

Global Tax Responsibility

De oplossing ligt in de bereidwilligheid

W.A.C. Montanus
3265552
Universiteit Utrecht
Onderzoeksseminar III: Globalisering
E. Nijhof
Inleverdatum 5 juni 2013

Inhoudsopgave

1. Inleiding
2. Geschiedenis en begripsbepaling
3. Casus Apple
 - 3.1. Wat is Apple?
 - 3.2. Gebruikmaking van offshore zusterbedrijven om belasting te ontlopen
 - 3.3. Belasting ontwijken door nergens aangifte te doen
 - 3.4. Cost-Sharing Agreement
 - 3.5. Bevindingen
4. Casus SABMiller
 - 4.1. Wat is SABMiller?
 - 4.2. Rol van Nederland
 - 4.3. Rol van Zwitserland
 - 4.4. Rol van Mauritius
 - 4.5. MUDEX
 - 4.6. Bevindingen
5. Casus Associated British Foods
 - 5.1. Wat is Associated British Foods?
 - 5.2. A Dublin double leg
 - 5.3. Belastingconstructie van ABF
 - 5.4. Bevindingen
6. Private vermogens
 - 6.1. Omvang van private vermogens
 - 6.2. Bevindingen
7. Instellingen voor de mondiale belastingproblematiek
 - 7.1. De Europese Unie
 - 7.2. De OESO
 - 7.3. De Verenigde Naties
 - 7.4. De regeringen
8. Conclusie
9. Bijlage 1. Begrippenlijst

Inleiding

Als er wordt gesproken over belastingparadijzen denkt men vaak gelijk aan witte stranden, palmbomen en een gunstig fiscaal klimaat. Of in sommige gevallen wat dichterbij huis, zoals het mondaine Monaco, Zwitserland en Luxemburg. Door de term offshore wordt het idee gecreëerd dat er in deze landen kluizen staan waarin een groot gedeelte van het geld van de wereld is opgeslagen. Nu geldt dat voor Zwitserland en Luxemburg voor een groot gedeelte vanwege het bankgeheim, maar de term offshore refereert in dit geval niet aan een fysieke locatie. Het bankieren is virtueel geworden. Offshore refereert niet aan een fysieke locatie waar bezittingen zijn gestald, maar aan een netwerk van legale rechtspersonen en prijsafspraken die dit bezit controleren en bestieren. Het geld of bezit kan overal in de wereld zijn, maar de juridische aansprakelijkheid hiervan is vaak ondergebracht in verschillende trusts en anonieme bedrijven uit belastingparadijzen. Er moet dus een onderscheid worden gemaakt tussen zogenaamde doorstroomlichamen in belastingparadijzen en de fysieke plek waar dit geld is ondergebracht. Dit geld wordt meestal ondergebracht bij banken uit eerste wereldlanden, zoals Duitsland, Verenigde Staten, Verenigd Koninkrijk en Nederland. Van deze banken wordt geacht dat ze *too big to fail* zijn. Ook speelt de gereguleerde markt een rol en dat de vele belastingbetalers de banken dekken. Verder kennen deze landen juridische zekerheid.

De staatsschuld van de Verenigde Staten is de afgelopen alleen maar sterk toegenomen. De laatste schatting hiervan is meer dan \$16 biljoen. Ondertussen neemt het aandeel dat door vennootschapsbelasting wordt betaald sterk af. In 1952 genereerde de vennootschapsbelasting nog 32,1% van de totale belastinginkomsten van de VS. Vandaag de dag is de vennootschapsbelasting nog maar goed voor 8,9% van de totale belastinginkomsten.¹ Een belangrijke reden hiervoor is dat in de afgelopen jaren de belastbare overzeese inkomsten van Amerikaanse bedrijven sterk is afgenomen. De toename van de claims van multinationals dat buitenlandse inkomsten niet terugvloeien naar Amerika komt voort uit de wegvloeiing van inkomsten naar zogenaamde belastingparadijzen. Enkele studies hebben uitgewezen dat multinationals hun inkomsten uit de Verenigde Staten halen en naar landen brengen waar een lage of zelfs geen belastingplicht is. Enkele voorbeelden hiervan zijn Ierland, Bermuda en de Kaaiman Eilanden.² Deze multinationals maken hierbij gebruik van *Controlled Foreign Corporations* (CFC's). De bedragen die naar deze CFC's vloeien zijn substantieel. Winsten van CFC's in Bermuda waren bijvoorbeeld 645% als percentage ten opzichte van het BBP van dit land.³

Op het moment van schrijven staan multinationals als Apple, Google en Amazon terecht in verschillende landen vanwege het ontwijken van belastingen. Deze bedrijven staan bekend om hun innovaties en de sterke binding met hun klanten. Nu staan ze echter bekend om hun innovaties op het gebied van belastingontduiking. De schattingen lopen sterk uiteen maar duidelijk is wel dat het om vele miljarden gaat. Omdat de

¹ 12/8/2011 "Reasons for the Decline in the Corporate Tax Revenues" Congressional

² 6/5/2010 "Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion," Congressional Research Service, Jane Gravelle, at 15

³ 6/5/2010 "Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion," Congressional Research Service, Jane Gravelle, at 14

economie een conjunctuurbeweging is, wisselt ook de kritiek op deze bedrijven. De crisis treft de economie in veel landen en bezuinigingen voeren de boventoon in het publieke debat. De misgelopen inkomsten zijn een doorn in het oog van politici. In het Verenigd Koninkrijk zijn er publieke zittingen gehouden waarbij de topmannen van enkele multinationals zich ter verantwoording moesten roepen. In de Verenigde Staten loopt nu een onderzoek naar de boekhouding van Apple. Ook in Europa is een top gehouden om belastingontduiking een halt toe te roepen. De werkeloosheid neemt schrikbarend toe en men beleeft onzekere tijden. Midden en Kleinbedrijven (MKB) betalen veel vennootschapsbelasting. Boven de €200.000,- betaal je in Nederland 25% belasting. Grote multinationals lijken hieraan te ontkomen. Door het gebruikmaken van belastingconstructies en aparte afspraken betalen zij een stuk minder belasting. Schattingen hiervan zijn tussen de één en twee procent.

Wat belangrijk is om te onthouden dat niet alleen de in dit paper behandelde multinationals gebruik maken van deze belastingconstructie. Enkele bekende bedrijven die ook deze boekhouding gebruiken zijn *Google*, *Nederlandse Spoorwegen* en *Adobe Elements*. In dit paper is gekozen voor Apple, SABMiller en Associated British Foods omdat deze vaak in het nieuws zijn hierover. Ook maken ze in tegenstelling tot bijvoorbeeld Google en Adobe voornamelijk gebruik van fysieke producten.

Allereerst wordt de geschiedenis van belastingontduiking behandeld en volgt tevens een begripsbepaling. Wat is belastingontduiking en bestaat er zoiets als rechtvaardige belasting? Vervolgens wordt gekeken naar de uitwerking van deze belastingconstructie. Aangezien dit paper in de context van globalisering wordt gemaakt, wordt er geprobeerd om niet al te diep in te gaan op de precieze juridische constructies. Aan de hand van drie casussen (Apple, SABMiller en Associated British Foods) wordt globaal uiteengezet hoe deze constructie werken. In de bijlage is tevens een verklarende begrippenlijst toegevoegd, zodat eventuele begrippen kunnen worden opgezocht.

In de eerste casus wordt ingegaan op de belastingconstructie van Apple. Dit omdat het een Amerikaans bedrijf is dat in Amerika op het matje wordt geroepen over haar belastingontwijking. De Senaat heeft een sub comité aangesteld die een onderzoek heeft verricht naar de boekhouding van Apple. Hoe ziet deze constructie eruit en hoeveel geld wordt er op deze manier weggesluisd? Na dit in kaart te hebben gebracht worden de aanbevelingen gegeven die het sub comité heeft gedaan naar aanleiding van dit onderzoek.

Daarna worden de casussen van de in Afrika aanwezige bedrijven SABMiller en Associated British Foods behandeld. Het Tax Justice Network (TJN) heeft voor beide bedrijven een onderzoek ingesteld om de gevolgen van hun belastingbeleid in kaart te brengen. Ook hier wordt uiteengezet hoe de constructies verlopen. Vervolgens wordt voor beide casussen de aangedragen oplossingen besproken.

Na deze casussen wordt er ook aandacht besteed aan de omvang van private offshore constructies. Hoe kunnen particuliere bezittingen worden onttrokken aan belasting? Tevens worden de belangrijkste voorwaardenscheppers in kaart gebracht. Ten slotte volgt ook hiervoor de aangedragen oplossingen.

