

Belastingvlucht, dat zijn wij

Grote bedrijven spelen landen tegen elkaar uit om zo weinig mogelijk belasting te betalen. Ondertussen wassen ze hun handen in onschuld, want ze houden zich toch aan de wet? Het aanpakken van belastingvlucht vergt meer dan alleen betere regels. Nodig is een nieuwe moraliteit, niet alleen bij bedrijven, maar ook bij overheden, onder academici, in de media en bij fiscalisten.

CHRISTIAAN VOS

Fiscaal econoom en filosoof

Was het toch bijna gelukt. Op initiatief van Europarlementariër Paul Tang (PvdA) stemde het Europees Parlement in december 2017 over de vraag of Nederland een belastingparadijs was. Beter gezegd: of Nederland zou moeten behoren tot de lijst van 17 landen die volgens de Europese Commissie weigeren hun belastingwetgeving in lijn te brengen met internationale standaarden tegen schadelijke belastingconcurrentie.¹ Formeel kunnen alleen niet-EU landen op deze lijst komen. Het voorstel strandde op stakende stemmen: 327 voor en 327 tegen.

Jammer, want het initiatief van Paul Tang was relevant. Willen we belastingvlucht tegen kunnen gaan dan moeten we, behalve zorgen voor betere belastingwetten en een betere handhaving daarvan, bereid zijn naar onszelf te kijken. Als je niet ziet dat je zelf onderdeel van het probleem bent, dan komen die betere wetten niet binnen handbereik. Politieke erkenning van onze rol bij het mogelijk maken van belastingvlucht is dus van wezenlijk belang.

Maar Nederland is een hardnekkige ontkenner gebleken. Toen Barack Obama Nederland in 2009 een belastingparadijs noemde, reageerden wij geprikkeld. Wij zijn geen belastingparadijs! De Tweede Kamer legde dit standpunt in 2013 zelfs vast in een motie, met als argument dat we geen laag belastingtarief kennen en dat we volledig meewerken aan internationale verplichtingen op het gebied van fiscale transparantie en gegevensuitwisseling. Dat mag dan waar zijn, maar Nederland vervult wel een belangrijke rol bij het faciliteren van belastingparadijzen die wél een laag belastingtarief hebben en niet transparant opereren.

We zijn een onmisbare keten in de schakel van mondiale belastingontwijking. Zonder Nederland als financiële draaischijf in de wereld zouden belastingparadijzen veel moeilijker bereikbaar zijn voor multinationals en vermogende particulieren. Nederland als tussenstation voorkomt dat belasting geheven wordt als er gelden naar belastingparadijzen worden overgeboekt. We zijn dan misschien

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

niet de bankovervaller, maar wel de chauffeur van de vluchtauto.

Internationale belastingontwijking en regelconcurrentie

In dit artikel wil ik een bijdrage leveren aan het wereldwijd ingezette proces om belastingvlucht tegen te gaan. Dat balletje begon heel aardig te rollen vanaf 2013, nadat in het Verenigd Koninkrijk bij hoorzittingen van het Britse parlement onder leiding van Margaret Hodges duidelijk werd hoe weinig belasting met name Amerikaanse multinationals in het Verenigd Koninkrijk betaalden. Toenmalig premier David Cameron nam de multinationals onder vuur. Bedrijven als Starbucks en Amazon zouden geen morele scrupules hebben.²

Het was Cameron die het onderwerp via de G8 naar de G20 en de OESO bracht. De OESO heeft daarop met het anti-BEPS-project³ een internationaal kader geschetst waarmee belastingontwijking tegengegaan zou moeten worden en presenteerde in 2015 vijftien actieplannen hiervoor. De uitvoering van die plannen blijkt echter nog niet zo eenvoudig. Wel zijn binnen Europa meerdere richtlijnen om belastingontwijking tegen te gaan ingevoerd.⁴ Deze richtlijnen pakken een deel van de huidige problemen aan, maar de effectiviteit op langere termijn wordt alom betwijfeld. In Nederland zijn er parlementaire onderzoeken⁵ naar belastingontwijking ingesteld en wordt de nationale wetgeving op belangrijke onderdelen aangepast, bijvoorbeeld bij het toezicht op trustkantoren.⁶

Maar Nederland wordt in Europa ook gezien als lid van een 'coalition of the unwilling', zo berichtte de NOS eind 2017, mede naar aanleiding van door UvA-onderzoeker Martijn Nouwen in Brussel opgediepte geheime notulen. Nederland blijkt vaak dwars te liggen als in Europa maatregelen tegen belastingontwijking op tafel komen. Ook het cadeau van € 1,4 miljard aan buitenlandse investeerders – met de afschaffing van de

dividendbelasting - laat zien dat Nederland nog altijd belastingconcurrentie boven internationale belastingcoördinatie stelt.

Het is in belangrijke mate door dit handelen uit – al dan niet welbegrepen – eigenbelang dat er een wereldwijde markt is ontstaan waarin de staten de producten zijn, waar internationale ondernemingen de kopers zijn en waar de prijzen bepaald worden door onder meer het milieurecht, het arbeidsrecht, de bescherming van intellectuele eigendom en privacy en natuurlijk ook het belastingrecht.

De idee dat staten door te concurreren met regelgeving de welvaart van hun bevolking duurzaam kunnen vergroten, is een neoliberale mythe

Deze markt van landen die fungeert als katalysator van globalisering, is een van de grote problemen van deze tijd. Het gevolg is internationale belastingontwijking – maar het is veel breder. De idee dat staten door met regelgeving en belastingrecht te concurreren de welvaart van hun bevolking duurzaam kunnen vergroten, de facto door deregulering en belastingfaciliteiten, is een neoliberale mythe. 'Regelconcurrentie' is geen goede concurrentie. Het leidt niet tot innovatie of betere producten zoals concurrentie in het bedrijfsleven. Het leidt wel tot schralere publieke voorzieningen en het heeft de machtsverhoudingen tussen het internationale bedrijfsleven enerzijds en individuele staten anderzijds uit balans gebracht. We hebben uitverkoop gehouden.

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

De progressieve oppositiepartijen kunnen niet op hun handen blijven zitten; ze moeten tot actie overgaan. Natuurlijk hebben we betere belastingwetten en betere internationale belastingverdragen nodig, en ook moet de handhaving daarvan beter geregeld worden. Dat spreekt voor zich en dit wordt door alle politieke stromingen wel erkend. Dat is vooral een kwestie van fiscale techniek. Bovendien is het geen eenvoudige opgave. Maar er is veel meer nodig dan het aanscherpen van wetten en het verbeteren van de handhaving, en daar gaat deze bijdrage over. Nodig is een weefsel van progressieve oplossingen.

De EU als verzorgingsstaat voor multinationals

Het nadenken over zo'n weefsel begint met een herijking van de positie van multinationals en vermogende particulieren. In de termen van politiek filosoof en economisch antropoloog Karl Polanyi (1886-1964) moeten we inzetten op 're-embedding' van multinationals en vermogenden.⁷ Dat kan niet zonder aan het DNA te sleutelen van de Europese Unie, die mede door de perverse werking van de vier fundamentele vrijheden steeds meer op een verzorgingsstaat van multinationals is gaan lijken.

