

Ministerie van Buitenlandse Zaken

Aan de Voorzitter van de
Eerste Kamer der Staten-Generaal
Kazernestraat 52
Den Haag

Rijnstraat 8
2515 XP Den Haag
Postbus 20061
Nederland
www.rijksoverheid.nl

Onze Referentie

Bijlagen

6

Datum 6 oktober 2023

Betreft Informatievoorziening over nieuwe Commissievoorstellen

Geachte voorzitter,

Overeenkomstig de bestaande afspraken ontvangt u hierbij 6 fiches die werden opgesteld door de werkgroep Beoordeling Nieuwe Commissie voorstellen (BNC).

Fiche 1: Mededeling visie klimaat en veiligheid

Fiche 2: Speelgoedverordening

Fiche 3: Richtlijn Business in Europe: Framework for income taxation

Fiche 4: Wijziging Verordening Europese statistiek

Fiche 5: Richtlijn bodemmonitoring en veerkracht

Fiche 6: Richtlijn tot wijziging minimumnormen slachtoffers strafbare feiten

De minister van Buitenlandse Zaken,

Hanke Bruins Slot

Fiche 3: Richtlijn Business in Europe: Framework for income taxation

1. Algemene gegevens

a) Titel voorstel

Proposal for a Council Directive on Business in Europe: Framework for Income Taxation (BEFIT)

b) Datum ontvangst Commissiedocument

12 september 2023

c) Nr. Commissiedocument

COM(2023) 532

d) EUR-Lex

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52023PC0532>

e) Nr. impact assessment Commissie en Opinie Raad voor Regelgevingstoetsing

SWD(2023) 308

SWD(2023) 309

f) Behandelingstraject Raad

Raad Economische en Financiële Zaken

f) Eerstverantwoordelijk ministerie

Ministerie van Financiën

h) Rechtsbasis

Art 115 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU)

i) Besluitvormingsprocedure Raad

Eenparigheid

j) Rol Europees Parlement

Raadpleging

2. Essentie voorstel

a) Inhoud voorstel

De Europese Commissie (hierna: 'de Commissie') stelt een richtlijn voor die als doel heeft om een geharmoniseerd vennootschapsbelastingstelsel en winsttoerekeningsysteem binnen de Europese Unie (hierna: 'EU') te introduceren, het Business in Europe: Framework for income taxation

(hierna: 'BEFIT')-voorstel.¹ Het voorstel haalt inspiratie uit de *Common Corporate Tax Base* (hierna: 'CCTB') en *Common Consolidated Corporate Tax Base* (hierna: 'CCCTB')²-voorstellen en sluit deels aan bij de in de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (hierna: 'OESO') *Inclusive Framework* overeengekomen Pijler 2-regels³, te weten de geaccepteerde jaarrekeningstandaard als startpunt voor het bepalen van de belastinggrondslag. Het voorstel bevat verder een aanpassing van de wijze waarop belastingdiensten risico-inschattingen maken van de transfer pricing⁴ (hierna: 'TP') beloning van bepaalde groepsactiviteiten. Het BEFIT-voorstel was reeds aangekondigd in de mededeling van de Commissie over de toekomst van bedrijfsbelastingen binnen de EU.⁵

De Commissie beoogt met de voorgestelde geharmoniseerde grondslag voor de vennootschapsbelasting en de versimpelde TP-administratie de administratieve lasten voor belastingautoriteiten en belastingplichtigen te verminderen. Bedrijven die actief zijn binnen de EU worden momenteel geconfronteerd met 27 verschillende vennootschapsbelastingssystemen. De hiermee gepaarde administratieve lasten hebben een negatief effect op de interne markt en ontmoedigen grensoverschrijdend ondernemen. Hiermee heeft de EU als markt een slechtere concurrentiepositie tegenover economieën van vergelijkbare grootte. De Commissie beoogt met dit voorstel deze belemmeringen weg te nemen en de interne markt te versterken.

Onder de reikwijdte van het voorstel vallen in de EU gevestigde entiteiten en vaste inrichtingen die onderdeel zijn van een multinationale groep of een omvangrijke binnenlandse groep met een geconsolideerde omzet van ten minste € 750 miljoen⁶, tenzij er in bepaalde gevallen slechts een beperkt deel van de omzet binnen de EU wordt gerealiseerd. Groepen met een lagere omzet dan € 750 miljoen kunnen kiezen om de BEFIT-regels toe te passen in plaats van het 'reguliere' vennootschapsbelastingstelsel. Deze keuze geldt voor 5 jaar. Daarna kunnen deze groepen ervoor kiezen om terug te gaan naar het reguliere stelsel. Er is sprake van een BEFIT-groep wanneer de

¹ Op dezelfde dag heeft de Commissie eveneens twee andere fiscale richtlijnvoorstellen gedaan: een voorstel ter harmonisatie van verrekenprijzen en een voorstel ter vereenvoudiging van de belastingaangifte van MKB met een vaste inrichting in een andere lidstaat. De appreciaties van deze voorstellen zullen binnenkort naar het parlement verstuurd worden.