Wanneer er een inzicht is gegeven aan hoe de belastingconstructies werken en wat de oplossingen zijn, wordt er gekeken naar de bereidheid van verschillende instanties om hier daadwerkelijk wat aan te doen. Aan bod komen de EU, VN, OESO en de regeringen. Hoe staan deze partijen tegenover de belastingontwijking?

Vervolgens wordt er ingegaan op de hypothese van dit paper: De oplossing voor belastingontwijking is evident, maar er is geen draagvlak om dit aan te pakken.

2. Geschiedenis van belastingontwikking en begripsbepaling

Eind 19^e eeuw begonnen de staten zoals New Jersey en Delaware te begrijpen dat bedrijven uit meer welvarende staten konden worden aangetrokken door belastingvoordelen. Dit kon op voorwaarde dat die zich in hun staat lieten registreren. Dit was echter nog nationaal. De eerste internationale belastingplannen komen uit het begin van de 20^{ste} eeuw, toen rijke mensen gebruik begonnen te maken van offshore trusts uit plaatsen als de Britse Kaaimaneilanden. Ze maakten hierbij gebruik van een onderscheid in de Britse belastingwet tussen domicilie en de verblijfplaats voor belastingen. Dit werd in de jaren '20 verder uitgebreid voor bedrijven. De rechtspraak in het Verenigd Koninkrijk bepaalde dat een vennootschap in het Verenigd Koninkrijk niet aan de eigen belasting onderworpen was, indien zijn raad van bestuur in een ander land vergaderde en al zijn activiteiten in overzeese gebieden verrichtte. Dit concept overleefde in de wetgeving van het Verenigd Koninkrijk tot de jaren 1990, toen het de basis was geworden voor de werking van de meeste belastingparadijsvennootschappen overal ter wereld.⁴ Vanaf de jaren 1930 werd in Zwitserland besloten om een onderscheid te maken tussen belastingbetaling voor personen en het concept van fiscale woonplaats. Mensen die veel reisde konden hierdoor in aanmerking komen voor een fiscaal gunstige belastingafpraak in Zwitserland. Van hen werd geëist dat ze eens per jaar een vast bedrag aan belasting betaalden, dat vooraf werd overeengekomen en niet varieerde volgens de inkomsten, waarover trouwens geen verdere details dienden te worden onthuld.⁵ Het bankgeheim van Zwitserland hielp deze constructie verder. Dit idee kwam voort uit de tijd van de Franse Revolutie, zodat de aristocratie hun bezittingen geheim konden houden, maar werd in deze tijd verankerd in de wetgeving. Dit leverde Zwitserland een concurrentievoordeel in een vijandige Europese omgeving op.⁶

Een belasting is een betaling aan de regering, waartegenover geen onmiddellijk voordeel staat. Een kostenvergoeding die een persoon het recht geeft om op een weg te rijden is dus geen belasting. Belastingrechtvaardigheid is lastig te definiëren en behelst drie componenten: de plichten van de belastingbetaler, de plichten van de staat en de internationale verantwoordelijkheid.⁷ De plicht van een belastingbetaler is dat hij zijn inkomen eerlijk en openlijk bekend maakt en de verplichte belasting moet betalen zoals die bepaald zijn door de geest van de wet van het land. De staat moet zijn belastingstelsel zodanig inrichten dat onder andere elke natuurlijke of rechtspersoon belasting betaalt in verhouding tot zijn inkomen. Verder mogen er geen onrechtmatige lasten worden opgelegd aan zij die de belastingwet naleven. Ook moet de staat voorzien in de verplichting om de belasting onpartijdig toe te passen. Naast deze maatregelen moet de staat ook zorgen dat de belastingwet nastreeft om een regressief belastingstelsel te voorkomen. De internationale verantwoordelijkheid voor belasting houdt in dat de ontwikkeling van concurrerende belastingstelsels en het “aanbieden” van de nationale soevereiniteit aan burgers en vennootschappen uit andere landen moet

⁴ Tax Justice Network, “pak ons als je kan,” <http://www.taxjustice.net/cms/upload/Pakons.broch.pdf> p.23

⁵ Ibidem

⁶ Ibidem, p. 11

⁷ Ibidem

worden vermeden.⁸ Rechtvaardige belasting behelst volgens het Tax Justice Network (TJC) het volgende:⁹

- maakt deel uit van een belastingsysteem dat tegemoet komt aan het algemene doel van belastingrechtvaardigheid. Dit betekent dat een geheel van belastingen noodzakelijk is. Belastingen worden opgelegd aan bevolkingsgroepen die zijn samengesteld uit verschillende mensen met een grote verscheidenheid aan inkomens, waarden, voorkeuren, consumptiepatronen en spaarkeuzes.
- Omvat alle inkomstenbronnen waarvan het de bedoeling is dat ze belast worden. Inkomstenbelastingen die sommige inkomens onbelast laat etc. zijn aanleidingen tot misbruik omdat ze niet omvattend zijn.
- Is progressief wanneer bekeken als een deel van een geheel van belastingstelsels.
- Mag geen erg verschillende belastingpercentages toepassen voor gelijksoortige vormen van inkomen in eenzelfde land.

De reden dat belastingrechtvaardigheid belangrijk is, omdat het voor de duurzaamheid van elke moderne economie noodzakelijk is dat de staat over voldoende inkomen beschikt om de fysische en sociale infrastructuur te kunnen financieren die essentieel zijn voor de economische welstand en ook om een zekere graad van welvaartverdeling tussen rijk en arm mogelijk te maken, wat zorgt voor meer sociale rechtvaardigheid en veiligheid.¹⁰ Onduidelijke belastingwetgeving maakt het mogelijk dat mensen verschillend behandeld worden. Vooral tijdelijke inwoners worden anders behandeld in het belastingsysteem. Veel bedrijfsleiders en politici voeren aan dat landen elkaar moeten beconcurreren om de internationale bedrijfsactiviteiten naar hun land te lokken. Dit proberen ze te bewerkstelligen door het aanbieden van belastingvoordelen ten bate van belastingconcurrentie:¹¹

- lagere winstbelasting
- tijdelijke (jarenlange) belastingvrijstelling of –vermindering (zogenaamde ‘tax holidays’)
- versnelde belastingaftrek voor investeringen in kapitaalgoederen
- belastingvrijstelling
- andere vormen van belastingstimulansen.

Belastingconcurrentie als ontwikkelingsstrategie vertoont fundamentele gebreken, omdat het de controle van een land over zijn belastingbeleid aantast en een ontwrichtende werking heeft. Landen concurreren namelijk niet over de loyaliteit van hun burgers of diensten aan hun burgers.¹² Als men tussen de verschillende staten een kunstmatige ‘concurrentie’ creëert, dan ondermijnt dit de mogelijkheid van de kiezers om tussen deze opties te kiezen, wat fundamenteel antidemocratisch is.¹³

Belastingconcurrentie is ook schadelijk voor de wereldhandel. Dit is zij op twee manieren: het verstoort de handelsstromen, door investering af te leiden naar gebieden waar ze inefficiënt gebruikt worden. Dit wordt alleen gecompenseerd doordat de investering belastingsubsidies aantrekt. De enige winnaars hiervan zijn de beweeglijke bedrijven, die regeringen tegen elkaar uit kunnen spelen om belastingvoordelen en

⁸ Ibidem, p. 12

⁹ Ibidem

¹⁰ Ibidem, p. 13

¹¹ Ibidem, p. 16

¹² Ibidem

¹³ Ibidem

subsidie te krijgen.¹⁴ Daarnaast kunnen slechte belastingstelsel het stelsel van de internationale handel aantasten omdat de meeste belastingstelsel grote ondernemingen bevoordelen, die zonder problemen offshore bedrijven kunnen oprichten, daar waar personen of kleinere bedrijven daar niet toe in staat zijn. Hetzelfde geldt ook voor het complexe juridische advies.¹⁵

3. Casus Apple

3.1. Wat is Apple?

“Apple is trots op zijn bijdrage aan de Amerikaanse economie.”

Deze woorden zijn van Timothy B. Cook, de CEO van Apple tijdens een hoorzitting van de Amerikaanse Senaat. Zijn werkgever is een Amerikaans elektronicabedrijf dat in 1976 werd opgericht. Het bedrijf vergaarde zijn bekendheid door haar computers en muziekdragers als de *iPod*. Apple kent ongeveer 80,000 werknemers wereldwijd waarvan er 52,000 in de Verenigde Staten werken. Het bedrijf ging in 1980 naar de beurs (New York Stock Exchange). 95 procent van haar omzet dankt Apple aan haar technologische producten. De overige 5 procent werd gegenereerd door de bijbehorende software.

