niet klopt en daarom kent de fiscale wetgeving regels om te voorkomen dat belastingplichtigen kunstmatig hun winst kunnen verlagen. Er bestaan echter nog steeds manieren om kunstmatig verliezen te creëren en het blijkt voor de Belastingdienst niet eenvoudig om dit met de huidige regels aan te pakken. De volgende situatie waarmee de Belastingdienst is geconfronteerd is hiervan een goed voorbeeld:

Een man en vrouw zijn met elkaar zonder gemeenschap van goederen gehuwd. De man komt te overlijden en laat aandelen na aan zijn vrouw. De man heeft 70 miljoen winst gemaakt over zijn aandelen. Uiterlijk bij overlijden moet hij hier belasting over betalen. Zijn vrouw erft de aandelen met een waarde van 82 miljoen. De BV geeft nieuwe aandelen uit aan haar, waardoor de geërfde aandelen in waarde dalen naar 12 miljoen. Haar belang in de BV verandert echter niet. De oude geërfde aandelen verkoopt zij voor 12 miljoen aan een stichting waar haar dochter voorzitter van is waardoor ze een verlies heeft van 70 miljoen. Om de aandelen te kunnen kopen leent de stichting geld van de vrouw. Doordat man en vrouw samen aangifte moeten doen (ook in het jaar van overlijden) is de totale belasting die moet worden betaald 0 euro, terwijl de eigenlijke winst 70 miljoen euro is(!). Dat komt doordat de winst van man wordt verrekend met het gecreëerde verlies van de vrouw.

De Belastingdienst heeft deze constructie geprobeerd te bestrijden met een beroep op verschillende wetten, maar uiteindelijk ressorteerde alleen nog een beroep op het leerstuk *fraus legis*, misbruik van recht, om te voorkomen dat belasting werd ontweken. Het is positief dat dat leerstuk bestaat, maar het is beter wanneer de wet voorkomt dat dit mogelijk is. In een situatie waar de feiten en omstandigheden net anders liggen kan immers *fraus legis* mogelijk niet met succes worden opgevoerd en heeft de inspecteur het nakijken.

Actie: Pas artikel 4.24 Wet Inkomstenbelasting 2001 zo aan dat het oppompen van verliezen beter kan worden aangepakt.

Actie: Pas artikel 2.14a zo aan dat ook dit vermogen als een afgezonderd particulier vermogen wordt aangemerkt.

2. Pak de fiscale beleggingsinstelling aan en voorkom dat hiermee belasting wordt ontweken

In Nederland bestaat de zogenaamde fiscale beleggingsinstelling. Als deze fiscale beleggingsinstellingen aan de juiste voorwaarden voldoen, hoeven deze geen vennootschapsbelasting te betalen. Een van die voorwaarden is dat zo'n beleggingsinstelling binnen 8 maanden haar winst uitkeert aan de aandeelhouders waar de winsten op dat niveau belast zouden worden. Er zijn situaties bekend waarin inkomen uit vastgoed in Nederland niet (volledig) kan

worden belast. Allereerst is dit het geval wanneer een buitenlandse belegger een bepaald aandelenbelang in een fbi heeft en het verdrag het heffingsrecht voor Nederland beperkt. De andere mogelijkheid is dat een buitenlands beleggingsfonds met vastgoed in Nederland zich beroept op de fbi-status en op die manier geen belasting betaalt.

In Nederland kennen we inmiddels een oververhitte woning- en daardoor ook vastgoedmarkt. Dat huurinkomsten en andere winsten uit vastgoed die buitenlandse beleggers maken niet worden belast is onaanvaardbaar en onrechtvaardig.

Actie: Voorkom dat winsten van een fbi onbelast blijven door te verbieden dat zij direct in vastgoed mogen beleggen of beperk de toepassing van de fbi tot pensioenfondsen.

