

Misbruik en belastingen

Er zijn gelukkig altijd mensen die graag belasting betalen. Eigenlijk hoort dat ook zo te zijn. We betalen die belastingen immers ten behoeve van uitgaven van de overheid die ons allen ten goede komen. Dat is althans de bedoeling. Vanuit dat perspectief zouden belastingen helemaal niet behoeven te worden afgedwongen. Maar veel burgers en bedrijven zien dat toch wat anders, onder andere omdat tegenover het betalen van belastingen anders dan andere betalingen niet direct een tegenprestatie staat. Of omdat men vindt dat de overheid niet goed om gaat met de belastingopbrengsten. Hoe dan ook, de gedachte dat belastingen vrijwillig zouden kunnen worden betaald is niet realistisch. Er zijn dus wetten nodig die daartoe verplichten en die de overheid uiteraard ook moet uitvoeren.

Ondanks die wetten is het naleven ervan voor vele belastingplichtigen nog wel eens een 'uitdaging'. Men neemt het niet altijd even nauw met die wetten. In het ergste geval wordt er gefraudeerd ofwel belasting ontdoken. Dat gebeurt helaas overal in de wereld op redelijk grote schaal. We kennen allemaal de Panama en andere Papers waar tientallen miljarden boven water zijn gekomen. Daarbij is overigens zeker niet gezegd dat het allemaal 'zwart geld' is maar redelijkerwijs valt aan te nemen dat een groot deel dat predicaat wel heeft. Diverse onderzoeken wijzen daar ook op. Dergelijke fraude is eigenlijk alleen maar tegen te gaan door grondige controles door de fiscus. Fysieke controles maar vooral ook 'slimme' controles met behulp van bijvoorbeeld steekproeven, data-analyses en artificial intelligence. Het is van groot belang dat belastingdiensten overal in de wereld hier werk van maken: het levert potentieel veel belastinggeld op. Maar daarnaast is het ook van belang in het kader van het gelijk belasten van burgers en bedrijven en is het van grote betekenis voor het draagvlak voor het heffen van belastingen.

Naast de fraude is er nog een ander gebied dat veel aandacht behoeft en de laatste jaren wereldwijd gelukkig ook krijgt. Dat gaat dan om het bestrijden van het ontwijken en ontgaan van belastingen. We hebben het dan vooral over de gevallen waarbij belastingplichtigen allerlei constructies bedenken waarmee ze belasting kunnen besparen. Veelal niet in strijd met de letterlijke tekst van de wet, maar wel vaak in strijd met het doel en de strekking ervan. Ook dit soort zaken moet de overheid uiteraard bestrijden maar hier ligt tevens een primaire taak voor de wetgever: de wetgever moet er eenvoudigweg voor zorgen dat de wetten zodanig zijn dat doel en strekking in overeenstemming zijn met de tekst van de wet. Dat nu is echter gemakkelijker gezegd dan gedaan: het is immers lang niet altijd eenvoudig om de wettekst precies zo te formuleren dat het voor alle mogelijke situaties die zich in de praktijk voordoen en voor kunnen gaan doen, een sluitende tekst is. Een methodiek die een overheid hier kan gebruiken is te werken met zogenoemde open normen: daarbij wordt in algemene zin een fiscale regel gegeven met een open norm. Het meest bekende voorbeeld daarvan die in Nederland en ook in Curaçao wordt toegepast is goed koopmansgebruik als criterium om de jaarwinst te bepalen. Misbruik van belastingen is daarbij eigenlijk niet goed mogelijk. Maar dat heeft natuurlijk ook een keerzijde: een dergelijke norm zorgt voor rechtsonzekerheid.

Wat fiscale wetgevers ook kunnen doen is een regeling tot stand brengen die in feite een verbodsbepaling inhoudt. Nederland voert ingaande 2021 een zogenoemde geconditioneerde bronbelasting op interest en royalty's als dergelijke inkomsten Nederland verlaten en terecht komen in een laagbelastend land. De sanctie daarop is een heffing van 25% waar dat momenteel normaliter nihil is. Deze heffing is zodanig hoog dat die situaties zich ook niet meer voordoen. De facto gaat het hier in feite om een verbod op doorstroomvennootschappen, althans indien de rente en royalty's die daar doorheen lopen naar een laagbelastend land gaan. Dit wordt in 2024 uitgebreid tot dividenden. Een heel ander instrument dat de wetgever te beschikking staat is een fraus legis achtige bepaling. In

Nederland is dit instrument verankerd in de rechtspraak van de Hoge Raad en daarmee onverkort van toepassing op de Caribische delen van het Koninkrijk. Daarnaast zien we al een groot aantal jaren een nieuwe ontwikkeling: het tegengaan van het ontgaan van belastingen door het beginsel van misbruik van recht. Dit stemt in essentie overeen met *fraus legis* en is ontwikkeld door het Europese Hof van Justitie. Het kan worden ingeroepen als een bepaalde structuur is opgezet met als hoofddoel belasting te ontgaan en daarbij in strijd wordt gehandeld met de fiscale wet. De Hoge Raad heeft dit misbruik van recht criterium in zijn rechtspraak overgenomen en past het dan ook zelfstandig toe. Zeer onlangs nog in een zaak waarbij door middel van een internationale botenstructuur beoogd werd omzetbelasting te ontgaan. De Hoge Raad oordeelde dat sprake was van misbruik van recht. Dit misbruik van recht concept is daarmee ook voor de Caribische delen van het Koninkrijk relevant. Er zal zich dan ook ongetwijfeld een keer een Caribische zaak voor gaan doen waar deze leer aan de orde is. Hoewel het natuurlijk veel mooier is als belastingplichtigen op voorhand niet in dit soort zaken verzeild raken.

Peter Kavelaars is hoogleraar fiscale economie aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en of counsel bij Deloitte.