De zorg voor onszelf en de ander, nationaal en internationaal, moet op een andere manier centraal komen te staan. De huidige benadering, die vrijwel uitsluitend is gebaseerd op economische afwegingen, moet verrijkt worden met morele afwegingen. Belastingen zijn meer dan alleen een middel om met andere staten te concurreren. Belastingen maken collectieve voorzieningen mogelijk en kunnen bijdragen aan een rechtvaardigere verdeling van inkomen en vermogen, nationaal en internationaal. Met onze belastingen bepalen we wat voor land we willen zijn. In onze belastingen spiegelt zich onze identiteit. Belastingen zijn behalve een economisch vooral ook een moreel fenomeen.⁸

Er moet veel meer aandacht komen voor de legitimiteit van ons belastingstelsel. Burgers hebben daar recht op. Die legitimiteit wordt niet alleen bepaald door de wetgever, maar voor een belangrijk deel ook door de manier waarop burgers met hun belastingwetgeving omgaan. Dat is wel gebleken uit de verschillende onthullingen over fiscale sluiproutes de afgelopen jaren, waarbij het credo lijkt te zijn geweest 'alles mag wat niet verboden is'. Dat is een te enge opvatting van hoe burgers zich tot elkaar verhouden, daar zal vrijwel iedereen het mee eens zijn. We zijn namelijk niet alleen gehouden aan de formele wetten, ook buitenwettelijk verhouden we ons tot elkaar. Wetgeving alléén kan belastingvlucht dan ook niet voorkomen, aandacht voor het morele handelen is daarvoor de sleutel.

In deze bijdrage onderzoek ik de aard van het probleem van belastingvlucht door te kijken naar wie of wat er verantwoordelijk voor is. Ik concentreer me op de te bestrijden belastingvlucht, de 'enablers' daarvan, de verhouding markt en staat, belastingen als moreel fenomeen, de rol van Europa en op onze individuele verantwoordelijkheid. Ik concludeer dat we behoefte hebben aan een *trias economica*, naar analogie van de *trias politica* waarbinnen verschillende machten zich door het ontwerp zelf in evenwicht houden, zodat geen van de machten de overhand kan krijgen. De *trias economica* staat voor een nieuwe, meer geïntegreerde benadering van hoe we onze samenleving moeten besturen. Uitgangspunt is telkens het borgen van evenwicht tussen markt, staat en samenleving. Tot slot vul ik dit concept van *trias economica* in met concrete voorstellen.

Belastingvlucht

De onthullingen van achtereenvolgens Luxleaks, de Panama Papers en recenter de Paradise Papers verhalen over belastingontwijking en -ontduiking. Het laat de gretigheid van multinationals zien die met behulp van

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

een leger fiscalisten het onderste uit de kan weten te halen. Maar Luxleaks toont ook overheden die met gunstige fiscale regels doelbewust belastingdeals met deze multinationals mogelijk maken. De Panama Papers laten iets anders zien: het midden- en kleinbedrijf, artiesten en politici die geld of transacties met schijnstructuren op frauduleuze wijze willen verbergen. En de Paradise Papers voegen hier een vierde verhaal aan toe: dat van de zeer vermogenden van deze aarde die er alles aan doen om hun economisch handelen onzichtbaar te maken. Hier geen schijnstructuurtjes zoals in Panama, maar hoogwaardig juridisch advieswerk.

Het verschil tussen belastingontwijking en belastingontduiking is vanuit beleidsmatig perspectief niet zo belangrijk – we willen het allebei niet

Belastingontwijking en belastingontduiking lopen in mijn verhaal door elkaar heen. Dit juridische onderscheid – het eerste is legaal maar het tweede niet – is uiteraard relevant, maar vanuit beleidsmatig perspectief is dit onderscheid niet heel erg belangrijk. We willen het allebei niet. Zeker niet als juridisch juist handelen haaks staat op hoe wij vinden dat burgers en bedrijven zich tot de maatschappij zouden moeten verhouden. Dat speelt als er wel naar de letter maar niet naar de geest van de wet wordt gehandeld. Binnen de wet handelen is toch ongewenst als het moreel wringt.

Bovendien zijn wetten nooit perfect. Je kunt niet alles in wetten vatten – we hebben

ook geen wet op vriendschappen – en wetten lopen vaak hopeloos achter. Het internationale belastingstelsel heeft dan ook grote moeite de nieuwe bedrijfsmodellen die bijvoorbeeld door het wijdverbreide webshoppen mogelijk zijn geworden, fiscaal te vangen. Daar komt bij dat agressieve belastingplanning hand in hand gaat met schadelijke belastingconcurrentie tussen staten. Hans Gribnau, hoogleeraar belastingrecht aan de Universiteit van Tilburg, wijst op de wisselwerking tussen de belastingwetgever en belastingplichtigen, met name de grote bedrijven. Het is deze wisselwerking die belastingwetten steeds complexer maakt en heeft geleid tot een almaar uitdijend stelsel van onduidelijke regels die op allerlei manieren uitgelegd kunnen worden. De mindset van belastingwetgever en belastingplichtigen is hierbij volledig rule-based, aldus Gribnau, en dat verdringt de ethiek: het duwt de morele afweging ten onrechte naar de achtergrond.⁹

Ik heb moeite met dit veel gehanteerde onderscheid tussen belastingontwijking en -ontduiking. Het is te theoretisch van karakter, want in de praktijk lopen het legale en illegale dwars door elkaar heen. Overheden en belastingplichtigen spelen een schimmig spel waar niet zelden onder de schijn van juridische correctheid toch illegaal gehandeld wordt. Dit toonde zich zeer duidelijk toen Eurocommissaris Margrethe Verstager onder andere Nederland, België en Ierland gevoelig op de vingers tikte door bepaalde belastingdeals tot illegale staatssteun te bestempelen. Belastingplichtigen gebruiken internationale, op zich legale, structuren vaak ook alleen als rookgordijnen. Hiermee wordt op oneigenlijke wijze getracht de economische werkelijkheid te verhullen. Ze verschuilen zich daarmee achter wetten van belastingparadijzen en geheimhoudingsregimes. Dat mag dan wel binnen de wet zijn, maar niet binnen onze wetten. En dat wringt moreel.

Om het morele aspect van belastingontwijking en -ontduiking te benadrukken, wat vol-

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

gens mij de kern van het probleem is, wil ik wegblijven van het strikt juridische en kunstmatige onderscheid tussen ontwijken en ontduiken. Ik gebruik de bredere term belastingvlucht. Die doet beter recht aan de publieke verontwaardiging over bedrijven en particulieren die hun belastingplicht willen ontlopen. Het doet ook beter recht aan de kritiek op overheden die middels schadelijke belastingconcurrentie deze belastingvlucht stimuleren en mogelijk maken. De term belastingvlucht zet ook het werk van fiscalisten en juristen die aan internationale structuren bouwen in een ander licht, omdat het inzoomt op meer dan alleen de technische discussie of iets juridisch wel of niet mag.