3. Voorkom misbruik van de BOR en behoudt zo de legitimiteit

De bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) is een faciliteit in de schenk- en erfbelasting die ondernemers de mogelijkheid biedt om hun onderneming over te laten gaan op hun erfgenamen (door schenking of vererving) zonder dat daar de reguliere schenk- en erfbelasting over wordt betaald. De bedoeling is om te voorkomen dat een onderneming in liquiditeitsproblemen zou komen en mogelijk failliet zou gaan als gevolg van het betalen van belasting. De faciliteit is bedoeld voor ondernemers en hun onderneming, maar wordt veelvuldig gebruikt door superrijken om zonder belasting te betalen vermogens (dus geen onderneming) van generatie naar generatie te laten gaan. Dat is niet waar de faciliteit voor is bedoeld en ondermijnt het gebruik van de faciliteit door de echte ondernemer.

Vermogenden gebruiken vaak een 'plukje' van een onderneming om hun vermogen zo te mixen dat ze net in aanmerking komen voor de BOR. De Belastingdienst voert veel en arbeidsintensieve discussies over de toepassing van de BOR, die schadelijk zijn voor het gebruik van belastingplichtigen die legitiem gebruik willen maken van de BOR. Die stuiten op een Belastingdienst die met meer wantrouwen het gebruik beschouwd, omdat veelvuldig vermogen wordt gemixt met ondernemingen om belasting te ontwijken.

Actie: Voorkom het mixen van vermogen en ondernemingen waardoor belastingplichtigen de BOR kunnen misbruiken

Daarnaast wordt de BOR ook misbruikt in situaties waar een onderneming in feite wordt verkocht aan een kind, terwijl de BOR juist is bedoeld voor situaties waarin er een schenking of vererving plaatsvindt. Bij schenking en vererving is er namelijk geen 'cashflow' en een risico op faillissement als de erfgerechtigde erfbelasting zou moeten betalen. Bij de verkoop is er wel een cashflow naar de verkopende partij en kan dus ook belasting worden betaald zonder risico op continuïteitsproblemen. Het gebruik van de BOR bij verkoop wordt gedaan met zogenaamde ouder-kind-CV's. Deze ouder-kind-CV's zijn vernuftige constructies waarbij de ouder en het kind samen een CV oprichten waar door de ouder een onderneming in wordt gebracht. Het kind neemt uiteindelijk de onderneming over en betaalt hiervoor. Wanneer sprake is van een overdracht tegen betaling zou de ouder belasting moeten betalen over de winst van die verkoop. Door middel van de ouder-kind-CV kan de ouder echter uiteindelijk ook de BOR toepassen en wordt zo belasting ontweken. Voor deze constructie kunnen belastingadviseurs zelfs een cursus volgen online zodat je deze kan verkopen aan klanten.

Actie: Beperk de ontwijkmogelijkheden met de BOR, zoals het gebruik van ouder-kind-CV's

4. Pak het wegsluizen en 'mixen' van geld strenger aan

Een bekende manier om belasting te ontwijken is om vermogen op 'afstand' te plaatsen van de eigenaar (de belastingplichtige) door vermogen in – bijvoorbeeld – een trust op de Kaaimaneilanden te stoppen. Dit vermogen heet 'afgezonderd particulier vermogen' en er bestaan reeds regels in de fiscale wetgeving om dit aan te pakken. Die regels komen er kort gezegd op neer dat afgezonderd particulier vermogen wordt toegerekend aan een belastingplichtige wanneer de Belastingdienst kan aantonen dat de belastingplichtige bepaalde banden met dit vermogen heeft. Met dit afgezonderd particulier vermogen spelen verschillende problemen.