² CCTB (COM(2016) 685 final): ziet op een gemeenschappelijke winstbelastinggrondslag. CCCTB (COM(2016) 683 final): is een consolidatie van de op basis van de CCTB bepaalde winsten van een multinationale onderneming; deze geconsolideerde winst wordt vervolgens gealloceerd aan de verschillende landen aan de hand van een geharmoniseerde verdeelsleutel (zijnde een winsttoedeling op basis van productiefactoren), waarna elk land zijn eigen vennootschapsbelastingtarief toepast. Deze voorstellen zijn bij de publicatie van het BEFIT-voorstel ingetrokken.

³ Deze regels zijn omgezet in Richtlijn van de Raad van 14 december 2022 tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie, Richtlijnnummer 2022/2523

⁴ Transfer Pricing is de Engelse term voor 'verrekenprijzen' en ziet op het (de regels of methoden voor het) vaststellen van prijzen voor transacties tussen gelieerde lichamen en daarmee het verdelen van de winst van een multinational tussen de landen waar die multinational activiteiten verricht.

⁵ Kamerstukken II 2020-21, 22112, nr. 3148

⁶ Aan deze omzetgrens moet in 2 van de voorgaande 4 boekjaren zijn voldaan.

uiteindelijke moederentiteit een belang van ten minste 75% in die in de EU gevestigde entiteit heeft.⁷

Entiteiten en vaste inrichtingen die belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting binnen de EU en deel uitmaken van de BEFIT-groep maken een voorlopige grondslagberekening. Het uitgangspunt van de voorlopige grondslagberekening is het resultaat op basis van een geaccepteerde jaarrekeningstandaard. Daarop wordt vervolgens een aantal vaste aanpassingen gedaan. Dit zijn bijvoorbeeld een deelnemingsvrijstelling, herwaarderings van kwalificerende deelnemingen, inkomen uit zee- en luchtvaart, een geharmoniseerde generieke renteaftrekbeperking,⁸ en aanpassingen die volgen uit een apart regime voor afschrijvingen op, bijvoorbeeld, vastgoed en immateriële activa.

Winsttoerekeningsmechanisme

De voorlopige grondslagberekeningen van alle BEFIT-groepsentiteiten worden bij elkaar opgeteld om tot de BEFIT-grondslag te komen. Wanneer de BEFIT-grondslag negatief is, wordt deze voortgewenteld naar een volgend jaar en afgezet tegen het eerstvolgende jaar dat de BEFIT-grondslag positief is. Een positieve BEFIT-grondslag wordt toegerekend aan de BEFIT-groepsentiteiten op basis van een overgangsregime dat voor zeven jaar geldt. De toerekening vindt plaats aan de hand van de gemiddelde belastbare grondslag van de drie voorgaande jaren van de BEFIT-groepsentiteit gedeeld door de gemiddelde belastbare grondslag van de drie voorgaande jaren van de BEFIT-groep. Hiernaast kunnen, onder voorwaarden, winsten en verliezen die gerealiseerd worden op transacties⁹ tussen BEFIT-groepsentiteiten worden geëlimineerd voor de berekening van deze verdeelsleutel. In het eerste jaar waarop de richtlijn in werking treedt worden de grondslagen op basis van de 'reguliere' vennootschapsbelasting van de drie voorgaande jaren gebruikt.¹⁰ Voor het eind van het derde jaar na inwerkingtreding van de richtlijn kan de Commissie een ander toerekeningmechanisme voorstellen. Gebeurt dit niet, of wordt dit voorstel niet voor het einde van het overgangsregime aangenomen, dan wordt het overgangsregime definitief.

Op de toegerekende grondslag moeten lidstaten een aantal aanpassingen doen, zoals de aftrek van pensioendotaties, lokale belastingen en giften. Hiernaast krijgen lidstaten de mogelijkheid om zelf aanpassingen te doen op de toegewezen grondslag, hierbij kan gedacht worden aan specifieke renteaftrekbeperkingen of een innovatiebox. Na deze aanpassingen mogen lidstaten een eigen vennootschapsbelastingtarief toepassen.

⁷ Het gaat hier om een direct of indirect belang, hier moet gedurende het volledige boekjaar aan voldaan zijn

⁸ Er wordt verwezen naar de generieke renteaftrekbeperking die is opgenomen in Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016, PbEU 2016, L 193/1 (ATAD 1), tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt. Nederland heeft deze renteaftrekbeperking – strenger dan ATAD 1 vereist – geïmplementeerd in artikel 15b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

⁹ Op transacties tussen groepslichamen mogen lidstaten geen bronbelastingen inhouden.

¹⁰ In het tweede jaar worden twee 'reguliere' vennootschapsbelastingjaren en één BEFIT-jaar gebruikt, totdat er enkel BEFIT-jaren gebruikt worden.

Formele aspecten

Het voorstel kent ook een aantal formeelrechtelijke aspecten. Allereerst introduceert het een BEFIT-informatieaangifte die gedaan wordt door het hoofdkantoor van de BEFIT-groep.¹¹ Deze informatieaangifte wordt binnen 4 maanden na afloop van het boekjaar ingediend bij de belastingautoriteit van de lidstaat waar het hoofdkantoor gevestigd is, en bevat informatie over de groep, het belastingtijdvak, de voorlopige grondslagberekeningen, de BEFIT-grondslag en de winsttoerekening.