Belastingvlucht wordt niet mogelijk gemaakt door juridische en fiscale adviseurs alléén. Het is een breed gedragen industrie waarin behalve de vluchtende belastingplichtigen en hun adviseurs zeker ook de staat, de Europese Unie, de academia en de media een aandeel hebben. Daar moeten we wat van vinden en daar moet een politiek antwoord op komen.

Belastingvlucht mogelijk maken

Anat Admati, hoogleraar financiën en economie aan Stanford University in California, is bekend vanwege haar heldere analyses van de financiële wereld, met name van de bancaire wereld zoals die zich heeft ontwikkeld voor en na de kredietcrisis van 2008.¹⁰ In een recent artikel bespreekt ze de motivatie, het handelen (of niet handelen) van individuen binnen het financiële systeem.¹¹ Ze laat zien hoe door een breed scala aan 'enablers' collectief wordt bijgedragen aan het voortbestaan van een toch zeer risicovol financieel stelsel. Het onderliggende probleem is een gevaarlijke mix van perverse prikkels, onwetendheid, verwarring en een gebrek aan het afleggen van verantwoording. Dat doet zich voor bij bankiers, bij overheden, centrale banken, de media en academiëci. 'Willful blindness' van deze enablers, aldus

Admati, lijkt een sleutelrol te spelen, uitmondend in valse claims die het zicht op de werkelijkheid ontnemen en het politieke debat vertroebelen. Haar benadering is goed toepasbaar op de problematiek van belastingvlucht.

De fiscale structuur waardoor Google nauwelijks belasting betaalt, de *Double Irish with a Dutch sandwich*, is er niet zomaar: die moet je bouwen

Zo past in dit beeld de standaardreactie van multinationals als zij aangesproken worden op hun belastingbeleid. Matt Brittin, president van Google EMEA, verklaarde toen hij in 2012 door het Britse parlement werd gehoord dat zijn bedrijf alle belastingen die het verschuldigd is keurig betaalt. Apple, Amazon en recent ook IKEA reageren met gelijke bewoordingen. Brittin stelde voorts dat Google gewoon de internationale belastingwetten moet volgen: 'Belasting betalen is geen kwestie van kiezen.' Dat laatste klopt duidelijk niet. De fiscale structuur waardoor Google nauwelijks belasting betaalt, de zogenoemde *Double Irish with a Dutch sandwich*, is er niet zomaar. Die moet je bouwen, daar kies je voor.

Kunnen we het multinationals kwalijk nemen als ze niet verder kijken dan hun bedrijfsbelang, doorgaans de aandeelhouderswaarde? Menig CFO verdedigt zich door te stellen dat het een verplichting aan de aandeelhouders is om maximaal belasting te besparen. Dit lijkt echter een moeilijk houdbare claim. Ten eerste zullen verschillende aandeelhouders daar verschillend over denken en een bedrijf bestaat ook niet alleen voor haar aandeelhouders. Ten tweede, hoe verhoudt een dergelijke claim zich tot andere claims die dit soort ondernemingen

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

ook maken, bijvoorbeeld dat ze maatschappelijk verantwoord willen ondernemen? Terecht roept Gribnau bedrijven die dit claimen op hun fiscale beleid ook onderdeel van hun Corporate Social Responsibility-strategie te laten zijn.¹²

Maar wat zou er dan in die CSR-strategie moeten staan? Als bedrijven het handelen van opeenvolgende staatssecretarissen – in Nederland gaat de staatssecretaris van Financiën over de belastingen, niet de minister – als leidraad zouden nemen, dan lijkt belastingontwijking gewoon onderdeel van maatschappelijk verantwoord ondernemen. Willem Vermeend (PvdA), van 1994 tot 2000 staatssecretaris, liet recent nog door het televisieprogramma *Jan de Belastingman* optekenen dat hij in de jaren negentig met ziel en zaligheid fiscale faciliteiten heeft gecreëerd om internationale bedrijven naar Nederland te halen. Daar hoefde hij zich niet voor te schamen, aldus Vermeend.

In een zeer lezenswaardige reconstructie laat Jesse Frederik van *de Correspondent* zien hoe Joop Wijn (CDA), staatssecretaris van 2003 tot 2006, Nederland fiscaal op de wereldkaart zette door met name de daarna massaal door fiscalisten verkochte BV-CV-structuur mogelijk te maken. Een eigenaardige structuur waarbij Nederland de CV (commanditaire vennootschap) als een Amerikaanse belastingplichtige ziet en daarom geen belasting heft, terwijl de Verenigde Staten de CV als een Nederlandse belastingplichtige zien en dus ook geen belasting heffen. Hiermee wordt in vaktermen ‘stateless income’ gecreëerd. Wijn was zelfs bereid hiervoor een antimisbruikbepaling in het belastingverdrag met de Verenigde Staten eenzijdig buiten werking te stellen.

Van de academische wereld mag een actieve rol verwacht worden, niet alleen ten aanzien van de belastingtechnische aspecten van belastingvlucht, maar ook van de maatschappelijke rol van belastingen en de noodzakelijke morele inbedding ervan. Je hebt natuurlijk de libertarische analyse van de Amerikaanse

filosoof Robert Nozick, die in zijn beroemde in 1974 gepubliceerde boek *Anarchy, State, and Utopia* inkomstenbelasting gelijkstelde aan dwangarbeid. Maar het heeft tot 2002 moeten duren voordat vanuit de academische wereld daar een gedegen antwoord op kwam met het boek *The Myth of Ownership* van de Amerikaanse filosofen Liam Murphy en Thomas Nagel.¹³

Nozick pleit voor persoonlijke vrijheid. Wij zijn eigenaar van onszelf en niemand mag ons dwingen tot iets dat we zelf niet willen. Met herverdelende inkomstenbelasting werken we een deel van de week gedwongen voor de staat, dwangarbeid dus, aldus Nozick. De Oostenrijkse econoom en politiek filosoof Friedrich von Hayek en de Amerikaanse romancier en filosofe Ayn Rand – beiden van grote invloed op de inrichting van onze neoliberale wereld, waarin de zorg voor onszelf de zorg voor anderen meer en meer heeft weggedrukt – bezien belastingen op een vergelijkbare wijze.

Deze cynische, libertarische kijk op belastingen is in de wereld wijdverbreid en heeft een morele rechtvaardiging geboden voor de substantiële belastingvlucht door particulieren. Onderzoek van Gabriel Zucman¹⁴, gelieerd aan de Franse econoom Thomas Piketty, laat zien dat zo’n 8% van het private vermogen in belastingparadijzen is gestald, en dat we volgens zijn berekeningen wereldwijd \$190 miljard belastingopbrengsten mislopen. De schattingen van de OESO lopen zelfs op tot \$240 miljard per jaar.