Allereerst is het voor de Belastingdienst vanwege een informatieachterstand enorm moeilijk om erachter te komen dat een belastingplichtige afgezonderd particulier vermogen bezit. Een belastingplichtige geeft het bestaan van dit vermogen niet altijd aan en bij informatieverzoeken richting andere landen is de kwaliteit van de informatie zeer wisselend. Soms is het dus een kwestie van geluk dat de Belastingdienst afgezonderd particulier vermogen op het spoor komt. Wanneer dit uiteindelijk het geval is kan de Belastingdienst door middel van informatiebeschikkingen informatie opvragen, maar deze processen worden doorgaans door belastingplichtigen gebruikt om het proces te traineren. Daarom kan het jaren en vele man- en vrouwen uren voordat er daadwerkelijk een aanslag kan worden opgelegd. Om het werk van de Belastingdienst hierin te vergemakkelijken, zou de informatiepositie van de Belastingdienst moeten worden versterkt.

Actie: versterk de informatiepositie van de Belastingdienst

Het ontdekken van het bestaan van afgezonderd particulier vermogen is niet altijd voldoende om ook daadwerkelijk dat vermogen te kunnen belasten. In de wetgeving bestaat op dit moment een zogenaamde 'toerekeningsstop' waardoor vermogen niet aan een belastingplichtige wordt toegerekend als er door de trust een onderneming wordt gedreven die onderworpen is aan een belasting naar de winst. Dat klinkt logisch, ware het niet dat de toerekeningsstop kan worden gebruikt om vermogen te mixen met een onderneming waardoor toch belastingontwijking kan plaatsvinden. Voor een deel van de onderneming wordt dan in het belastingparadijs belasting betaald en de rest van het vermogen wordt dan niet belast. Ook die sluitroute zou moeten worden beperkt. Wanneer er daadwerkelijk sprake zou zijn van dubbele belastingheffing zou de belastingplichtige dat kunnen bewijzen door middel van een tegenbewijsregeling.

Actie: Schaf de toerekeningsstop af en vervang hem door een tegenbewijsregeling

Tot slot bestaan er knelpunten bij het daadwerkelijk innen van belasting van afgezonderd particulier vermogen. Veelvuldig komt het voor dat na een zeer langdurig traject van het opvragen van informatie en discussies voeren met de belastingplichtige bij het opleggen van de aanslag het te belasten vermogen uiteindelijk weer is verdwenen. Dat zou moeten worden voorkomen.

Actie: Beperk de mogelijkheden van belastingplichtigen om geld weg te sluisen om zo belastingheffing te voorkomen

5. Voorkom gekunstel met dividenden

Over dividenden die door een bedrijf worden uitgekeerd moet in bepaalde situaties dividendbelasting worden betaald. In sommige bestaan er vrijstellingen of andere regelingen waardoor de dividendbelasting geen verzwaring is van de belastingdruk van een belastingplichtige. Er zijn echter situaties waarbij de dividendbelasting als eindheffing fungeert. Dat is bijvoorbeeld het

geval bij buitenlandse beleggers met portfolio-dividend (beleggingsdividend). Voor dat type belastingplichtige is het aantrekkelijk om de dividendbelasting te ontwijken. Hiervoor worden gekke constructies opgezet waardoor het zogenaamde 'dividendstrippen' mogelijk wordt gemaakt. Dividendstrippen betekent dat er een samenstel van handelingen wordt verricht om te voorkomen dat dividendbelasting moet worden betaald of om de dividendbelastingdruk te verminderen. Dit soort constructies zijn ingewikkeld voor de Belastingdienst om te volgen. Rondom de dividenddatum wisselen aandelen veelvuldig van eigenaar en de vraag wie daadwerkelijk economisch ontvanger is van de dividenden is niet altijd eenduidig te beantwoorden. Dit kan worden aangepakt door middel van verschillende acties.

Actie: Stel strengere regels op rondom het uitreiken van dividendnota's: er mag er maar 1 per dividendum worden uitgegeven.

Actie: Formuleer renseigneringsregels voor effectenhuizen.

Actie: pas wetgeving aan waardoor dividendstripping moeilijker wordt.