De volledigheid van de informatieaangifte alsmede de winsttoerekening wordt beoordeeld door een BEFIT-team.¹² Het BEFIT-team wordt voorgezeten door de belastingautoriteit van het land van de lidstaat van de entiteit die de BEFIT-informatieaangifte doet. Het BEFIT-team bestaat uit een vertegenwoordiger van elke belastingautoriteit van de lidstaten waarin BEFIT-groepsentiteiten gevestigd zijn. Het BEFIT-team moet binnen 4 maanden na ontvangst consensus bereiken over de inhoud van de BEFIT-informatieaangifte. Mocht het niet mogelijk zijn om consensus te bereiken, dan stemmen de leden van het BEFIT-team waarbij iedere lidstaat stemrecht krijgt naar rato van de omzet in dat belastingjaar. Een gewone meerderheid is hierbij doorslaggevend, bij een gelijke stemming heeft de voorzittende autoriteit de doorslaggevende stem. Het besluit van het BEFIT-team betekent dat belastingautoriteiten de inhoud niet meer kunnen aanvechten ten aanzien van de informatie over de groep, het belastingtijdvak en de winsttoerekening.

De individuele belastingaangiftes worden ingediend bij de belastingautoriteit van de lidstaat waar deze BEFIT-groepsentiteit gevestigd is. De bezwaar- en beroepsprocedures van deze lidstaat zijn van toepassing. De belastingautoriteit van een lidstaat is eraan gehouden om bij een bezwaar- of beroepsprocedure in die lidstaat de overige leden van het BEFIT-team te betrekken bij het innemen van een standpunt.

Op grond van het voorstel moeten lidstaten zonder beperking in de tijd de mogelijkheid bieden belastingaanslagen van een of meer leden van een BEFIT-groep aan te passen als dat volgt uit een uitspraak in een bezwaar- of beroepsprocedure uit een andere lidstaat. Een uitspraak van een rechter leidt niet tot een wijziging van de belastingaanslag als deze wijziging minder bedraagt dan het laagste van € 10.000 of 1% van de BEFIT-belastinggrondslag.

Naast een geharmoniseerde belastinggrondslag en een toerekeningsstelsel introduceert het richtlijnvoorstel een versimpelde TP-administratie voor distributie- en/of productieactiviteiten binnen de EU. Voor beide activiteiten wordt binnen de EU een benchmark opgesteld. Entiteiten die een te lage vergoeding ontvangen zullen aanbevolen worden de vergoeding te herzien, belastingautoriteiten houden aanvullend op deze entiteiten toezicht en voeren boekenonderzoeken uit. Entiteiten die een hoge vergoeding ontvangen, en dus meer winst rapporteren, worden juist minder gecontroleerd.

¹¹ Wanneer de uiteindelijke moederentiteit in de EU is gevestigd, is dit verplicht degene die de informatie verstrekt. Is dit niet het geval dan mag de groep een Europese entiteit aanwijzen.

¹² Met uitzondering van de voorlopige belastingberekeningen.

b) Impact assessment Commissie

De Commissie heeft drie beleidsopties verkend. De eerste optie is de implementatie van een volledig geharmoniseerd vennootschapsbelastingstelsel binnen de EU dat geldt voor alle belastingplichtigen. De tweede optie is een systeem met beperkte harmonisatie waarbij belastingplichtigen zelf de keuze kunnen maken om dit systeem toe te passen. De derde optie is een tussenvorm van deze twee opties. Het heeft een bepaalde mate van harmonisatie en is verplicht voor grote bedrijven en optioneel voor bedrijven die de omzetsdrempel niet halen.

De Commissie heeft geconcludeerd dat de derde optie de beste keuze is, omdat met deze optie de specifieke doelstellingen van het voorstel worden behaald. Tevens heeft het als voordeel dat het zich beperkt tot de bedrijven die volgens de Commissie het meest baat hebben bij gemeenschappelijke regels terwijl andere bedrijven de keuze hebben om de regels toe te passen.

De Commissie geeft aan dat er geen vergelijkbaar systeem bestaat in derde landen. Het is dus niet mogelijk om een gedegen inschatting te maken van de economische impact van het voorstel alsmede de samenhangende kosten. De verwachting van de Commissie is dat het voorstel voor het bedrijfsleven een besparing oplevert vanwege de verminderde administratieve lasten.

3. Nederlandse positie ten aanzien van het voorstel

a) Essentie Nederlands beleid op dit terrein

Nederland kent eigen beleid op dit gebied. Het kabinet is voorstander van het creëren van een robuust, efficiënt en eerlijk belastingstelsel. Dit dient te worden bereikt door onnodige (grensoverschrijdende) belemmeringen weg te nemen, belastingontwijking aan te pakken en administratieve kosten en lasten te verlagen. Hierbij is een gelijk speelveld de prioriteit zodat de Nederlandse en de EU-concurrentiepositie versterkt kan worden. In het kader van bestrijding van belastingontwijking is het kabinet een voorstander geweest van richtlijnvoorstellen die een eerlijker belastingstelsel bewerkstelligen zoals de Pijler 2-richtlijn en beide *Anti Tax Avoidance Directives*.¹³

Het kabinet is groot voorstander van voornoemde richtlijnen, en tracht tegelijkertijd de belastingwetgeving te versimpelen. Het kabinet is er zich terdege van bewust dat de complexiteit van de belastingwetgeving de afgelopen jaren is toegenomen. Daarom is in nationaal verband het verminderen van de complexiteit van belastingwetgeving een belangrijke ambitie van het kabinet. In het ambtelijke rapport fiscale regelingen¹⁴ wordt daarom onder andere stilgestaan bij de complexiteit van regelingen voor burger, bedrijfsleven en belastingautoriteiten. Het tegen het licht houden en heroverwegen van deze regelingen draagt bij aan een robuust stelsel waarbij de administratieve lasten en uitvoeringskosten verminderd kunnen worden.