Net als Nozick nemen Murphy en Nagel de individuele vrijheid tot uitgangspunt, maar zij draaien de redenering om. Onze individuele vrijheid wordt niet aangetast door belastingen, maar daardoor juist mogelijk gemaakt. Zonder belastingen kan een samenleving niet bestaan en kunnen burgers niet floreren. We leven niet in een wereld waarin wij in ons eentje succes hebben. Elizabeth Warren, Amerikaans senator, verwoordde dat op prachtige wijze in haar geëmotioneerde ‘You didn’t build that speech’.¹⁵ In onze wereld

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

is succes alleen mogelijk als er scholen zijn, als er wegen zijn, als er veiligheid is, brandweer, politie, maar ook rechtspraak, ruimte voor kunst, een schoon milieu en in het algemeen een gezonde en inspirerende leefomgeving.

Dezelfde redenering gaat op voor belastingvluchtelingen. Door weliswaar te handelen naar de letter van de wet, maar niet bij te willen dragen aan de zorg voor de maatschappij die hen in staat stelt goed opgeleide mensen aan te nemen, die hun zieke werknemers opvangt, die hun eigendomsrechten beschermt, parasiteren ze op anderen. Volgens Murphy en Nagel hebben we geen recht op ons inkomen vóór belastingen, waardoor belastingen iets zouden afpakken wat al van ons is, maar hebben we alleen recht op ons netto-inkomen, dus ná belastingen.

Het werk van Murphy en Nagel heeft zijn weg in de academische wereld gevonden. In Nederland onder anderen bij eerdergenoemde Hans Gribnau en de emeritus hoogleraren Richard Happé (Universiteit Tilburg) en Leo Stevens (Erasmus Universiteit). Internationaal met name bij de invloedrijke Allison Christians,¹⁶ die samen met Angela Merkel en Margrethe Verstager op de door de International Tax Review gepubliceerde Global Tax 50-lijst van 2016 stond.

Aan de andere kant: *de Volkskrant* berichtte vorig jaar dat bijna driekwart van de hoogleraren belastingrecht en fiscale economie in Nederland verbonden is aan een advocatenkantoor of accountantskantoor. Daar hoeft niks mis mee te zijn, maar het is wel belangrijk dat het publiek dit weet om publicaties op waarde te kunnen inschatten. Dat is niet altijd het geval. Neem de Rotterdam School of Management die heimelijk door Shell gefinancierd onderzoek bleek te hebben gedaan, zoals vorig jaar zomer bleek uit publicaties van *Follow the Money*. De uitkomsten van dit als onafhankelijk gepresenteerde onderzoek zijn rechtstreeks van invloed geweest op de invoering van voor Shell gunstige belastingfaciliteiten.¹⁷

Het door de OESO ingezette traject om in-

ternationale belastingconcurrentie en de daaruit voortkomende 'race to the bottom' terug te dringen is een positief politiek signaal. Bij de presentatie van de anti-BEPS-plannen in 2015 was Japan optimistisch en verwachtte het dat het project 'een nieuwe tijd' zou inluiden. Duitsland gaf aan een einde te willen maken aan unfaire belastingconcurrentie en zag in het anti-BEPS-project daartoe kansen. Zwitserland zag in het project echter vooral kansen voor zichzelf, omdat het land zijn concurrentiepositie er juist mee kon versterken. En de Verenigde Staten blijken tot nu nauwelijks bereid eraan mee te werken, ook niet onder Obama. De door Donald Trump eind 2017 gerealiseerde belastinghervorming met substantiële verlaging van de winstbelasting past eerder in een beeld van meer internationale belastingconcurrentie dan van meer belastingcoördinatie. De vraag is dan ook wat er van de anti-BEPS-plannen in de praktijk terecht zal komen.

Europa lijkt wel voortvarend aan de slag te zijn gegaan met de implementatie van de voorstellen van de OESO. Met een tweetal richtlijnen tegen belastingontwijking, aanscherping van informatieverplichtingen en een algemene antimisbruikbepaling als vangnet lijkt het de goede kant op te gaan. Toch is er reden tot zorg. Fiscaaltechnisch zijn de richtlijnen zeker geen sluitend geheel en is aan lidstaten veel ruimte gelaten voor interpretatie. Fiscale soevereiniteit is binnen de Europese Unie nog steeds een heilig huisje. Ierland bijvoorbeeld benadrukt bij herhaling dat het fiscaal soeverein is en zelf wel beslist over zijn lage winstbelastingtarief.

Door een beroep op hun fiscale soevereiniteit laten staten voortdurend zien dat ze de mogelijkheden om hun fiscale vestigingsklimaat aantrekkelijk te houden niet graag afstaan. In die lijn moeten ook de verdere tariefverlagingen van Nederland en Luxemburg worden gezien. Luxemburg schuift zelfs geheel op in de richting van het lage tarief van 12,5% dat Ierland aanhoudt, en met de plannen

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

van het huidige kabinet komen wij ook aardig in die richting. We kunnen daarom niet te veel verwachten van de 'common approach' van de OESO. In de woorden van toenmalig staatssecretaris van Financiën, Eric Wiebes, speelt er een moeizame zoektocht 'naar een balans tussen behoud van nationale soevereiniteit en gezamenlijke verantwoordelijkheid'.¹⁸ Dit is de achilleshiel van het hele anti-BEPS-project.

Niet alles is wat het lijkt. De fiscaaltechnische materie is complex en het politieke veld waar fiscale soevereiniteit en internationale solidariteit voortdurend met elkaar strijden, geeft veel ruimte voor de valse claims. Valse claims die het zicht op de werkelijkheid ontnemen, het debat vertroebelen en de weg naar schijnoplossingen wijd openzetten. Hier hebben de media een belangrijke rol te vervullen. Helaas vervullen ze die te weinig, ook al, dat zal voor iedereen duidelijk zijn, is het aan de media te danken dat belastingvlucht prominent op de politieke agenda is komen te staan. Zonder Luxleaks, Panama Papers, Paradise Papers en ander diepgravend journalistiek werk was dit waarschijnlijk niet gebeurd.

Toch mag er een tandje kritisch vermogen bij. Een voorbeeld uit vele: toen Margrethe Verstager een boete van € 13 mrd aan Ierland en Apple oplegde vanwege verboden staatssteun werd ze alom geprezen. Ze gaf invulling aan het streven van de Europese Commissie naar 'eerlijke' belastingen. Dat klinkt goed, maar eerlijke belastingen in de ogen van de Commissie zijn geen eerlijke belastingen voor de Europese burgers waar elementen als rechtvaardigheid en welzijn een plek vinden. Nee, volgens de Commissie moeten belastingen vooral eerlijk zijn tegenover bedrijven. Daar ligt de eerste prioriteit. Apple betaalde maar 0,005% belasting. Als dat tarief voor alle bedrijven in Ierland had gegolden dan had de Commissie geen reden gehad, en ook niet het recht, om in te grijpen. Toch wordt Verstager in de media voortdurend geportretteerd als heldhaftige strijdster tegen belastingvlucht. Eind 2017 werd ze mede daarom tot persoon

van het jaar verkozen door *Follow the Money*. Verstager komt een hoop lof toe, maar niet op dit punt. Ze kwam alleen op voor de interne markt van de Europese Unie door het 'level playing field' voor multinationals te herstellen, dat in haar ogen door onder meer Ierland en Nederland was ondermijnd.