Al in 1980 begon Apple met de belastingconstructie via Ierland. Hier werd een holding opgericht onder de naam Waldwill Limited. Er werden toentertijd slechts twee aandelen uitgegeven. Door het oprichting van deze holding verschaftte het bedrijf uit Californië zich een andere thuisbasis. Dertig jaar later gaat Waldwill Limited door het leven als Apple Operations International (AOI). AOI beheerst het intellectuele eigendom van Apple. Dit eigendom is wat Apple tot het meest waardevolle bedrijf van de wereld heeft gemaakt. AOI heeft op dit moment 700.000 aandelen uitgegeven en heeft onder haar aandeelhouders bedrijven die op Britse Maagdeneilanden zijn gevestigd en directeuren die in California wonen. Apple Inc. heeft op dit moment meer dan \$102 miljard aan cash in het buitenland staan.¹⁶ Tegenover de Senaat verklaarde de directie van Apple dat zij niet van plan waren om deze terug te laten vloeien naar de Verenigde Staten.

3.2. Gebruikmaking van offshore zusterbedrijven om belasting te ontlopen

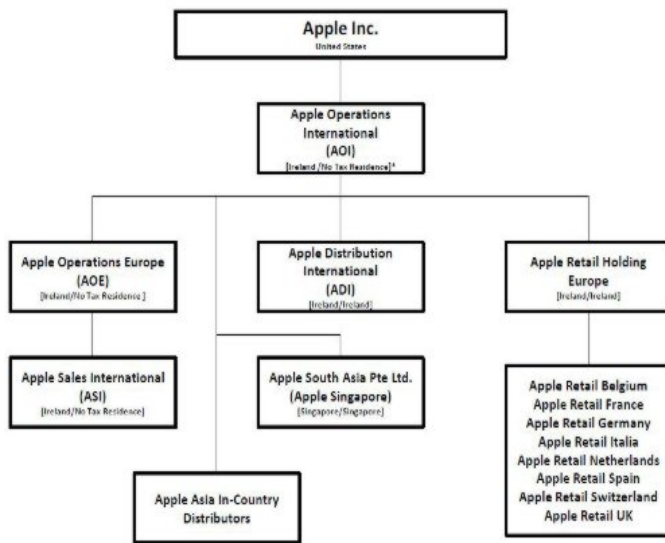
Hoe kan het dat Apple zoveel geld in het buitenland heeft staan? Wat begon met de oprichting van Waldwill Limited in 1980 is nu een bekende belastingconstructie. Apple onderscheidt nog steeds twee regio's zoals ze in 1980 mee zijn begonnen. De winst die in Amerika wordt gemaakt, wordt daar dus ook afgedragen. De verkoop van de andere regio's valt onder Apple Sales International. Deze is verantwoordelijk voor de verkoop van Apple producten in Europa, het Midden-Oosten, Afrika, India, Azië en de Pacific. Dezelfde vertakking gebruikt Apple voor haar intellectueel eigendom. Apple Inc. is de enige eigenaar van de juridische rechten tot Apple's intellectuele eigendom. Door een zogenaamde *cost-sharing arrangement* bezit Apple Inc. de rechten tot Apple's intellectueel eigendom voor goederen die in Amerika verkocht worden, terwijl het in

¹⁴ Ibidem

¹⁵ Ibidem

¹⁶ 4/23/2013 Apple Second Quarter Earnings Call, Fiscal Year 2013

Apple's Offshore Organizational Structure



Ierland gelegen Apple Sales International (ASI) en haar holding Apple Operations Europe (AOE), de economische rechten tot het intellectuele eigendom bezit voor de goederen die buiten Amerika verkocht worden.

Zoals naar voren komt in afbeelding 1 is een groot gedeelte van Apple's zusterondernemingen gelegen in Ierland. Dit komt onder andere door de lage vennootschapsbelasting die in Ierland geldt. Daar bovenop komt ook nog dat Apple een speciale prijsafpraak hierover heeft met Ierland. Normaliter geldt in Ierland

een tarief van 12% hierop, maar Apple heeft tegenover de Senaat verklaard dat zij minder dan 2% betalen.¹⁷

3.3. Belasting ontwijken door nergens aangifte te doen.

Apple Operations International (AOI) is volledig in het bezit van Apple Inc. AOI is een holding die in ultieme zin de eigenaar is van alle buitenlandse entiteiten van Apple. Naast deze bezitting fungeert AOI ook als consolidatiemechanisme. Dit is een boekhoudkundige techniek om de resultaten van moeder- en dochtervennootschappen bij elkaar te voegen, zodat een groep een resultatenrekening en balans krijgt alsof ze één vennootschap is. Het dividend wordt vanuit de zusterondernemingen naar deze holding (indirect) uitgekeerd. AOI heeft geen fysieke aanwezigheid en kent geen werknemers. Wel fungeren er drie personen als directie van AOI, maar zij zijn ondergebracht in andere zusterondernemingen en resideren in Amerika. Het netto-inkomen van AOI is goed voor 30% van Apple's wereldwijde nettowinst.¹⁸ Hierover heeft AOI nergens vennootschapsbelasting betaald. Dit hebben zij kunnen doen door een discrepantie tussen het Amerikaans en Iers rechtssysteem. Ierland gebruikt een *management and control test* om de belasting te bepalen en de Verenigde Staten gebruiken een systeem waarbij de locatie van oprichting van de rechtspersoon dit bepaalt. Doordat AOI niet gemanaged en bestuurd wordt in Ierland zijn zij hier niet belastingplichtig. Tevens geldt dat AOI niet opgericht is in Amerika en hier dus ook niet belastingplichtig is. Hierdoor is AOI dus in geen enkel land belasting verschuldigd.

Niet alleen AOI weet de belasting te ontkomen. ASI is officieel verantwoordelijk voor de verkoop van alle producten van Apple buiten de Verenigde Staten. De manier waarop zij aan belasting ontkomen is hetzelfde als bij AOI.

3.4. Cost-Sharing Agreement

Naast de belastingconstructie van AOI en ASI wordt ook de belastbare winst van Apple Inc. gemarginaliseerd. Dit kan Apple doen door middel van een zogenaamde cost-sharing agreement. ASI en AOE zijn partijen waarmee Apple Inc. op papier de kosten van

¹⁷ Information supplied to the Subcommittee by Apple, PSI-Apple-02-0004

¹⁸ Apple Consolidating Financial Statements

onderzoek en ontwikkeling (R&D) deelt. Hierdoor delen zij gedrieën het eigendom van het intellectueel eigendom. Het aandeel van ASI en AOE hierin gaan echter niet verder dan betalingen. ASI kan door deze constructie echter wel fungeren als inkoper. Zij kopen rechtstreeks van de derde partij, Foxconn in China, de producten. Deze ingekochte producten verkoopt ASI weer door naar ADI en Apple Singapore. Door het arm's length beginsel verkopen zij deze voor nagenoeg de verkoopprijs. De winst van AOI wordt dus gemaakt bij ASI. Deze keert op haar beurt de gemaakte winst weer uit naar AOE en deze keert dividend uit aan het belastingvrije AOI.¹⁹ De cost-sharing agreement werkt als volgt: Apple Inc. berekent de kosten voor de wereldwijde R&D. Vervolgens worden deze kosten berekend naar de omzet per regio. In 2012 was deze ratio ongeveer 40% Apple Inc. en 60% ASI.²⁰ De kosten voor R&D moeten geboekt worden als bedrijfskosten en mogen dus van de winst van Apple Inc. in mindering worden gebracht. Op deze manier wordt de "winst" van Apple Inc. gereduceerd.

3.5. Check-the-Box

De handelingen van het in Ierland gevestigde ASI gaat niet verder dan in titel de producten uit China te kopen en deze te distribueren. In werkelijkheid komen deze goederen nooit in Ierland en worden ze gelijk naar de desbetreffende distributiecentra verscheept. Er zijn juridische maatregelen die dit soort constructies tegen moeten gaan. Aangezien ASI alleen fungeert als belastingparadijs, omdat zij niets toevoegt op het gebied van productie of verkoop kan de Amerikaanse belastingdienst de foreign base company sales (FBCS) vorderen. De belastingontduiking van Apple gaat daarom nog een stap verder hierin door middel van het zogenaamde check-the-box mechanisme. Apple heeft zelf geschat dat door deze methode tussen 2011 en 2012 alleen al 17 miljoen dollar per dag werd ontweken.²¹ Door het check-the-box mechanisme worden alle onderlinge transacties tussen de zusterondernemingen onzichtbaar voor de belastingdienst. De belastingdienst behandelt daarom de gegevens van de moederonderneming AOI alsof zij haar inkomsten direct heeft verkregen van de consumenten die de producten heeft gekocht. Deze inkomsten zijn niet te vorderen onder FBCS.