6. Laat vastgoedbeleggingsvennootschappen belasting betalen over hun winsten in vastgoed

De herinvesteringsreserve (HIR) is een faciliteit in de vennootschapsbelasting waarbij een ondernemer geen belasting betaalt over de winst die wordt geboekt bij de verkoop van een bedrijfsmiddel wanneer die ondernemer de bedoeling heeft om met het vrijgekomen geld een vergelijkbaar bedrijfsmiddel aan te schaffen. Zo wordt voorkomen dat de vervanging van bedrijfsmiddelen wordt belemmerd door fiscale wetgeving. Aan de toepassing van de HIR zijn uiteraard voorwaarden verbonden, maar door gebruik te maken van een CV kan deze toch misbruikt worden om belasting over vastgoedinvesteringen uit te stellen.

Vastgoedbeleggingsvennootschappen gebruiken een participatie in een vastgoed-CV en toepassing van de HIR om te voorkomen dat ze belasting moeten betalen over gerealiseerde verkoopwinsten van vastgoed. Het beleggen in vastgoed wordt op die manier oneigenlijk uitgesteld. Waarom zou een beleggingsmaatschappij die belegt in een supermarkt bij het realiseren van een verkoopwinst niet gelijk moeten afrekenen hierover? Of waarom kunnen zeer vermogende particulieren investeerders in onroerend-goed-BV's al hun winsten op onroerend goed transacties blijven doorschuiven. Daarom wordt de volgende actie voorgesteld:

Actie: Voorkom dat vastgoedbeleggingsvennootschappen niet worden belast over winsten uit vastgoed.

7. Pak hybride mismatches met beperkt belastingplichtigen aan

Volgens de vennootschapsbelasting zijn NV's en BV's zogenaamd 'onbeperkt belastingplichtig'. Dat betekent dat zij worden verondersteld hun onderneming met hun hele vermogen te drijven en daardoor worden ook alle bezittingen en schulden in aanmerking genomen bij het bepalen van de te betalen belasting. We kennen in de vennootschapsbelasting echter ook 'beperkt belastingplichtigen'. Dat zijn lichamen, zoals stichtingen en verenigingen, die alleen belastingplichtig zijn indien en voor zover zij een onderneming drijven. Dit kunnen ook buitenlandse lichamen zijn die vergelijkbaar zijn aan een stichting of vereniging. De bedoeling van die regels is dat er geen belasting wordt geheven over stichtingen en verenigingen die zijn opgericht vanwege het ontplooiën van maatschappelijke activiteiten, zoals een sportvereniging of een geldinzamelingsactie, maar dat dit niet kan worden gebruikt om belasting te ontwijken. Dat klinkt sympathiek, maar dit leidt tot zogenaamde

binnenlandse ‘hybride mismatches’ met beperkte belastingplichtigen. Een voorbeeld van een hybride mismatch is een onderneming, een BV, die een pand bezit en gebruikt, maar dit onderbrengt in een stichting. Die stichting verhuurt dit pand aan de BV en de huur die de BV betaalt is aftrekbaar. De huur die de stichting ontvangt wordt niet belast. Hierdoor heeft de BV een aftrekpost kunnen creëren, zonder dat de huur belast wordt. Dit is onwenselijk, omdat de winst van de BV hierdoor omlaag wordt gebracht. Deze constructie is overigens het meest aantrekkelijk met vastgoed, omdat ‘normaal vermogensbeheer’ niet wordt gekwalificeerd als het drijven van een onderneming en hierdoor de huur gemakkelijk onbelast blijft.

Actie: Voer een terbeschikkingstellingsregeling in voor beperkt belastingplichtigen die bedrijfsmiddelen