Zonder de fiscalisten, advocaten, notarissen en bankiers is belastingvlucht niet mogelijk

Bovenstaande analyse is niet uitputtend, eigenlijk niet meer dan een schets, maar wel illustratief voor de complexiteit van het probleem van internationale belastingvlucht, waar radicale kritiek (belastingvlucht is moreel verwerpelijk) en fundamentele rechtvaardiging (wat legaal is kan niet fout zijn) haaks op elkaar staan. In de analyse ontbreken nog de werknemers bij advieskantoren en financiële instellingen. Zonder de fiscalisten, advocaten, notarissen en bankiers is belastingvlucht niet mogelijk. Zijn zij onderdeel van het probleem? Ja, zeker, maar ze kunnen ook een belangrijk onderdeel van de oplossing zijn, met name daar waar morele afwegingen en juridische mogelijkheden met elkaar in evenwicht gebracht moeten worden. Over deze rol van de werknemer later meer. Eerst wil ik nog de verhouding tussen markt en staat en de rol van de Europese Unie aan bod laten komen.

Markt en staat

Toen de Panama Papers uitkwamen verklaarde toenmalig president van de VS Barack Obama dat het ernaar uitzag dat de boven water gekomen structuren allemaal legaal zijn. En, voeg-

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

de hij eraan toe: dat maakt het juist zo erg! Onze wetten zijn slecht als er niet meer voor nodig is dan een relatief klein leger fiscalisten en accountants om je te onttrekken aan je maatschappelijke verantwoordelijkheden. Staten moeten daarop aangesproken worden.

Maar dan is wel een mentaliteitsverandering nodig. Dit soort structuren zijn namelijk niet alleen het onbedoelde gevolg van slechte wetten; een groot deel van belastingvlucht wordt door staten nadrukkelijk beoogd. Illustratief is het beschreven handelen van opeenvolgende Nederlandse staatssecretarissen. Daarom neigen staten ook tot verzet als internationale maatregelen hun fiscale soevereiniteit dreigen in te perken. Toch moet de oplossing wel bij betere wetten beginnen, want als gecodificeerd anker van moreel juist handelen is het de wet- en regelgeving die de toon zet voor hoe staat, onderneming en burger met elkaar om behoren te gaan.

De zeventiende-eeuwse politiek filosoof Thomas Hobbes (1588-1679) stelde dat de soeverein het absolute recht had om naar eigen inzicht wetten en regels vast te stellen die noodzakelijk zijn om de 'publique peace' te bewaren.¹⁹ De soeverein had volgens hem ook recht op de voor deze taak benodigde middelen.²⁰ Hobbes benadrukte daarmee het belang van belastingen. Toen al waarschuwde Hobbes voor de problemen die gepaard zouden gaan met het heffen van belastingen, want, zo veronderstelde hij, onderdanen zullen weigerachtig zijn bij te dragen, ook al is dat van belang voor hun eigen bescherming.

Free-riding en parasitair gedrag zijn terugkerende thema's in het werk van Hobbes. En de parallel met hedendaagse parasiterende belastingvluchtelingen die hun 'fair share' aan belastingen niet willen betalen, is gauw gelegd. Het beeld dringt zich op van multinationals en vermogende particulieren die zich hebben teruggetrokken in een aparte schil om de aarde, waar ze doen alsof er voor hen andere wetten en regels gelden dan voor de gewone burger.

Het tegenovergestelde van dit beeld vormt het denken van de al genoemde Polanyi.²¹ Hij betoogt dat economie en samenleving onlosmakelijk met elkaar verbonden zijn. Tot de negentiende eeuw stonden markt en samenleving niet naast elkaar, maar was de economie onderdeel van de sociale relaties waar de samenleving uit bestaat. En deze sociale relaties domineerden markt en economie.²² Dit veranderde met de opkomst van de liberale staat. Deze bracht economische groei en welvaart, maar de prijs was grote ongelijkheid en economische onderdrukking van de zwakkeren in de samenleving. Als tegenreactie, zo beschrijft Polanyi, kwamen beschermende - 'embedded' - krachten op uit de samenleving, met name vanuit vakbonden, kerk en politieke organisaties. De sociale geschiedenis van de negentiende eeuw was volgens Polanyi dan ook het resultaat van een dubbele beweging van 'dis-embedded' marktkrachten en 'embedded' maatschappelijke krachten.

Hobbes waarschuwde de soeverein voor de macht van de markt²³, met name voor concentratie van grote particuliere vermogens²⁴ die een bedreiging voor de staat kunnen vormen.²⁵ Maar Hobbes zou zich niet al te veel zorgen maken als multinationals en vermogende particulieren zich 'ontkoppelen' middels belastingvlucht. In *Leviathan* is er geen ruimte voor belastingvlucht, want daarmee ben je niet loyaal aan de staat. Hobbes zou dit aanmerken als 'plain Rebellion'²⁶ en zijn soeverein zou direct optreden.

Hobbes definieert de staat dus niet als een liberale staat die zo min mogelijk dient in te grijpen. Bij de dubbele beweging die Polanyi beschrijft, draait de wereld wel om dit soort liberale staten die voortdurende ontkoppeling stimuleren, vergelijkbaar met nu. De Amerikaanse filosofe Nancy Fraser ziet in het werk van Polanyi dan ook veelbelovende aanknopingspunten voor oplossingen van de meervoudige crisis waar de wereld zich thans in bevindt.²⁷ Net als in het door hem beschreven tijdperk hebben we nu te maken met een fi-

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

nanciële, ecologische en sociale crisis, maar er ontbreekt een dubbele beweging. Waar de politieke en economische elite zich geschaard heeft achter het neoliberale gedachtegoed, lukt het de oppositie niet zich rond een door solidariteit gedragen alternatief te verenigen, aldus Fraser.²⁸

Fraser benoemt drie, in de academische wereld breed gememoreerde mogelijke oorzaken hiervoor: *falend leiderschap* door gebrek aan charismatische politici; *financialisering* van het kapitalisme, doordat investeerders de 'risky business of production' zoveel mogelijk mijden; en *misframing*: de belangrijkste oorzaak van de crisis is transnationaal, terwijl er een niet of nauwelijks functionerende internationaal georganiseerde oppositie is. Toch kunnen deze drie oorzaken volgens Fraser noch ieder voor zich noch samen verklaren waarom er in de 21ste eeuw geen tegenbeweging is opgekomen. Ze vraagt zich af waarom de samenleving zich niet voldoende beschermt tegen de macht van de markt.²⁹