3.6. Bevindingen

Het onderzoek van de senaat kwam tot de volgende bevindingen:

- Apple heeft \$145 miljard in giraal geld of equivalenten hiervan. Van deze \$145 miljard staat \$102 miljard 'offshore'. Apple heeft gebruik gemaakt van offshore rechtspersonen, afspraken en transacties om hun bezittingen en winsten te minimaliseren zodat ze minder belasting waren verschuldigd in de Verenigde Staten.
- Apple heeft tientallen miljarden dollars gestald in tenminste twee Ierse holdings. Bij deze holdings wordt geclaimd dat ze nergens belasting verschuldigd zijn. Deze holdings zijn AOI en ASI. AOI heeft geen werknemers, geen fysieke aanwezigheid en wordt bestuurd en gecontroleerd vanuit de Verenigde Staten.
- De cost-sharing agreement van Apple met haar offshore zusterondernemingen is voornamelijk een doorstroomlichaam waardoor miljarden worden weggesluisd.

¹⁹ Exhibit #1A, Apple Public Hearing 2013

²⁰ Subcommittee interview of Phillip Bullock

²¹ Apple Consolidating Financial Statements, APL-PSI-000130-232

Van 2009 tot 2012 heeft deze cost-sharing agreement ertoe geleid dat Apple \$74 miljard winst heeft weg kunnen sluisen naar belastingparadijzen.

- Apple maakt gebruik van loopholes in het Amerikaanse belastingstelsel door gebruik te maken van check-the-box. Hierdoor worden alle onderlinge transacties onzichtbaar voor de belastingdienst.

Aanbevelingen door de senaat

- De wetgeving omtrent transfer pricing moet worden aangesterkt zodat het niet meer lucratief wordt om intellectueel eigendom onder te brengen in een brievenbusfirma in een belastingparadijs.
- Het check-the-box mechanisme moet worden herzien.
- De belastingdienst moet controlled foreign corporations (CFC) die vanuit de Verenigde Staten worden bestierd ook hier gaan belasten.
- De wetgeving omtrent dubbele belasting moet worden aangescherpt.
- Schrap de belastingvoordelen voor manufacturing exception. Deze mag alleen nog maar gelden als een substantieel gedeelte van het productieproces plaatsvindt waar de CFC is gelegen.

4. SABMiller

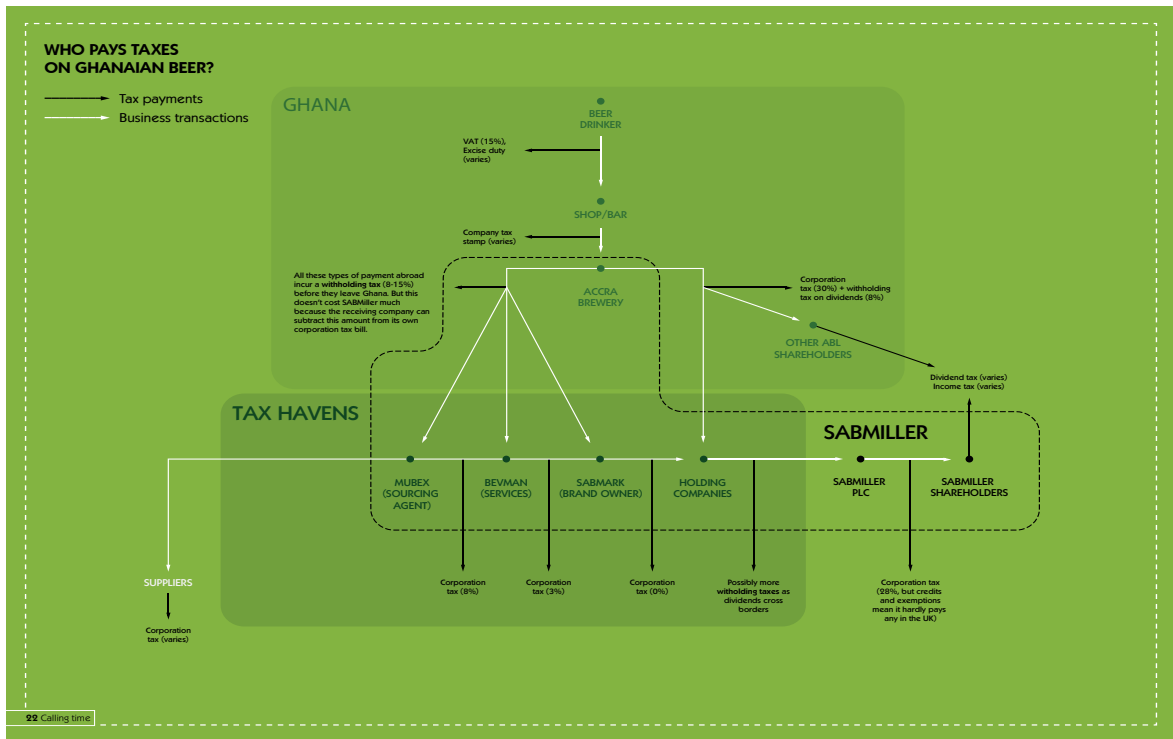
4.1. Wat is SABMiller?

SABMiller is de op een na grootste biermaatschappij ter wereld. SABMiller werd in 1895 opgericht onder de naam *South African Breweries*. Merken die onder SABMiller vallen zijn o.a. Grolsch, Peroni en Miller. SABMiller is actief in 31 landen in Afrika en is daarmee de grootste bierbrouwer van Afrika. SABMiller wordt bestuurd vanuit het Verenigd Koninkrijk. Hoe kan SABMiller op zo'n grote schaal de belasting ontduiken? Om dit in beeld te brengen gaat deze studie in op Accra Breweries Ltd. in Ghana.

4.2. Rol van Nederland

SABMiller International BV is gevestigd in Rotterdam. Dit bedrijf is de eigenaar van veel merken die onder SABMiller vallen. SABMiller is opgericht in Zuid-Afrika en kent veel Afrikaanse merken. Waarom hebben zij de rechten voor deze merken ondergebracht in Nederland? Accra Breweries betaalde tussen 2007 en 2010 2,1% van hun omzet aan royalty's aan SABMiller International BV.²² Met behulp van deze constructie heeft Accra Breweries in de vier jaar ongeveer €245,000.- aan vennootschapsbelasting ontweken in Ghana. In Ghana staat hierop een tarief van 25%. In de Nederlandse wetgeving is het mogelijk om de kosten voor het verkrijgen van een merk af te schrijven op de daaruit volgende winst. In 2005 heeft dat ertoe geleid dat SABMiller International BV voor €140 miljoen een pakket aan merken kocht van een andere zusteronderneming van SABMiller. Deze acquisitie heeft ertoe geleid dat belastingplicht van SABMiller International BV nagenoeg werd gereduceerd door afschrijving in de daarop volgende jaren.

²² Accra Brewery Limited jaarlijks rapport, 2007-2010



4.3. Rol van Zwitserland

SABMiller kent veel zusterondernemingen. Deze betalen op hun beurt weer riant vergoedingen aan managementkosten. Deze managementkosten worden betaald naar Zwitserland, waar 7,8% vennootschapsbelasting kan worden belast. In Zug, Zwitserland, ligt de zusteronderneming Bevman Services AG. Accra Brewery Ltd. betaalde 4,6% van haar jaomzet aan dit bedrijf.²³ Het gevolg hiervan is dat er belastbare winst uit Ghana wordt weggesluisd naar Zwitserland.

4.4. Rol van Mauritius

SABMiller heeft in 2008 nog een andere dochteronderneming opgericht. Dit bedrijf is gelegen in Mauritius en heet Mudex. Mudex koopt de grondstoffen in die nodig zijn voor de brouwerijen in Afrika. De vennootschapsbelasting voor multinationals in Mauritius is 3%. SABMiller is er dus aan gelegen om zoveel mogelijk winst te generen in Mauritius i.p.v. Ghana. Net zoals bij Apple Sales International komen de producten niet daadwerkelijk in het land. Alleen op papier vinden deze transacties plaats en vanwege de wetgeving omtrent *transfer pricing* worden ze doorverkocht voor concurrerende prijzen. De marge van deze transfer pricing is lastig voor een land als Ghana om na te streven. Er zit een grote marge in de marktprijs waardoor Mudex een hoge prijs kan vragen voor de grondstoffen. Deze nieuwe constructie heeft ertoe geleid dat de winst van Accra Brewery Ltd. drastisch is gedaald sindsdien.