¹³ Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016, PbEU 2016, L 193/1 (ATAD 1), tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt, en Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017, PbEU 2017, L 144/1 (ATAD 2) tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen.

¹⁴ De bevindingen hiervan zijn gepubliceerd op 7 juli 2023 in het Ambtelijk rapport Aanpak Fiscale Regelingen.

b) Beoordeling + inzet ten aanzien van dit voorstel

Het kabinet steunt de doelen die de Commissie wil bereiken met het oog op het versterken van de interne markt en de concurrentiepositie van de EU als geheel. Een geharmoniseerd vennootschapsbelastingstelsel binnen de EU kan voor bedrijven die in meer dan één EU-lidstaat actief zijn leiden tot een verlaging van administratieve lasten en het verkleinen van het risico op dubbele belastingheffing als gevolg van disputen tussen lidstaten over de belastinggrondslag. Een geharmoniseerd vennootschapsbelastingstelsel leidt er ook toe dat bedrijven meer zekerheid hebben over de regels die zij moeten toepassen binnen de EU en vergroot de aantrekkelijkheid om (verder) in de EU te ondernemen. Dit versterkt de concurrentiepositie van de EU als geheel.

Geharmoniseerde grondslag

Het kabinet ziet hierbij de voorgestelde geharmoniseerde grondslag op basis van jaarrekeningstandaard, in potentie, als een goede stap in de richting om dit te bereiken en een stap in de versimpeling van de belastingwetgeving. Het voorstel bouwt hiermee voort op de Pijler 2-richtlijn, die op een soortgelijke grondslag gebaseerd is. De aanpassingen die op dit resultaat uit de geaccepteerde jaarrekeningstandaard worden gemaakt (zie hierna voor een kort overzicht) wijken wel af van de aanpassingen die in de Pijler 2-richtlijn worden gemaakt. Hoe meer de verschillen in dit opzicht tussen het voorstel en de Pijler 2-richtlijn kunnen worden beperkt, hoe meer het voorstel bijdraagt aan het verlichten van administratieve lasten en vereenvoudigen van belastingwetgeving voor zowel bedrijven als voor belastingautoriteiten. Een daadwerkelijk geharmoniseerd stelsel waarbij de verschillen in de grondslag tussen lidstaten en met de Pijler 2-richtlijn tot een minimum worden beperkt, zou naar inschatting van het kabinet hier het beste in slagen. Het kabinet zal dit tijdens de onderhandelingen onder de aandacht brengen.

Een geharmoniseerde vennootschapsbelastinggrondslag heeft, zoals hierboven geschetst, een aantal belangrijke voordelen voor zowel de belastingautoriteiten, het bedrijfsleven en de interne markt. Hier tegenover staat dat de voorgestelde wijze van de belastinggrondslag een revisie betekent van het huidige stelsel dat een fiscale grondslagbepaling kent op grond van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en dat er meerdere parallelle winstbelastingssystemen zullen ontstaan. Het gaat dan om de winstbepalingen in de inkomstenbelasting, de vennootschapsbelasting, de heffing als gevolg van de Pijler 2-richtlijn en de heffing als gevolg van het onderhavige richtlijnvoorstel. Dit is een grote cumulatie en stapeling van wetgeving waardoor invoering van BEFIT op dit moment zeer uitdagend wordt.

Hierbij komt dat al deze systemen en wetgeving een verschillende reikwijdte en een verschillende grondslag kennen. Dit betekent dat de systemen van de Belastingdienst hierop aangepast moeten worden (zie paragraaf 7 van dit BNC-fiche) en dat fiscale experts ten aanzien van vennootschapsbelasting werkzaam bij de overheid, adviespraktijk, bedrijfsleven en opleidingscentra moeten worden bijgeschoold. Het vergt waarschijnlijk vele jaren om de nieuwe systematiek in de praktijk uit te laten kristalliseren. Het kabinet heeft hierom de voorkeur om eerst ervaring bij de Belastingdienst en in de praktijk op te doen met het Pijler 2-systeem en te

bezien of deze ervaringen gebruikt kunnen worden bij het opzetten van een geharmoniseerde grondslag. Dit verspreidt de cumulatie en stapeling van wetgeving.

Inherent aan een geharmoniseerde grondslag is dat de mogelijkheden voor Nederland om het belastingstelsel voor een deel van de in Nederland actieve bedrijven naar eigen inzicht in te richten, wordt beperkt. Gelet op de vereiste van unanimiteit bij besluitvorming in de Raad, wordt het mogelijk ook lastiger om later met wijzigingen van de grondslag in te spelen op toekomstige ontwikkelingen.

Winsttoerekeningsmechanisme

In de huidige vorm acht het kabinet de voorgestelde wijze van winsttoerekening aan EU-lidstaten niet proportioneel. Het kabinet had graag gezien dat het voorstel beperkt was gebleven tot een daadwerkelijk geharmoniseerde grondslag. De overwegingen van het kabinet worden hieronder nader uitgewerkt.