Actie: Onderzoek ontwijkmogelijkheden met beperkt belastingplichtigen

8. Geef de Belastingdienst meer mogelijkheden om informatie te verkrijgen

Voor het heffen en innen van belastingen baseert de Belastingdienst zich op de informatie die wordt aangeleverd door belastingplichtigen. Die informatie wordt vaak door de Belastingdienst gecontroleerd door die informatie te vergelijken met informatie die de Belastingdienst krijgt van derden zoals werkgevers, pensioenfondsen, banken en gemeenten. Dit is zogenaamde ‘contra-informatie’. Hierdoor kan de Belastingdienst aangiftes controleren met objectieve gegevens en zo worden discussies beperkt. Een gebrek aan gegevens en informatie bemoeilijkt de informatiepositie van de Belastingdienst wat de discussie met belastingplichtigen lastig maakt. Hiervan is te meer sprake in het geval van grensoverschrijdende situaties. Informatie in grensoverschrijdende situaties is vaak moeilijk te achterhalen en de kwaliteit van informatie van staten die een informatieverzoek inwilligen is van zeer wisselende kwaliteit. De Belastingdienst heeft op dit moment de mogelijkheid om informatiebeschikkingen op te leggen aan belastingplichtigen om hierdoor het aanleveren van informatie af te dwingen, maar ook deze trajecten worden veelvuldig gebruikt om processen te vertragen. Hoe eenvoudiger informatie verkrijgbaar is en hoe beter de kwaliteit hiervan, hoe beter de Belastingdienst kan toezien.

Actie: versterk in algemene zin de informatiepositie van de Belastingdienst.

Overkoepelende acties

Naast de hiervoor beschreven meer specifieke acties, blijft natuurlijk aandacht noodzakelijk voor een aantal overkoepelende onderwerpen die belastingontwijking in de hand spelen of juist kunnen bijdragen aan het mitigeren van belastingontwijking. In dit onderdeel wordt ingegaan op een aantal van de belangrijkste aspecten hiervan.

Verschil in behandeling vreemd en eigen vermogen.

Rente die wordt betaald over vreemd vermogen is aftrekbaar, terwijl het hebben van eigen vermogen niet leidt tot kosten die aftrekbaar zijn van de winst. Dit leidt ertoe dat het voor een onderneming aantrekkelijk kan zijn om meer vreemd vermogen aan te houden dan wanneer rente niet aftrekbaar zou zijn. Hierdoor ontstaan, met name binnen concernverband (dat is dus met aanverwante vennootschappen), veel gekke constructies waarbij geld wordt in- en doorgeleend. In die constructies gaat het geld op papier de hele wereld over, maar vaak blijft in de praktijk het geld roerloos op één bankrekening staan. De wetgever heeft al een hele kerstboom aan maatregelen

opgetuigd om te voorkomen dat er door belastingplichtigen allerlei hoogst creatieve maar zeer kunstmatige constructies worden bedacht om maar zo min mogelijk belasting te betalen. Het blijft echter dweilen met de kraan open, want belastingplichtigen zullen het aantrekkelijk blijven vinden om zoveel mogelijk rente af te trekken van winsten die het zwaarst belast worden. In plaats van de symptoombestrijding te continueren, zou een vermogensaftrek moeten worden geïntroduceerd. Zo wordt de perverse prikkel van het aanhouden van oneigenlijk veel vreemd vermogen verminderd en vinden er minder constructies plaats met rente.

Internationale samenwerking kan niet ontberen

Doorgaans is belastingontwijking mogelijk doordat er eigenaardigheden in de wetgeving zitten die niet zo waren bedoeld, niet zijn opgemerkt of waarvan niet werd verwacht dat belastingplichtigen aanleiding zouden zien hun gedrag erop aan te passen. Wanneer die eigenaardigheden zich in nationale wetgeving voordoen, vergt het repareren hiervan slechts een actie van onze eigen wetgever. Het komt echter ook vaak voor dat die eigenaardigheden juist ontstaan door de interactie van de wetgeving van verschillende landen. Die eigenaardigheden zijn soms onbedoeld en veel lastiger op te lossen. Dat komt doordat deze eigenaardigheden kunnen optreden met alle verschillende belastingjurisdicties die er zijn. Dat zijn er nog meer dan dat er landen zijn, want binnen één land kunnen zelfs meerdere belastingjurisdicties bestaan. Het oplossen van dit soort eigenaardigheden is daarom ook veel ingewikkelder. Internationaal afspraken maken over de wijze waarop belastingontwijking moet worden aangepakt en hoe regels kunnen worden gestroomlijnd kunnen dit proces vergemakkelijken, versnellen en effectiever maken. Daarnaast is die samenwerking onontbeerlijk om te voorkomen dat belastingplichtigen eenvoudigweg hun structuren of vestigingsplaats verplaatsen, waardoor belastingplichtigen (en daardoor mogelijk bedrijvigheid) vertrekken, inkomsten ontbreken en de belasting die belastingplichtigen betalen nog steeds zeer gering is. Die samenwerking beperkt zich niet alleen in het samen optrekken in het maken van regels, maar ook in de uitwisseling van informatie. Door informatie met elkaar te delen, kunnen schadelijke constructies ook eenvoudiger worden gedetecteerd.