4.5. MUDEX

Door bovenstaande constructies tonen de boeken van Accra Brewery Ltd. geen winst. Hierdoor was zij niet in staat om rekening te betalen aan onder andere haar leverancier Mudex. Om dit op te lossen ging Accra Brewery Ltd. een lening aan van €10 miljoen met

²³ Accra Brewery Limited jaarlijks rapport 2010

zusteronderneming Mudex.²⁴ De rente die zij hiervoor moeten betalen wordt de komende jaren in mindering gebracht van de winst. Op deze manier wordt er ook weer €90 duizend per jaar misgelopen aan belastinginkomsten door Ghana.

4.6. Bevindingen

Act!onaid heeft een schatting gemaakt naar aanleiding van de twee grootste belastingconstructies van SABMiller. De royale betalingen voor management aan Bevman Services AG uit Zwitserland en de royalty's aan SABMiller International BV uit Nederland. Dit hebben zij gedaan voor de activiteiten van SABMiller in Afrika en India.

TABLE 1: ANNUAL PAYMENTS TO TAX HAVENS AND THE ESTIMATED TAX LOSSES THAT RESULT

	Royalty payments		Management fees	
	Payment (£)	Estimated tax loss (£)	Payment (£)	Estimated tax loss (£)
Ghana	304,000	52,000	932,000	160,000
Zambia	3,330,000	830,000	3,140,000	720,000
Tanzania	2,280,000	340,000	5,660,000	1,100,000
Mozambique	367,000	44,000	552,000	66,000
Total	6,280,000	1,300,000	10,290,000	2,100,000
Africa business segment (extrapolated)	24,500,000	5,000,000	40,200,000	8,100,000
South Africa	18,300,000	5,100,000		
Africa total	42,800,000	10,100,000	40,200,000	8,100,000
India			6,850,000	1,400,000
Africa & India total	42,800,000	10,100,000	47,000,000	9,500,000

De schatting hiervan laat zien dat de betaling aan royalty's in Nederland het Afrikaanse continent €11,73 miljoen heeft gekost. De buitensporige management vergoeding aan Zwitserland heeft Afrika zo'n €2,47 miljoen aan misgelopen belasting gekost. Net als in het geval van Apple is SABMiller niet het enige bedrijf dat gebruikt maakt van financiële loopholes om de fiscale winst te drukken. De gevolgen van uitbuiting door multinationals in

Afrika zijn vele malen groter. De oplossingen zijn ook voor de hand liggend, maar zijn grotendeels afhankelijk van de bereidheid van deze bedrijven. Act!onaid heeft een stappenplan opgesteld voor SABMiller om het tij te keren.²⁵

- Behoud het intellectuele eigendom van Afrikaanse merken in de desbetreffende landen.
- Stop met het betalen van enorme managementvergoedingen aan bedrijven in Zwitserland en Nederland. Investeer in het opleiden van lokale mensen en zorg ervoor dat betalingen aan externe bedrijven gebeuren tegen marktprijs en direct voldaan worden aan de desbetreffende bedrijven.
- Onthoud je van het plaatsen van bedrijven in belastingparadijzen als hier geen echte economische activiteit is. Het is raar dat een dochteronderneming uit een belastingparadijs meer winstgevend is dan de dochterondernemingen waarmee zij zaken doet.
- SABMiller heeft haar belastingconstructie nog niet opgenomen in haar duurzame ontwikkelingsprogramma. Dit zouden ze wel kunnen doen door het nemen van de volgende maatregelen:
 - o Ontwikkeling van een gedragscode om te laten zien hoe ze met de belastingen omgaan.

²⁴ Accra Brewery Limited jaarverslag 2010

²⁵ Act!onaid (2012) Calling Time: Why SABMiller Should Stop Dodging Taxes in Africa, p. 35

http://www.actionaid.org.uk/sites/default/files/doc_lib/calling_time_on_tax_avoidance.pdf

- Uitleg geven en aangifte doen welke stappen er nodig zijn om de belasting te ontwijken. Dit moet inclusief een specifieke declaratie zijn voor elke zusteronderneming in een belastingparadijs.
- Openheid geven over de gevolgen van het schuiven met de winst naar individuele landen. Dit kan bijvoorbeeld door het vergelijken van de werkelijke distributie van winst binnen de groep door deze af te zetten tegen de omzet, hoeveelheid personeel en eigendommen in elk land.
- Ook moet SABMiller meer transparantie creëren omtrent haar financiële gegevens.
 - Uiteenzetten van belastingbetalingen en andere financiële informatie berekend per individueel land (country by country reporting). Hierdoor verkrijgt je een simpel overzicht over de bijdrage aan elke economie. Deze informatie moet ook uitleg geven over belastingafspraken en andere belangrijke financiële informatie zodat deze kunnen worden vergeleken.
 - Elke zusteronderneming moet haar boeken digitaal beschikbaar stellen. Veel landen waar SABMiller actief is kennen geen publieke registers waar deze gegevens kunnen worden opgevraagd. In veel andere landen zoals het Verenigd Koninkrijk en Nederland is dit een vereiste. Dit is geen moeilijke stap aangezien de boekhouding elk kwartaal al moet worden berekend.
- De regering moet de wetgeving omtrent belasting in ontwikkelingslanden helpen met versterken. Op deze manier kunnen zij omgaan met het belasten van multinationals.
- De G20 en EU moeten een politiek mandaat geven aan de International Accounting Standards Board om een globaal, verplicht gestelde standaard te creëren waarin multinationals worden verplicht om een zogenaamde country-by-country analyse te geven in hun gepubliceerde gegevens.
- Ontwikkelde landen moeten de manier waarop zij multinationals belasten heroverwegen en waar nodig veranderen, opdat belastingontwijking in ontwikkelingslanden minder lucratief wordt.
 - Dit kan bijvoorbeeld door in Nederland een anti-belastingontwijking verdrag op te stellen dat misbruik van bilaterale belastingverdragen moet tegengaan. Dit kan door bronbelasting te heffen op uitkering van dividend naar belastingparadijzen.
- G20 en EU-lidstaten moeten samenwerken om druk uit te oefenen op landen die gunstige bilaterale-belastingverdragen faciliteren. Dit moet leiden tot een mondiale, multilaterale belastinginformatie uitwisselingovereenkomst.

5. Associated British Foods

5.1. Wat is Associated British Foods?

Associated British Foods (ABF) is de op een na grootste voedsel en drank fabrikant van het Verenigd Koninkrijk en is mede bekend door kledingketen Primark en merken als Kingsmill en Ryvita. ABF is actief in meer dan 46 landen en heeft een omzet van bijna €13 miljard. Vanaf 2006 zit ABF in Afrikaanse suiker door de overname van de Illovo Sugar group. Hier valt ook Zambia Sugar onder. Officieel wordt Illovo bestierd vanuit Zuid-Afrika, maar vanaf de overname door ABF worden er grote vergoedingen betaald aan Illovo Sugar Ireland uit Dublin voor *purchasing and management services*. Deze managementvergoedingen zijn belast met 15% bronbelasting in Zambia, maar door een

oude afspraak met Ierland geldt deze niet tussen deze twee landen. Sinds 2007 heeft Zambia Sugar meer dan \$47,6 miljoen betaald aan deze Ierse zusteronderneming. Net zoals bij SABMiller is dat een zogenaamde brievenbusfirma. Door deze betalingen wordt de belastbare winst gedrukt in Zambia.