Een voordeel van de voorgestelde aggregatie voor belastingplichtigen is dat een geleden verlies in een lidstaat verrekend kan worden met winsten die zijn behaald in andere lidstaten. Deze verliezen kunnen hiermee direct worden gebruikt en hoeven niet vooruitgeschoven te worden. Wanneer de BEFIT-grondslag na aggregatie negatief is, kan deze vooruit gewenteld worden en afgezet tegen een positieve BEFIT-grondslag.

Een nadeel is dat de mogelijkheid om grensoverschrijdend verliezen te verrekenen en de wijze waarop het transitore toerekeningsregime werkt, kan leiden tot een onvoorspelbare belastinggrondslag in Nederland die tevens afhankelijk is van verliezen in het buitenland. Dit betekent dat de gevolgen van de aggregatie en voorgestelde winsttoerekening voor de Nederlandse belastingopbrengst moeilijk zijn in te schatten. Het kabinet zal dit tijdens de onderhandelingen onder de aandacht brengen.

Verder zou als gevolg van de hierboven omschreven situatie een ongewenste samenloop kunnen ontstaan tussen de toepassing van de regels die volgen uit Pijler 2 en BEFIT. Op basis van de Pijler 2-regels vindt, mogelijk, bijheffing plaats op basis van de commerciële resultaten in dat jaar. Doordat de toe te rekenen winst onder BEFIT gebaseerd is op resultaten uit de drie voorgaande jaren is het denkbaar dat hier een ongewenst verschil tussen ontstaat. Bijvoorbeeld wanneer in de voorgaande drie jaar een verlies is gerealiseerd terwijl in het huidige jaar een commerciële winst wordt gerealiseerd. Dit zou kunnen betekenen dat voor BEFIT in het belastingjaar, ondanks de commerciële winst, een verlies wordt gerealiseerd en er dus geen belasting is verschuldigd. Onder de Pijler 2-regels zal er in dat jaar worden bijgeheven. Dit wordt extra complex door de mogelijkheid om hiernaast verliezen te verrekenen met winsten in een andere lidstaat. Nadere studie is nodig om te bezien hoe deze mogelijk ongewenste samenloop kan worden voorkomen. Deze mogelijk ongewenste samenloop wordt hieronder nader toegelicht.

Rekenvoorbeeld samenloop Pijler2 regels met BEFIT:

Multinationale groep ABC valt binnen de reikwijdte van zowel BEFIT als Pijler 2. ABC heeft drie entiteiten (A, B en C) die zijn gevestigd in EU-lidstaten A, B en C. Gemakshalve is voor het inkomen geabstraheerd van de verschillen tussen BEFIT en Pijler 2. In lidstaat A is het inkomen € 200, in lidstaat B is dit inkomen € 150, en in lidstaat C is er een verlies van € 50. Het statutaire belastingtarief in lidstaat A is 20%, en in de lidstaten B en C is dit 15%.

Onder Pijler 2 moet worden bijgeheven tot 15%, indien het effectieve belastingtarief in een jurisdictie lager is dan 15%. In de situatie waarin BEFIT nog niet van toepassing is, is geen sprake van een laagbelaste jurisdictie en vindt geen Pijler 2-bijheffing plaats. De effectieve belastingdruk ('ETR') van de groep is 20,8%.

In de situatie waarin BEFIT wel van toepassing is, lijkt Pijler 2 te resulteren in bijheffing. Dit kan als volgt worden geïllustreerd. De BEFIT-grondslag is het geaggregeerde resultaat van de drie BEFIT-entiteiten en is € 300 (€ 200 + € 150 – € 50). De resultaten van de drie groepsentiteiten in de drie voorafgaande jaren waren gelijk, dit betekent dat de grondslag in gelijke mate wordt verdeeld. Aan iedere BEFIT groepsentiteit wordt € 100 toegerekend. Over dit bedrag vindt de BEFIT-heffing plaats. Uitgaande van voornoemde statutaire belastingtarieven, betekent dit dat er in lidstaat A € 20 (20% van 100) wordt betaald. In lidstaten B en C wordt € 15 betaald.

Pijler 2 lijkt uit te gaan van het inkomen en niet van de BEFIT-toerekening. Hierdoor is de ETR in de lidstaten A en B 10%, en dus lager dan het minimum van 15%. Door de samenloop met BEFIT lijkt er onder Pijler 2 in lidstaten A en B respectievelijk € 10 en € 7,5 te moeten worden bijgeheven. Dit terwijl er zonder toepassing van BEFIT geen Pijler 2-bijheffing is. De ETR van de groep stijgt hierdoor van 16,7% naar 22,5%.

	Lidstaat A	Lidstaat B	Lidstaat C	Totaal	ETR Groep
<i>Inkomen*</i>	200	150	-50	300	
<i>Belastingtarief</i>	20%	15%	15%		
<i>Pijler 2 (zonder BEFIT)</i>					
<i>Nationale heffing</i>	40	22,5	-7,5	55	
<i>Effectief tarief</i>	20%	15%	0%		
<i>Pijler 2 minimum %</i>	15%	15%	15%		
<i>Pijler 2 bijheffing %</i>	0%	0%	0%		
<i>Pijler 2 bijheffing</i>	-	-	-		
	40,0	22,5	-	62,5	20,8%***
<i>Pijler 2 (met BEFIT)</i>					
<i>BEFIT toerekening **</i>	100	100	100		
<i>BEFIT heffing</i>	20	15	15	50	16,7%
<i>Effectief tarief***</i>	10%	10%	0%		
<i>Pijler 2 minimum %</i>	15%	15%	15%		
<i>Pijler 2 bijheffing %</i>	5%	5%	0%		
<i>Pijler 2 bijheffing</i>	10	7,5	-	17,5	
				67,5	22,5%

*Aangenomen is dat Pijler 2 inkomen en BEFIT inkomen (voor toepassing van de formule) gelijk zijn.