Een unilaterale aanpak is dus niet altijd de uitkomst, maar kan in bepaalde situaties ook zeker effectief zijn. Deze zouden echter wel moeten worden ondersteund met internationale initiatieven.

De inhoud van verdragen moet flink worden doorgelicht

Nederland is een kleine en open economie en dat is ook te zien in het verdragennetwerk van Nederland. Er ligt een uitgebreide infrastructuur van verdragen, en die verdragen zouden moeten regelen dat er geen sprake is van dubbele belasting of niet-heffing. Die verdragen hebben een bijzondere rol. Verdragen zijn bedoeld voor de zogenaamde toewijzing van heffingsrecht. Dat betekent dus dat in een verdrag wordt geregeld welk land mag heffen over het arbeidsinkomen van een Duitse die in Nederland werkt, maar dat verdrag regelt niet dat die belasting ook daadwerkelijk dan moet worden betaald. Het is vergelijkbaar met een gastheer of -vrouw in een restaurant. Deze persoon zorgt ervoor dat de gasten de juiste tafel wordt toegewezen, maar het menu en de bediening zijn uiteindelijk de mensen die ervoor zorgen dat er ook daadwerkelijk wat wordt gegeten. Verdragen zijn in die zin facilitatoren. En hier zit dus ook de crux. Veel verdragen zijn niet zo waterdicht als op het eerste gezicht lijkt. Er zijn tal van situaties waarbij het verdrag aanwijst in welk land belasting moet worden geheven, maar op basis van de nationale regels van dat land gebeurt dit helemaal niet. Daar komt dan bij dat er per unilaterale relatie een verdrag bestaat en er daardoor een enorm complex en onoverzichtelijk netwerk is van verdragen waardoor belastingplichtigen altijd wel een gaatje kunnen vinden. Meer inzicht in de belastingontwijkingmogelijkheden van belastingverdragen zou daarom een eerste stap zijn om ook die wegen van belastingontwijking aan te pakken.

Tax governance – een beroep op ethiek

Recent heeft het Ministerie van Financiën een essaybundel uitgebracht over tax governance. In deze bundel wordt ingegaan op de eigen verantwoordelijkheid van bedrijven om fiscale ethiek te betrachten en zo maatschappelijke verantwoordelijkheid te nemen. Ondanks dat de afgelopen jaren belastingontwijking eerder de standaard was dan de regel, moet de samenleving blijven hameren op de verantwoordelijkheid van belastingplichtigen zelf. En na een decennium discussiëren met elkaar over belastingmoraal is het sentiment daarover ook daadwerkelijk veranderd: Waar eerder de gedachte heerste dat het niet overtreden van de wet gelijk stond aan juist handelen, is die toets nu zwaarder geworden. De wet wordt nu gezien als de richting, maar meer belang wordt gehecht aan het gevoel. We zijn er echter nog niet. Door middel van dit actieplan willen de schimmigheden van de fiscaliteit in de openbaarheid brengen, en opnieuw een discussie starten over de wenselijkheid van dit gedrag. We willen de samenleving én de personen die het betreft bewustmaken van de onwenselijkheid hiervan.