5.2. A Dublin dog-leg

In 2007 ging Zambia Sugar een lening aan van \$70 miljoen bij twee Britse banken. Normaliter zou over de rente 10% bronbelasting betaald moeten worden. Door een ingenieuze constructie weten ze hieraan te ontkomen. De \$70 miljoen wordt door de Engelse banken verleend aan Illove Sugar Ireland, die een soortgelijke lening heeft afgesloten met Zambia Sugar. Voor de wetgeving in Zambia wordt deze lening niet belast omdat deze binnen hetzelfde bedrijf plaatsvindt. Op de terugbetaling van Illovo Sugar Ireland aan de banken hoeft ook geen bronbelasting te worden betaald. Act!onaid heeft geschat dat deze leenconstructie voor ongeveer \$3 miljoen aan misgelopen bronbelasting zorgt.²⁶

5.3. De belastingconstructie van ABF

Het enige probleem wat ABF nog heeft is het geld terugboeken. Door het geld te laten stromen door Ierland, Nederland en Mauritius ontkomen ze aan de 15% bronbelasting op dividenduitkering naar Zuid-Afrika. Dit kan door eerder gemaakte belastingverdragen tussen deze landen. Act!onaid heeft berekend dat deze constructie

2007-12	Payments to tax haven companies, 2007-12	Estimated Zambian tax foregone, 2007-12	
'Farming' rate change	N/A	US\$3 million (ZK13.5 billion)	
'Farming' rate overpayment for previous years	N/A	US\$6.3 million (ZK24.6 billion) (repayment for 2001-5)	
Management and purchasing fees to Ireland	US\$47.6 million (ZK209 billion)	US\$7.4 million (ZK32.6 billion)	
Export agency commission to Mauritius	US\$6.1 million (ZK30.4 billion)	N/A	
'Dog-legging' interest payments via Ireland	US\$30 million (ZK135 billion)	US\$3 million (ZK13.5 billion)	
'Tax-free takeaway'	N/A	US\$7.4 million (ZK32 billion)	
TOTAL	US\$83.7 million (ZK374 billion)	Incentives US\$9.3 million (ZK38.1 billion)	Future incentives At least US\$3.6 million (ZK18 billion) per year
		Tax haven transactions US\$17.7 million (ZK78 billion)	
TOTAL ESTIMATED ZAMBIAN TAX FOREGONE		US\$27 million (ZK116 billion)	

Zambia \$7.4 miljoen sinds 2007 aan misgelopen bronbelasting heeft gekost.²⁷ Daarnaast heeft Zambia Sugar ook voordelige afspraken gemaakt in Zambia zelf. Zo hebben zij afgedwongen dat ze recht hebben op een tax break die geldig is voor agrarische bedrijven. Het klopt inderdaad dat zij suiker verbouwen, maar dit is maar

goed voor 15% van de omzet van Zambia Sugar. Het overgrote deel van haar economische activiteit komt voort uit het produceren van de suiker. De totale

²⁶ Sweet nothings: the human cost of a British sugar giant avoiding taxes in southern Africa, p. 24

http://www.actionaid.org.uk/sites/default/files/publications/sweet_nothings.pdf

²⁷ Sweet nothings: the human cost of a British sugar giant avoiding taxes in southern Africa, p. 26

http://www.actionaid.org.uk/sites/default/files/publications/sweet_nothings.pdf

misgelopen inkomsten van alle betalingsconstructies tussen 2007 en 2012 worden door Actlonaid geschat op \$27 miljoen.

5.4. Bevindingen

Zambia Sugar en ABF:

- ABF moet een beleid gaan vormen over haar belastingconstructie.
- Dit beleid moet onechte transacties en afspraken om belasting te ontwijken verwijderen
- Zambia Sugar en andere Illovo zusterondernemingen moeten stoppen met betalen voor managementkosten aan Ierland, Mauritius en andere belastingparadijzen.
- In plaats van te betalen voor managementkosten aan bedrijven in belastingparadijzen, moeten ze gaan inzetten op het onderwijzen van de lokale bevolking om dit te gaan doen. De betalingen aan deze bedrijven moet dan direct gebeuren, zonder tussenkomst van zusterondernemingen in het buitenland.
- Investeerders, belastingautoriteiten en werknemers moeten kunnen zien hoe en waar het bedrijf belasting betaalt. ABF moet deze gegevens publiceren van zichzelf en al haar zusterondernemingen in het kwartaalverslag.

Verenigd Koninkrijk, Ierland en andere ontwikkelde landen

- Ontwikkelde landen moeten hun eigen belastingautoriteiten aansporen om het 'spillover' effect voor multinationals die actief zijn in ontwikkelingslanden tegen te gaan.
- Ontwikkelde landen moeten internationale belasting coöperaties helpen door meer openheid te geven.
- Ontwikkelde landen moeten hoofdkantoren van multinationals in hun jurisdictie verplichten om alle internationale transacties die een taks voordeel opleveren te onthullen. Deze gegevens moeten gedeeld worden met de benadeelde landen.
- Ierland moet haar bilaterale verdrag met Zambia stopzetten of heronderhandelen zodat deze weer proportioneel is.
- Ontwikkelde landen moeten hun bilaterale overeenkomsten heroverwegen en kijken of deze constructie oneerlijke voordeel oplevert. Als dit het geval is moeten deze worden opgebroken.
- Ontwikkelde landen moeten een anti-belastingontwijking clause in hun bilaterale verdragen inbouwen om onecht verdragsvoordeel te verbieden. Handelingen zonder echte economische inhoud moeten hierdoor niet meer kunnen (brievensbusfirma's)
- Om te voorkomen dat hun eigen jurisdictie gebruikt wordt als stroman voor financiële transacties naar belastingparadijzen, moeten ontwikkelde landen bronbelasting gaan invoeren op interest, dividend en royalty betalingen naar belastingparadijzen. Ook moeten ze waar mogelijk bilaterale verdragen met deze belastingparadijzen stopzetten.

De regering van Zambia en parlementariërs

- Zambia moet op korte termijn haar bilaterale belastingverdrag met Ierland stopzetten.
- Voordat het nieuwe belastingverdrag met Mauritius geratificeerd wordt en in werking treedt moeten men ervoor zorgen dat misbruik hiervan kan worden tegengegaan.

- De regering van Zambia moet haar belastingverdragen herzien om er voor te zorgen dat deze het belastingklimaat van Zambia ondersteunen.

Internationale gemeenschap

- Belastingparadijzen moeten informatie geven over de bedrijven, bezittingen en rijkdom die binnen hun jurisdictie vallen. In het bijzonder moeten landen overeenkomen om serieuze maatregelen te nemen tegen belastingparadijzen die weigeren om de Multilaterale Conventie ondertekenen.

- Individuele landen, regionale groepen en instanties zoals de G20, OEVD en VN Tax Committee moeten serieuze stappen ondernemen om alternatieve methoden te ontwikkelen om multinationale bedrijven te belasten. Dit moet onechte verschuivingen van winst naar belastingparadijzen tegenwerken. Ook moet dit ervoor zorgen dat er een sterke unilaterale toepassing komt voor belastingontwijking.

- Ontwikkelingslanden zijn niet verplicht om de handleidingen van de OECD op het gebied van belastingwetgeving omtrent transfer pricing na te leven. Zij mogen dit aanpassen zodat ze hier betere afspraken door verkrijgen afhankelijk van de wensen en capaciteiten van het desbetreffende land.

- Alle landen moeten bedrijven binnen hun jurisdictie verplichten om jaarverslagen te publiceren. Dit kan aandeelhouders, consumenten en belastingautoriteiten helpen om inzicht te krijgen in de belastingconstructie.

- Belastingautoriteiten, investeerders en inwoners moeten kunnen opzoeken wie er in het bezit is van bedrijven en trusts. Alle landen moeten zich inschrijven in een internationaal, juridisch bindende standaard waarin publieke registratie van het eigendom van alle bedrijven, trusts en andere ondernemingen staan geregistreerd.

Inwoners van Zambia en het Verenigd Koninkrijk

- Inwoners van Zambia moeten via de *Zambian Development Agency Act* de gegevens opvragen over bedrijven, belastingvoordelen en tax holidays.
- Inwoners van Zambia moeten afdwingen dat de huidige regering hun belastingvoordelen publiekelijk herzielt en de gevolgen ervan in kaart brengt.
- Inwoners van Zambia moeten hun parlementariërs beroepen om geen nieuwe belastingverdragen te sluiten met belastingparadijzen.
- In het VK en elders moeten werknemers, aandeelhouders en consumenten vragen stellen aan bedrijven als ABF over hun belastingbeleid en handelingen. Wanneer multinationals doorgaan met het toepassen van agressieve belastingtactieken, dan moeten aandeelhouders en consumenten overwegen om hun producten, diensten en investeringen te verplaatsen.

6. Private vermogens

6.1. Omvang van private vermogens

Naast de enorme bedragen die in vennootschapsbelasting worden ontweken, wordt het tijd om ook de private belastingontwijking in kaart te brengen. Het Tax Justice Network heeft deze geprobeerd in kaart te brengen. Deze vermogende personen streven allemaal hetzelfde na:

- 1) Anonimiteit voor hen, hun familie en hun zakelijke/politieke zaken.
- 2) De mogelijkheid om hun belastbare vermogen te minimaliseren.
- 3) Mogelijkheid tot vermogensbeheer.