**Aangenomen is dat landen de afgelopen 3 jaren in gelijke mate hebben bijgedragen.

****Er is geabstraheerd van verliesverrekeningregels, en daarmee verband houdende belastinglatenties, onder Pijler 2.*

Doordat grensoverschrijdende verliesverrekening mogelijk is door middel van aggregatie en dat de BEFIT-grondslag toegerekend moet worden aan lidstaten, heeft het kabinet zorgen of de beoogde administratieve lastenverlichting zoals voorgestaan gerealiseerd wordt. In het huidige vennootschapsbelastingstelsel doet een belastingplichtige jaarlijks een aangifte vennootschapsbelasting. In het voorstel maken BEFIT-entiteiten eerst een voorlopige grondslagberekening. Hierna wordt er een BEFIT-grondslag opgesteld en gealloceerd over de entiteiten, dit gebeurt in een BEFIT-informatieaangifte waar door een BEFIT-team van de belastingdiensten naar wordt gekeken. Na winsttoerekening mogen lidstaten eigen regels opstellen die gelden voor deze grondslag. Het kabinet zal tijdens de onderhandelingen aangeven dat zij twijfelt of de voorgestelde verlichting van de administratieve lasten opweegt tegen het feit dat daarna lidstaten alsnog de mogelijkheid hebben om eigen regels toe te blijven passen.

Het kabinet is positief over de mogelijkheid die de richtlijn biedt om een instrumentarium te behouden om eigen beleidsmatige keuzes, zoals specifieke renteaftrekbeperingen, een fiscale eenheid, of een innovatiebox, te behouden of te anticiperen op nationale ontwikkelingen. Tegelijkertijd lijkt een onbeperkte mogelijkheid om eigen regels toe te passen averechts te werken tegen de administratieve lastenverlichting en de beoogde vereenvoudiging en harmonisatie.

Het kabinet acht het van belang dat het BEFIT-team voldoende instrumenten heeft om eventuele disputen over de grondslag tussen belastingdiensten op te lossen. Een dergelijk mechanisme is belangrijk omdat de EU daarmee meer zekerheid kan bieden aan het bedrijfsleven en als handelsblok aantrekkelijker wordt om in te investeren. Het kabinet zal hiervoor aandacht vragen.

Het kabinet heeft ook enkele technische opmerkingen. Het BEFIT-voorstel biedt bedrijven met een omzet van onder de € 750 miljoen de mogelijkheid om voor het BEFIT-systeem te kiezen, en de mogelijkheid om iedere 5 jaar de keuze te maken of ze het BEFIT-systeem willen blijven hanteren. De keuze om van stelsel te veranderen betekent dat bedrijven wisselen tussen waardering op commerciële boekwaarden naar fiscale boekwaarden, en vice versa. Dit leidt tot extra administratieve lasten voor zowel het bedrijfsleven als de belastingdiensten. Om deze last te beperken, heeft het kabinet de voorkeur om de termijn te verlengen. Het kabinet zal dit tijdens de onderhandelingen opbrengen.

Uit het richtlijnvoorstel volgt dat een belastingaanslag zonder tijdsbeperking moet kunnen worden aangepast als een belastingautoriteit of rechter in een andere lidstaat een uitspraak doet die (indirect) ook de Nederlandse grondslag raakt. Dit kan gebeuren wanneer de voorlopige grondslagberekening dusdanig gewijzigd wordt dat dit de winsttoerekening significant beïnvloedt, hierdoor kan de winsttoerekening aan Nederland dusdanig gewijzigd worden dat de belastingaanslag hier aangepast dient te worden. Het kabinet vindt het van belang op te merken

dat deze bepaling er in de praktijk niet toe mag leiden dat een Nederlandse belastingaanslag van een lid van een BEFIT-groep niet onherroepelijk vast komt te staan.

Hiernaast heeft het kabinet oog voor bepaalde activiteiten en sectoren. Hierbij moet gedacht worden aan sectoren die momenteel vrijgesteld zijn van vennootschapsbelasting, met name pensioenfondsen en zorgverzekeraars. Het kabinet zal zich inzetten om deze vrijstelling te waarborgen onder het voorstel. Voor andere sectoren bestaan specifieke bepalingen voor het opstellen van de jaarrekening, in het voorstel wordt bijvoorbeeld rekening gehouden met de specifieke bepalingen binnen de verzekeringsbranche.¹⁵ Het kabinet wil de Commissie vragen te onderzoeken welk effect het voorstel op de rest van de financiële sector heeft en of er met meer specifieke bepalingen rekening gehouden moet worden.