Ze komt erop uit dat er een derde poot mist aan het concept van de dubbele beweging. Polanyi's kader houdt geen rekening met de dominerende en emanciperende effecten van globaliserende markten. Fraser introduceert daarom het begrip *triple movement*. Ze wil vooral beter inzicht krijgen in waar de markt dominant is en waar deze emanciperend werkt. Als voorbeeld draagt ze aan dat de markt aan veel vrouwen de mogelijkheid heeft geboden zich te bevrijden van het juk van door mannen gedomineerde samenlevingen. Twee van de drie poten van deze triple movement worden altijd gemedieerd door de derde. Om een beter begrip te krijgen van de crisis in het kapitalisme moeten alle drie de poten in hun onderlinge dialectiek geanalyseerd worden.³⁰

Frasers triple movement is zeer bruikbaar om belastingvlucht in een globaliserende wereld en de positie van staten daarin te analyseren. Staten worden door multinationals die voor de laagste belastingtarieven shoppen

gedwongen mee te gaan in een 'race to the bottom' van almaar dalende winstbelastingen. De belangrijkste reden voor staten om dit te doen: de emanciperende marktbelofte van banen en economische groei. Een kwalijk gevolg: toenemende dominantie van multinationals.

Trias economica

Het is deze door Fraser met haar concept van de triple movement blootgelegde dominantie die de kern van het probleem van onze tijd is. Niet alleen de dominantie van multinationals, maar door de toegenomen ongelijkheid in inkomen en vermogen ook de dominantie van rijke individuen. Overheden laten steeds meer hun oren hangen naar deze twee groepen, waarschijnlijk uit angst ze van zich te vervreemden. Dat zou namelijk leiden tot verlies van banen, zo wordt bijvoorbeeld ook door het huidige kabinet betoogd ter verdediging van de afschaffing van de dividendbelasting.

Als de overheid uitverkoop houdt ten gunste van het grootbedrijf en de welgestelden, dan tast dat het vertrouwen van de burger in die overheid aan

Op zich kan dat waar zijn, maar er schorten twee dingen aan deze redenering. Als de overheid uitverkoop houdt ten gunste van het grootbedrijf en de welgestelden, dan tast dat het vertrouwen van de burger in die overheid aan. Er staat dus veel meer op het spel dan alleen verlies van banen. Dat wordt ten onrechte niet meegenomen in de besluitvorming. En, wellicht nog belangrijker: het is nog maar de

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

vraag wie nu wie nodig heeft. Hebben wij de banen van de multinationals nodig of hebben de multinationals onze gekwalificeerde mensen nodig?

Nederland stelt zich naar mijn mening te afhankelijk op en concurreert vooral op prijs en te weinig op kwaliteit. We zouden een voorbeeld kunnen nemen aan Zweden dat geen krimp gaf toen Nordea, een grote bank, dreigde haar hoofdkantoor naar Finland te verhuizen om de toegenomen regeldruk en hogere belastingen in Zweden te ontlopen. Nordea heeft inmiddels de verhuizing in gang gezet, als het ware trots uitgezwaaid door de Zweedse natie.

Wat Nederland nodig heeft is een perspectiefwisseling en het uitgangspunt van de trias economica past daarin. De trias economica moet het evenwicht tussen markt, staat en samenleving borgen, in algemene zin door bij nieuw beleid maatregelen te toetsen op: 1) het terugdringen van dominantie en 2) het bevorderen van emancipatie in meest brede zin. Ter voorkoming van belastingvlucht denk ik aan:

- ▶ herziening van het DNA van de Europese Unie;
- ▶ harmonisering van de winstbelastingtarieven in de EU;
- ▶ herijking van de fiscale soevereiniteit van lidstaten;
- ▶ het afgeven van een duidelijk moreel signaal;
- ▶ het garanderen van het recht op een integere werkgever.

Herzie het DNA van de Europese Unie

Onlangs nog werd Frankrijk op de vingers getikt door het Hof van Justitie van de Europese Unie.³¹ Een door Frankrijk ingevoerde maatregel tegen belastingontwijking door internationale ondernemingen bleek in strijd met het EU-recht, in het bijzonder met het binnen de Europese Unie geldende recht op vrije vestiging van ondernemingen. Dit recht wordt ge-

garandeerd door de vier fundamentele vrijheden die de basis vormen van de Europese Unie: het recht op vrij verkeer van personen, goederen, diensten en kapitaal.

Ook Nederland is hiervoor vaak op de vingers getikt. Volgens vaste jurisprudentie van het Europees Hof van Justitie wordt het recht op vrije vestiging van ondernemingen alleen dan niet beschermd als diezelfde onderneming dat recht misbruikt. Daarvan is alleen sprake wanneer zij volstrekt kunstmatige ('wholly artificial') constructies opzetten die geen verband houden met de economische realiteit en bedoeld zijn om ten onrechte een belastingvoordeel te verkrijgen.³²

De brievenbusvennootschappen aan de Zuidas, bijvoorbeeld, worden door het Hof van Justitie niet als 'wholly artificial' gezien. Het kleine beetje economische activiteit dat deze brievenbusvennootschappen kenmerkt, leidt bij het Hof tot volledige verdragsbescherming, ook voor het kunstmatige deel. Voor Nederland, net als voor andere EU-lidstaten, is de speelruimte om nationale maatregelen te nemen tegen internationale belastingontwijking flinterdun. Dat komt door de werking van de vier fundamentele vrijheden.

De EU toont zich meer als een verzorgingsstaat voor multinationals dan als een organisatie die op wil komen voor haar burgers en het mkb

De Europese Unie toont zich meer als een verzorgingsstaat voor multinationals dan als een organisatie die op wil komen voor haar burgers en het midden- en kleinbedrijf. De op het Verdrag van Europese Unie gebaseerde fiscale rechtspraak laat een diepe kloof zien tussen

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

hoe burgers denken over een 'fair share' aan belastingen en de belastingstructuren waar multinationals mee wegekomen door dus een beroep te doen op fundamentele vrijheden. Maar denk hierbij ook aan het optreden van Eurocommissaris Verstager. Met haar acties tegen verboden staatssteun kwam ze niet op voor de burger, maar voor het level playing field van multinationals en daarmee voor de interne markt die binnen de Unie alle beleidsmaatregelen domineert.

Hier ligt een mooie kans voor de Europese Unie om zich te herpositioneren. Ik pleit hiermee niet voor minder Europa maar voor een ander Europa, waar de markt minder en de burger meer centraal staat.