- 4) De mogelijkheid om gemakkelijk bij hun vermogen te komen en deze te bestieren vanuit de hele wereld.
- 5) Veilige plekken om te leven.
- 6) Zekerheid dat hun anonieme vermogen wordt beschermd tegen kwaadwillende.

Geheimhouding, minimalisatie van belastbaar vermogen, toegang, vermogensbeheer en garantstelling zijn de voorwaarden die worden gecreëerd door offshore constructies. Deze kleine hoeveelheid mensen weten te ontkomen aan alle juridische verplichtingen die andere inwoners van een land hebben.

Hoeveel geld is er onttrokken aan de reguliere economie? De OECD schatte dit bedrag in 2007 op \$5-\$7 biljoen.²⁸ Twee jaar later schatte de OECD het opnieuw in op het veel grotere \$11 biljoen.²⁹ Voornamelijk ontwikkelingslanden zijn de dupe van deze belastingconstructies. De misgelopen belastinginkomsten van ontwikkelingslanden door transfer pricing wordt jaarlijks geschat op \$160 miljard.³⁰ Het Tax Justice Network (TCN) heeft een uitgebreid onderzoek gedaan naar de gevolgen van offshore pricing. Zij kwamen tot de bevinding dat er nog een groot zwart gat was in de wereldeconomie die nog nooit was berekend. Deze bevat private offshore rijkdom en de grote hoeveelheid onbelast inkomen dat hier uit voortkomt. Ze zijn tot de conclusie gekomen dat 0,001% van de wereldpopulatie meer dan 30% van de financiële rijkdom heeft.³¹ Sinds de opkomst van de offshore industrie in de jaren '60 is het verschil in rijkdom binnen landen ook extreem toegenomen.³² Deze opkomst heeft er ook toe geleid dat deze kleine groep transnationaal zijn geworden, waardoor ze nergens belastingplichtig zijn. Het TJN heeft de conservatieve schatting gemaakt dat over de offshore rijkdom van \$21 biljoen 3% belasting wordt betaald. Gemiddeld zou deze voor 30% belast worden buiten de belastingparadijzen. Deze ongeregistreerde welvaart zou in dat geval belastinginkomsten van \$189 miljard ontnemen. Dit is meer dan twee keer het budget van \$86 miljard dat OECD-landen uitgeven aan ontwikkelingshulp.³³ Het offshore vermogen van \$21 biljoen wordt voor een substantieel gedeelte beheerst door de top 50 van private banking.

6.2. De bevindingen

De oplossing voor dit probleem ziet de TJN in de volgende maatregelen:

Preventie van misbruik dat heeft geleid tot belastingontwijking door

- Automatische informatie uitwisseling
- Country-by-country reporting
- Beneficial ownership registratie

Hoe om te gaan met het "verdwenen" geld

²⁸ Jeffrey P. Owens, Director, OECD Center for Taks Policy and Administration, "Offshore Tax Evasion," July 20, 2007, Global Policy Forum, at

www.globalpolicy.org/component/content/article/172/30123.html

²⁹ "OEVD estimates \$11 trillion parked in tax havens," Times of India, April 4 2009

³⁰ Christian Aid (2008), "Death and Taxes: The True Toll of Tax Dodging,"

http://www.christianaid.org.uk/caw08/Report_08_Executive%Summary.pdf

³¹ Tax Justice Network (2012), "The Price of Offshore Revisited," p.40

http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Price_Of_Offshore_Revisited_120722.pdf

³² ibidem

³³ ibidem, p. 42

- Alle OECD landen moeten een bronbelasting invoeren op *anonymous assets under management* bij de top 50 banken op het gebied van private banking. De inkomsten hieruit moeten besteed worden aan ontwikkelingshulp en klimaatverandering.
- Deze maatregelen zijn belangrijk voor ontwikkelingslanden omdat deze niet de middelen hebben om in het eigen land de belastingontwijking aan te pakken.
- Het schuldprobleem van ontwikkelingslanden is dus in feite een belastingprobleem. Geld verdwijnt uit deze landen naar offshore banken. Ontwikkelde landen hebben de plicht en capaciteiten om dit te verhelpen. Bovendien verdwijnt op deze manier ontwikkelingshulp en investeringen van ontwikkelde landen naar offshore banken.

De omvang van deze offshore sector is lucratief. Deze banken, juristen en accountants zijn niet gevestigd op tropische eilanden maar in grote steden in Europa en de Verenigde Staten. Dezelfde banken hebben de laatste tijd enorme noodsubsidies gekregen van hun regering terwijl ze de offshore constructies hebben gefaciliteerd.³⁴ TJN roept daarom de vraag op waarom financiële handhavers dit probleem nog niet hebben aangepakt. Zijn zij *too big to be honest?*³⁵

De oplossing van dit probleem ligt in een multilaterale overeenkomst. De reden dat er zoveel geld kan worden weggesluisd komt door het gebruikmaken van loopholes in bilaterale verdragen. In 2009 verklaarde de G20-leiders dat het tijdperk van bankgeheimen over was.³⁶ Vier jaar later lijkt er nog weinig veranderd te zijn na deze uitspraak. Doordat offshore constructies volledig afhankelijk zijn van de grote banken, accountants en juridische kantoren moeten deze worden aangepakt. Bedrijven die meerdere malen in de fout gaan moeten zwaarder gestraft worden. Ook moeten de managers aansprakelijk worden gesteld hiervoor.³⁷

7. Instellingen voor de mondiale belasting belastingproblematiek

De Europese Unie

De Europese Unie (EU) heeft twee dingen gedaan om schadelijke belastingpraktijken binnen haar grenzen te voorkomen. Dit kwam voort uit het streven naar een eenheidsmarkt. Dit heeft weinig zin als staten elkaar onderling beconcurreren met belastingtarieven. De EU heeft zijn lidstaten dringen verzocht om een einde te maken aan de preferentiële belastingstelsel, waardoor er beperkingen kwamen aan sommige van de meer esoterische belastingstructuren die door sommige lidstaten werden aangeboden, in het bijzonder in Ierland en de Benelux.³⁸ Hierdoor werd de druk op het Verenigd Koninkrijk vergroot om een einde te maken aan oneerlijke belastingtarieven. Er werd geëist dat eenzelfde tarief werd gehanteerd voor bedrijven in het bezit van eigen inwoners en bedrijven die dat niet waren. Deze maatregel is contraproductief

³⁴ Ibidem, p. 43

³⁵ Ibidem

³⁶ Ibidem

³⁷ Ibidem, p. 44

³⁸ Tax Justice Network (2009) "pak ons als je kan," p.32
<http://www.taxjustice.net/cms/upload/Pakons.broch.pdf>

gebleken omdat die belastingparadijzen daarop gereageerd hebben met het aanbieden van een lage of nul-bedrijfsbelasting, maar veel van die mechanismen lijken op termijn niet houdbaar, en het is waarschijnlijk dat deze actie ernstige impact op de toekomst van deze territoria zal hebben.³⁹

Het andere initiatief van de EU bestond erin de automatische uitwisseling van informatie tussen de lidstaten te bevorderen inzake bank- en ander depositobezit dat ondergebracht wordt in een andere lidstaat dan de woonstaat. Dit is in de praktijk moeilijk uitvoerbaar gebleken. Sommige landen hebben zelfs deze automatische informatie-uitwisseling nog niet aanvaard. België, Luxemburg en Oostenrijk hebben ervoor gekozen om dit niet te doen. Zij hebben ervoor gekozen om bronbelasting op de rentebetalingen toe te passen. Dit tarief wordt geleidelijk aan verhoogd. De bankklanten kunnen ervoor kiezen om deze bronbelasting te accepteren of om vrijwillige aangifte te doen in hun eigen land. Dit systeem kent echter wel twee grote nadelen: ze ondermijnen de informatie-uitwisseling en ze heeft geen betrekking op fondsen in trusts en bedrijven, en dit is de wijze waarop de meeste offshore activa worden ondergebracht.⁴⁰

OESO

De Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) publiceerde in 1998 een rapport waarin ze de schadelijke belastingpraktijken identificeerden. Ook voegde ze hier uitgebreide aanbevelingen bij om deze praktijken te bestrijden. De OESO richtte zich vooral op het elimineren van schadelijke praktijken via gemeenschappelijke acties, die door alle deelnemende juridische instanties overeengekomen moet worden. Dit had in 2005 moeten gebeuren, maar de OESO is niet in staat geweest om haar lidstaten hiertoe te dwingen. Toch is er wel de nodige progressie hierdoor geboekt. De omgeving waarin belastingparadijzen opereren zijn door het OESO-initiatief gewijzigd.⁴¹