Het voorstel verdeelt daarnaast bronbelastingen geheven door derde landen die ingehouden zijn op betalingen aan BEFIT-groepsentiteiten. De hoogte van deze bronbelastingen worden, veelal, bepaald door het geldende belastingverdrag tussen twee landen, het derde land en de lidstaat waarin de BEFIT-groepsentiteit gevestigd is. Het kabinet wil nader onderzoeken of de verdelingsmechaniek in lijn is met de goede verdragstrouw nu de bronbelasting verdeeld worden over lidstaten die geen onderdeel zijn van het verdrag. Het kabinet zal dit ook onder de aandacht brengen tijdens de onderhandelingen.

Formele aspecten

Het voorstel beoogt de TP-administratie voor het bedrijfsleven te versimpelen zodat de Belastingdiensten zich kunnen richten op de risicovolle transacties. Het kabinet is een voorstander van deze doelstelling. In de OESO wordt op dit moment in de discussie over Bedrag B getracht om een dergelijke versimpeling van de TP-administratie te bereiken. Bedrag B wil voor vergelijkbare activiteiten in relatie tot distributie een vaste beloning toe kennen. Het blijkt in deze OESO discussies moeilijk om te bepalen welke belastingplichtigen wel of niet onder het versimpelde systeem vallen. Dat is noodzakelijk om te garanderen dat belastingplichtigen de beoogde versimpeling kunnen toepassen. Het huidige voorstel lijkt niet voldoende duidelijkheid te geven en slaagt daarmee niet in de beoogde versimpeling. Het kabinet zal zich inzetten om deze duidelijkheid wel te verkrijgen, waarbij het ook mogelijk blijft dat belastingautoriteiten voldoende mogelijkheden behouden om in de noodzakelijke gevallen nadere controles uit te voeren.

c) Eerste inschatting van krachtenveld

In 2011 en 2016 heeft de Commissie een CCCTB-richtlijnvoorstel ingediend. Dit voorstel is in de jaren daarna uitgebreid besproken in Raadsverband, maar het voorstel bleek te complex en te veel controversiële elementen te bevatten, waardoor er destijds geen unanimitie is bereikt. De verwachting is dat het BEFIT-voorstel wederom tot discussie zal leiden. Het voorstel wordt door het Europees Parlement in de subcommissie FISC behandeld. Het Europees Parlement wordt enkel geraadpleegd.

¹⁵ De precieze bepalingen moeten nog door de Commissie worden uitgewerkt.

4. Beoordeling bevoegdheid, subsidiariteit en proportionaliteit

a) Bevoegdheid

Het oordeel van het kabinet ten aanzien van de bevoegdheid van de EU is positief. De Commissie baseert de bevoegdheid voor de voorgestelde richtlijn op artikel 115 van het VWEU. Op grond van dit artikel is de EU bevoegd om richtlijnen vast te stellen voor de onderlinge aanpassing van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen der lidstaten welke rechtstreeks van invloed zijn op de instelling of de werking van de interne markt. Het kabinet acht kan zich vinden in deze rechtsgrondslag. De EU heeft een gedeelde bevoegdheid op het gebied van belastingen die rechtstreeks invloed hebben op de interne markt (artikel 4, lid 2, sub a, VWEU).

b) Subsidiariteit

Het kabinet beoordeelt de subsidiariteit als positief. Het voorstel heeft tot doel het vereenvoudigen van administratieve fiscale lasten voor bedrijven die in meerdere EU-lidstaten opereren en voor belastingautoriteiten, door een geharmoniseerd vennootschapsbelastingstelsel en winsttoerekeningsysteem binnen de EU te introduceren. Het kabinet is positief over de subsidiariteit ten aanzien van de gemeenschappelijke grondslag en de winsttoerekening. Het voorstel bewerkstelligt de versterking van de interne markt en het verlagen van de administratieve lasten. Harmonisatie van vennootschapsbelastingstelsels kan niet door lidstaten zelf bewerkstelligd worden door bijvoorbeeld een gecoördineerde aanpak. Een gecoördineerde aanpak kan deze problemen slechts tot op beperkte hoogte adresseren en niet de daartoe benodigde harmonisatie bewerkstelligen. De lidstaten kunnen het doel daarom onvoldoende (op centraal, regionaal of lokaal niveau) verwezenlijken. Een geharmoniseerde EU-aanpak zorgt er verder voor dat er belemmeringen op de interne markt weggenomen worden en dat er binnen de EU een gelijk speelveld wordt gewaarborgd. Daarmee wordt grensoverschrijdend ondernemen binnen de EU bevorderd en de concurrentiepositie van de EU tegenover economieën van een vergelijkbare grootte versterkt. Om die redenen is optreden op het niveau van de EU gerechtvaardigd.

c) Proportionaliteit

Het kabinet beoordeelt de proportionaliteit als deels negatief, deels positief. Deze beoordeling is hieronder uitgesplitst in een beoordeling ten aanzien van de gemeenschappelijke grondslag en het overgangssysteem over de winsttoerekening.