Harmoniseer de winstbelastingtarieven in de EU

De tot stand gekomen richtlijnen tegen belastingontwijking hebben een zekere harmonisatie van de belastinggrondslagen binnen Europa tot gevolg. Het idee daarbij is dat multinationals daardoor minder mogelijkheden hebben om de verschillende winstbelastingstelsels van de Europese lidstaten tegen elkaar uit te spelen. Dat is ook het idee achter de voorstellen van de Europese Commissie om te komen tot één uniforme winstbelasting, de CCCTB.³³

Een Europese winstbelasting lijkt om verschillende politieke redenen weinig draagvlak te hebben. Maar fiscaal kleeft er ook een groot bezwaar aan, omdat bij één uniforme belastinggrondslag staten alleen nog maar met het belastingtarief kunnen concurreren. En dat stimuleert de race naar de bodem. De Europese Commissie wil namelijk geen geharmoniseerde winstbelastingtarieven binnen de Europese Unie, want dat zou te veel raken aan de fiscale soevereiniteit van de lidstaten.

Of er nu wel of niet een uniforme volledig geharmoniseerde winstbelastinggrondslag komt, of dat de huidige systemen naast elkaar blijven bestaan, het zou zeer wenselijk zijn als

binnen Europa op z'n minst een minimumtarief voor winstbelasting zou worden ingevoerd. Politiek een zeer moeilijk punt want ook dit tast de fiscale soevereiniteit van Europese lidstaten aan. Ierland zal daar dwars voor gaan liggen. Toch, is het van belang hiervoor te blijven pleiten omdat het een evenwichtigere verhouding tussen de lidstaten tot stand brengt en parasitaire belastingconcurrentie uit kan bannen, juist ter bescherming van diezelfde fiscale soevereiniteit.

Herijk de fiscale soevereiniteit van lidstaten

De Duits-Canadese filosoof Peter Dietsch waarschuwt dat belastingconcurrentie de fiscale soevereiniteit van staten ondermijnt, omdat de fiscale politiek van de ene staat de fiscale zelfbeschikking van andere staten verzwakt.³⁴ Immers, belastingconcurrentie leidt ertoe dat andere staten minder mogelijkheden hebben belastingen te heffen. Belastingconcurrentie is een zero sum game, zowel binnen Europa – zie hoe Ierland internationale bedrijven aantrekt met fiscaal beleid – als buiten Europa, waar het rijke Westen met fiscaal beleid een zware wissel trekt op opkomende economieën en zich ontwikkelende landen.

Dietsch pleit ervoor ons begrip van fiscale soevereiniteit te herijken, en ik steun dat pleidooi van harte. Nu draait dat begrip volledig om de rechten van staten, terwijl het ook zou moeten draaien om hun plichten, zoals de plicht tot zorg voor andere staten.³⁵ Fiscale soevereiniteit wordt daarmee uit de strikt juridische context getild en verrijkt met een morele rechtvaardigere fundering.

Geef een duidelijk, moreel signaal af

Het verwijt ligt op de loer. De drie tot nu voorgestelde maatregelen zijn nauwelijks realiseerbare vergezichten. Dat mag dan waar zijn, maar een progressief antwoord op een com-

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

plex vraagstuk als belastingontwijking kan niet zonder idealen. De trias economica is een helder ideaal, omdat het recht doet aan de moderne samenleving, die een amalgaam is van economische macht en staatsmacht gemedieerd door haar burgers – die bovendien soms een politieke pet op hebben en soms een economische. We zijn allemaal voortdurend onderdeel van elk van de drie poten van de trias economica en alleen evenwichtige verhoudingen daarbinnen kunnen een veilige en duurzame samenleving borgen.

Als we echt iets willen doen tegen belastingvlucht, moeten we bedrijven en vermogende particulieren weer aanspreken op hun plek in de samenleving

Als we echt iets willen doen tegen belastingvlucht, dan moeten we dat signaal stevig afgeven, dan moeten we een einde durven maken aan de verzorgingsstaat voor multinationals en moeten we bedrijven en vermogende particulieren weer aanspreken op hun plek in de samenleving – dat ze daar onderdeel van uitmaken en daaraan moeten bijdragen. Daarvoor zijn betere wetten nodig, maar we moeten ook beter met die wetten omgaan.

De ‘tone at the top’ is daarbij belangrijk, want dat is een richtsnoer voor het handelen van de degenen die belastingvlucht mogelijk maken. De trias economica geeft een helder richtsnoer: de noodzaak tot evenwicht tussen markt, staat en samenleving. Beleidsmaatregelen en gedrag van burgers waardoor dominantie van een van de poten het gevolg is, moeten worden voorkomen. Maatregelen

die waar nodig emancipatie van een van de poten bevorderen moeten worden gestimuleerd, maar hier mag geen dominantie van die poot uit voortvloeien.

Het is belangrijk dat de Nederlandse overheid dit richtsnoer omarmt en gaandeweg omzet in concrete, invoerbare maatregelen. Dat is het doel dat de progressieve oppositiepartijen voor ogen moeten hebben. Onze belastingwetten kunnen we tegen dit licht houden, maar zoals gezegd, met betere belastingwetten alleen komen we er niet. Daarom, tot slot, nog een concreet en snel te realiseren voorstel dat vooral een emanciperende werking heeft voor binnen de wereld van belastingvlucht belangrijke enablers.

Garandeer het recht op een integere werkgever

Ik had het in dit artikel al over de fiscalisten en andere financiële adviseurs die belastingvlucht helpen mogelijk te maken. Missen zij een moreel kompas? Nee, dat denk ik zeker niet, maar ze hebben wel een probleem. Voor een fiscalist is het als werknemer niet zonder risico bezwaar te maken als iets moreel wringt bij het werk dat hij of zij geacht wordt te doen.

In het arbeidsrecht zou het recht opgenomen moeten worden op een integere werkgever. Daarmee maak je werknemers duidelijk dat het goed is als zij hun morele kompas gebruiken tijdens het werk, dat ze het recht hebben een moreel oordeel te vellen. De werkgever moet de plicht krijgen daar ruimte voor te bieden. Wat ik voor ogen heb is wat anders dan een klokkenluidersregeling. Die komt pas helemaal aan het einde als de verhoudingen al verzuurd zijn. Het doel van de maatregel die ik voorsta is om te komen tot een in moreel opzicht veilige werkomgeving. Als werknemers gevraagd wordt mee te werken aan een fiscale structuur die moreel wringt, moeten ze het recht hebben daar vragen over te stellen, deze structuur ter discussie te stellen en uiteindelijk er niet aan mee te werken.

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

Morele oordeelsvorming niet omdat het moet, maar omdat je er recht op hebt. Met dit recht in de hand ontstaat er meer evenwicht tussen werknemers (de meeste belastingadviseurs zijn werknemers) en hun werkgevers en klanten. En dat is nodig, want het corrupterende effect van organisaties op individuele mensen moet niet onderschat worden. Joris Luyendijk signaleerde het ook in de financiële sector: hier is een mechanisme aan het werk dat immoreel handelen voortbrengt, doordat mensen tot amorele werknemers worden gemaakt.³⁶

De morele mens verdient bescherming.

Het geheel moet deugen. De staat moet zorgen voor goede wetten en de multinationals, de banken en de advieskantoren moeten ruimte bieden voor morele afwegingen. Hans Gribnau stelt terecht dat we in ieder geval van bedrijven die maatschappelijk verantwoord willen ondernemen, mogen eisen dat ze bij de vaststelling van hun belastingbeleid een ethische afweging maken. Ik zou daar dus aan willen toevoegen dat deze bedrijven ook actief moeten voorkomen dat hun organisaties amorele werknemers en amorele adviseurs voortbrengen.