De Verenigde Naties

De Verenigde Naties (VN) heeft tot op heden geen belangrijke rol gespeeld in de internationale belastingkwesitie. Zij hebben wel aangedrongen om tot bilaterale verdragen te komen, om dubbele belasting te voorkomen. De VN kent wel het 'Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters). Dit comité is in 1974 opgericht maar heeft pas sinds 2004 een belangrijke rol gekregen. Dit comité is het enige wereldomvattende comité dat zich bezighoudt met de belastingproblematiek en kan daarom mogelijk de basis vormen van een mondiale belastingoverheid.⁴²

Regeringen

Er zijn steeds meer tekenen die erop wijzen dat regeringen overal ter wereld bereid zijn om het probleem van de belastingonrechtvaardigheid aan te pakken, op zijn minst in de mate dat zij daardoor hun verloren belastinginkomsten kunnen terugvorderen. Volgens het TJN zijn er duidelijke trends zichtbaar in de richting van:⁴³

- het invoeren in de belastingwet van algemene bepalingen tegen belastingontwijking;
- strengere boetes voor belastingontwijking en -ontduiking;

³⁹ Ibidem

⁴⁰ Ibidem, p. 33

⁴¹ Ibidem

⁴² Ibidem

⁴³ Ibidem, p. 33-34

- beperking van de rechten van accountants, advocaten en anderen om programma's voor belastingplanning te verkopen, zonder aan de belastingoverheden te melden wat ze aan het doen zijn;
- internationale samenwerking om die misbruiken aan te pakken, tegelijk op multilateraal niveau via de OESO, EU, enz. en op bilateraal niveau;
- maatregelen van de regeringen om belastingmisbruik aan te pakken.

Hoewel deze trends zichtbaar zijn, is de uitwerking hiervan marginaal. Dit komt omdat alle regeringen een consistente aanpak moeten hebben in die materie, zodat hun engagement voor belastingrechtvaardigheid ondubbelzinnig is.⁴⁴

⁴⁴ Ibidem, p. 34

8. Conclusie

De omvang van belastingontwijking is enorm. Uit de casussen komt naar voren dat sommige routes vaak worden geworden. De impact hiervan zijn voor de vestigingslanden groot. Oude bilaterale verdragen zorgen ervoor dat nieuwe belastingwetten ongeldig zijn. Instanties die zich bezighouden met deze problematiek blijven tot nu toe in gebreken. De bereidwilligheid om daadwerkelijk tot een verandering te komen ligt niet bij een enkel land. Een duidelijke conclusie die getrokken kan worden is dat er alleen een multilaterale oplossing is. Zolang er geen controlerend, multilaterale instantie is, zijn landen ook niet van plan om hun concurrentievoordeel op te geven. De oplossingen van de in dit artikel behandelde Tax Justice Network en Act!onaid zijn ambitieus. Belangrijke voorstellen hiervan zijn:

Country-by-country reporting; de bedrijven verplaatsen miljarden winst naar belastingparadijzen en voorkomen hiermee belasting in landen waar een strenger belastingklimaat heerst. Wanneer dit bedrijf zijn jaarverslag rapporteert, wordt alle informatie van elk land op een grote hoop gegooid. Niemand weet daardoor wat er daadwerkelijk is gebeurd. Door *country-by-country reporting* moeten multinationals per land afrekenen en deze gegevens publiceren. Op deze manier kunnen inwoners en autoriteiten zien wat deze bedrijven in hun land doen. Dit werkt tevens transparantie in de hand evenals de automatische informatie uitwisseling. Door openheid te creëren kan iedereen opvragen wat er door wie wordt afgedragen. Wanneer belastingparadijzen dit niet willen doen, dan moeten zij gestraft worden met tegenmaatregelen. Dit kan in de vorm van bronbelasting op dividenduitkering naar belastingparadijzen. Verder moeten bilaterale verdragen worden opengebroken zodat ontwikkelingslanden deze kunnen herzien naar betere voorwaarden. Ook ligt de verantwoordelijkheid voor deze ontwikkelingslanden bij de ontwikkelde landen. Dit is mede doordat het een gecompliceerd proces is om gemiste belastinginkomsten te recupereren. Om brievenbusfirma's tegen te gaan moeten deze rechtsentiteiten getoetst worden. Hierdoor kunnen zij ook geen aansprakelijkheid meer maken dat ze nergens gevestigd zijn.

Al met al zijn er dus wel degelijk mogelijkheden om deze misstanden aan te pakken. De terughoudende attitude van overheidsorganen is daarom te wijten aan een gebrek van urgentie. Nu de economie steeds meer onder druk komt te staan, lijkt het tij gekeerd voor deze multinationals. De vraag is echter of deze daadwerkelijk kunnen worden aangepakt. De grote bedragen die offshore staan, blijven daar ook staan in de hoop op een tax holiday. Hierbij kunnen tegen een gereduceerd tarief de winsten terugvloeiën naar het eigen land. Ondanks alle voornemens lijkt het er vooralsnog op dat niemand het voorbeeld wil nemen. Ondanks de groeiende kritiek in Nederland, lijkt ook het kabinet Rutte niets meer te willen doen dan andere belastingparadijzen. Een valide argument hiervoor is dat hierdoor het globale probleem niet wordt opgelost en alleen maar wordt verplaatst.

Bijlage 1. Begrippenlijst

Om de belastingconstructies te begrijpen zijn hieronder enkele belangrijke begrippen uitgelegd die gebruikt worden.

Arm's length price. De geschatte prijs dat een bedrijf had moeten betalen wanneer zij dit product zouden kopen bij een ander, compleet onafhankelijk bedrijf. Transfer pricing verplicht bedrijven die onder dezelfde multinational vallen om deze prijs te gebruiken wanneer zij met elkaar handelen.

Vennootschapsbelasting. De belasting die een bedrijf moet betalen over haar winst.

Dubbelbelastingsverdrag. Een verdrag tussen twee landen hoe er wordt omgegaan met het belastbare inkomen van inwoners van het andere land.

Immateriële activa. Iets wat een boekhoudkundige waarde heeft maar niet fysiek bestaat. Bijvoorbeeld *goodwill* en patenten.

Multinational. Bedrijf dat in meer dan één land actief is. Meestal is een multinational onderverdeeld in onderliggende (zuster)bedrijven die beheerd worden door een moederbedrijf.

Winst. In de meest standaardvorm is dit de jaaromzet van het bedrijf minus de uitgaven. Er zijn verschillende manieren om dit te berekenen waarvan de twee belangrijkste zijn:

- winst voor aftrek van de belasting (fiscale winst). Deze geeft een goed inzicht in wat er binnen het bedrijf is gebeurd
- winst na belasting (economische winst).

Dochteronderneming. Een bedrijf dat onderdeel is van een multinational. Het dochterbedrijf is voor minimaal 51% in handen van de moederonderneming waardoor die feitelijk het bedrijf in handen heeft.

Belastingontwijking. Legale manier om de hoeveelheid af te dragen belasting te reduceren. Dit in tegenstelling tot het strafbare belastingontduiking.

Belastingparadijs. Dit is een jurisdictie (vaak een land maar soms ook afhankelijke gebieden zoals de Kaaimaneilanden) waar aantrekkelijke belastingvoorwaarden en geheimhoudingsplichten zijn gecreëerd.

Transfer Pricing (NL: Interne verrekening). Wanneer bedrijven die onderdeel zijn van dezelfde multinational met elkaar ruilen moet de kosten worden bepaald door de accountants van het bedrijf. De internationale standaard hiervoor is gebaseerd op het *length of arms* principe. Als men zich hier niet aan houdt dan wordt gezien als belastingontduiking.

Omzet. Alle inkomsten van het bedrijf per boekhoudingsjaar.

Limited (NL: Besloten Vennootschap). Vennootschap om activiteiten in op te starten ten behoeve van private personen

Incorporated (NL: Naamloze Vennootschap). Vennootschap om activiteiten in op te starten ten behoeve van de markt. Veelal aan de beurs genoteerd.

Bronbelasting. Belasting die veel landen heffen van de betaler als deze gelden overmaakt naar de ontvanger in het buitenland. Heffing geschiedt veelal in de vorm van een percentage van de geldsom.

Check-the-box. Deze regulatie werd in 1997 aangenomen in de Verenigde Staten. Het idee hierachter was dat het makkelijker moest worden om te bepalen of een rechtspersoon een bedrijf, partner, eenmanszaak of een branche is.