Noten

- 1 De EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden, *Ecofin* 5 december 2017, nr. 15429/17.
- 2 Christopher Hope, *The Telegraph*, 4 januari 2013 (www.telegraph.co.uk/news/politics/david-cameron/9779983/David-Cameron-Tax-avoiding-foreign-firms-like-Starbucks-and-Amazon-lack-moral-scruples.html, bekeken 11 januari 2016).
- 3 BEPS staat voor Base Erosion and Profit Shifting (grondslaguitholling en winstverschuiving). Dit zijn de belangrijkste technieken die multinationals gebruiken om belasting te ontwijken. In oktober 2015 kwam de OESO met 15 actieplannen die in de komende jaren verder uitgewerkt en geïmplementeerd moeten worden om BEPS tegen te gaan (zie ook: www.oecd.org/tax/beps/).
- 4 Zie met name: Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwikingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt, *OJ L* 193, 19.7.2016, pp. 1-14 (ook wel ATAD 1 genoemd) en Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybride mismatches met derde landen, *OJ L* 144, 7.6.2017, pp. 1-11 (ook wel ATAD 2 genoemd).
- 5 Deze hebben uitgemond in de Parlementaire ondervragingscommissie Fiscale Constructies, zie verslag *Papieren werkelijkheid* aangeboden aan de Tweede Kamer op 5 juli 2017, Kamerstuk 34 556.
- 6 Zie het concept-wetsvoorstel inzake Wet toezicht trustkantoren 2018 waarmee de regels voor trustkantoren worden aangescherpt en meer bevoegdheden worden toegekend aan toezichthouder De Nederlandsche Bank.
- 7 K. Polanyi, *The Great Transformation: The Political and Economic Origins of Our Time*, Beacon Press, Boston (MA) 2001 (1944).
- 8 Hans Gribnau, hoogleraar belastingrecht aan Universiteit Tilburg, pleit er al geruime tijd voor om belastingen vooral ook als moreel fenomeen te bezien. Zie J.L.M. Gribnau, *Belastingen als moreel fenomeen*, Den Haag: Boom Fiscale Uitgevers 2013.
- 9 H. Gribnau, 'Corporate Social Responsibility and Tax Planning: Not by Rules Alone' (2015) *Social and Legal Studies* 24(2): 225-250.
- 10 Een aanrader is het door Anat Admati en Martin Hellwig geschreven boek *The Banker's New Clothes: What's wrong with Banking and What to Do about It*, Princeton University Press 2013.
- 11 A.R. Admati, 'It takes a Village to Maintain a Dangerous Financial System', verschenen in *Just Financial Markets?: Finance in a Just Society*, ed. Lisa Herzog, Oxford University Press 2017.
- 12 Gribnau, 'Corporate Social Responsibility'.
- 13 L. Murphy & T. Nagel, *The Myth of Ownership*, Oxford University Press, New York 2002.
- 14 G. Zucman, *The Hidden Wealth of Nations*, University of Chicago Press 2015.
- 15 Zie: [youtube.com/watch?v=oAMoBU7lFUA](https://www.youtube.com/watch?v=oAMoBU7lFUA).
- 16 Hoogleraar aan de rechten-

Christiaan Vos *Belastingvlucht, dat zijn wij*

- faculteit van McGill University, Montreal, Canada.
- 17 Zie: www.rtlnieuws.nl/geld-en-werk/erasmus-universiteit-laat-haar-verwevenheid-met-shell-onderzoeken.
- 18 Ministerie van Financiën, 'Kamerbrief appreciatie uitkomst BEPS-project en vooruitblik Nederlands fiscaal vestigingsklimaat', 5.10.2015 (www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2015/10/05/brief-based-erosion-profit-shifting).
- 19 T. Hobbes, *Leviathan* [1651], rev. ed., R. Tuck (ed.), Cambridge University Press, Cambridge 1996, p. 125.
- 20 *Ibid.*, p. 124.
- 21 Polanyi, *The Great Transformation*.
- 22 *Ibid.*, hoofdstuk 4.
- 23 Minder bekend is dat Hobbes ook aandacht besteedde aan economische vraagstukken, met name in de volgende hoofdstukken van *Leviathan*: hoofdstuk 18, 'The Rights of Sovereigns by Institution', hoofdstuk 24, 'The Nutrition and Procreation of a Commonwealth', hoofdstuk 29, 'Those things that Weaken a Commonwealth' en hoofdstuk 30, 'The Office of the Sovereign Representative'.
- 24 Hobbes, *Leviathan*, pp. 229-230: '[...] when the Treasure of the Commonwealth, flowing out of its due course, is gathered together in too much abundance, in one, or a few private men, by Monopolies, or by Farms of the Public Revenues'. Hobbes waarschuwt ook voor 'Popularity of a potent Subject' en voor 'immoderate greatness of a Town, when it is able to furnish out of its own Circuit, the number, and expense of a great Army'.
- 25 In vergelijkbare zin: N. Hertz, *The Silent Takeover: Global Capitalism and the Death of Democracy*, Harper Collins Publishers, Londen 2003.
- 26 Hobbes, *Leviathan*, p. 229.
- 27 N. Fraser, 'Marketization, Social Protection, Emancipation: Toward a Neo-Polanyian Conception of Capitalist Crisis' in C. Calhoun & G. Derluguian (eds.), *Business as Usual, The Roots of the Global Financial Meltdown*, New York University Press, New York 2011, p. 137.
- 28 N. Fraser, 'A Triple Movement? Parsing the Politics of Crisis after Polanyi' (2013) *New Left Review* 81: 121.
- 29 *Ibid.*, pp. 121-127.
- 30 Fraser, 'Marketization, Social Protection, Emancipation', p. 156.
- 31 HvJ EU, 07-09-2017, Egiom SAS, voorheen Holcim France SAS, Enka SA, nr.C-6/16 ECLI:EU:C:2017:641.
- 32 Zie hiervoor de standaardarresten HvJ EU van 12 september 2006, Cadbury Schweppes en Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, EU:C:2006:544, punt 55, en 5 juli 2012, SIAT, C-318/10, EU:C:2012:415, punt 40.
- 33 CCCTB staat voor Common Consolidated Corporate Tax Base en is in oktober 2016 door de Europese Commissie voorgesteld als middel tegen belastingontwijking (zie: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_en).
- 34 P. Dietsch, *Catching Capital, The ethics of Tax Competition*, Oxford University Press, New York 2015, p. 13.
- 35 P. Dietsch, 'Rethinking sovereignty in international fiscal policy' (2011) *Review of International Studies* 37(5): 2107-20, British International Studies Association.
- 36 J. Luyendijk, *Dit kan niet waar zijn*, Atlas Contact, Amsterdam 2015.