Ten aanzien van het onderdeel de geharmoniseerde grondslag is het kabinet positief over het doel en ambitie maar negatief over de invoering op deze wijze. Het voorstel ten aanzien van de gemeenschappelijke grondslag is naar het oordeel van het kabinet, in theorie, geschikt om te komen tot een efficiënter en transparanter EU belastingstelsel met alle voordelen van dien op administratief vlak en ten aanzien van fiscale zekerheid. Om dit doel te bereiken is harmonisatie noodzakelijk en het voorstel tot een gemeenschappelijke grondslag is daarin proportioneel. Echter, in de huidige vorm, en met name in het licht van de implementatie van Pijler 2, is er een cumulatieve voorziening van wetgeving en mogelijk naast elkaar bestaan van drie parallelle systemen voor de winstbelasting (Wet Vpb 1969, Pijler 2 en BEFIT). Dit heeft ingrijpende gevolgen voor de uitvoering (in Nederland de Belastingdienst) evenals voor fiscale experts ten aanzien van

vennootschapsbelasting werkzaam bij de overheid, adviespraktijk, bedrijfsleven en opleidingscentra. Een minder vergaande optie zou zijn om eerst ervaring op te doen met het Pijler 2-systeem en met een geharmoniseerde grondslag zoveel mogelijk aan te sluiten bij de lessen die hieruit getrokken worden.

Het kabinet beoordeelt de proportionaliteit van het voorstel voor een overgangssysteem over de winsttoerekening negatief. Het doel van winsttoerekening is om grensoverschrijdende verliesverrekening toe te staan en de winst toe te rekenen waar deze gerealiseerd wordt, oftewel op basis van productiefactoren. Een tijdelijk regime op basis van resultaten uit het verleden biedt geen toerekening op productiefactoren en staat enkel grensoverschrijdende verliesverrekening toe. Terwijl hiervoor zeer grote kosten gemaakt moeten worden om een nieuwe administratieve infrastructuur (waaronder een BEFIT-team) op te zetten. Er bestaat onduidelijkheid over de belastingopbrengsten en over de technische uitwerking. Minder ingrijpend optreden is mogelijk door eerst enkel de geharmoniseerde grondslag toe te gaan passen en op een later moment een uitgewerkt systeem van winsttoerekening voor te stellen. Op dit punt gaat het voorstel dus verder dan noodzakelijk en over dit onderdeel van het richtlijnvoorstel is het kabinet daarom negatief.

5. Financiële consequenties, gevolgen voor regeldruk, concurrentiekracht en geopolitieke aspecten

a) Consequenties EU-begroting

Voor de implementatie van de richtlijn is €600.000 begroot voor DG TAXUD. Dit bedrag wordt gedekt binnen de huidige Meerjarige Financiële Kader. Indien er andere gevolgen zijn voor de EU-begroting, is het kabinet van mening dat de benodigde EU-middelen gevonden dienen te worden binnen de in de Raad afgesproken financiële kaders van 2021–2027, en dat deze moeten passen bij een prudente ontwikkeling van de jaarbegroting.

De Commissie geeft aan dat het BEFIT-voorstel ook relevant is vanuit het perspectief van nieuwe eigen middelen voor de EU-begroting. In mededelingen over nieuwe eigen middelen uit 2021¹⁶ en 2023¹⁷ kondigde de Commissie aan een nieuw eigen middel op basis van de BEFIT-grondslag voor te zullen stellen. Het is niet duidelijk wanneer de Commissie dit voorstel voor een nieuw eigen middel wil doen. Na publicatie van het voorstel zal het kabinet zoals gebruikelijk het voorstel appreciëren in een BNC-fiche welke naar de Kamer wordt verzonden. De beoordeling van de afspraken over belastingheffing zoals voorgesteld met BEFIT en de beoordeling van een mogelijk toekomstig voorstel voor een eigen middel op basis van inkomsten die voortvloeien uit BEFIT staan voor het kabinet los van elkaar.

b) Financiële consequenties (incl. personele) voor rijksoverheid en/ of medeoverheden

Het is op dit moment niet mogelijk om een inschatting te maken van de budgettaire gevolgen van het voorstel. Met name de grensoverschrijdende verliesverrekening binnen BEFIT leidt tot complexe situaties waarbij de opbrengst voor Nederland ook sterk afhankelijk wordt van

¹⁶ eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52021DC0566.

¹⁷ https://commission.europa.eu/system/files/2023-06/COM_2023_330_1_EN_ACT_part1_v5.pdf.

ontwikkelingen in andere landen. Een dergelijke inschatting hangt daarnaast ook af van verdere uitwerking en detaillering van het voorstel. Budgettaire gevolgen worden ingepast op de begroting van het/de beleidsverantwoordelijk(e)) departement(en), conform de regels van de budgetdiscipline.

BEFIT zal zeer forse uitvoeringsgevolgen hebben voor de Belastingdienst. Een kwantificering van deze gevolgen is op dit moment niet mogelijk.

c) Financiële consequenties en gevolgen voor regeldruk voor bedrijfsleven en burger

Volgens de Commissie hebben de voorstellen voordelen voor multinationale ondernemingen die in meerdere lidstaten opereren aangezien de belastingwetgeving in de verschillende lidstaten uniformer en eenvoudiger wordt. De Commissie heeft berekend dat de compliantiekosten van belastingplichtigen met ongeveer 32% afnemen. In de gehele EU zou de reductie in compliantiekosten, inclusief kostbesparingen door de inhuur van externe adviseurs en het voorkomen van juridische kosten, daarmee neerkomen op 3 tot 4 miljard euro.¹⁸

Het kabinet heeft echter twijfels of de beoogde kostenbesparing met de huidige vormgeving bereikt wordt.

d) Gevolgen voor concurrentiekracht en geopolitieke aspecten

Het voorstel beoogt grensoverschrijdend ondernemen toegankelijker maken door binnen de EU de belastinggrondslagen te harmoniseren. Dit zal bijdragen aan eerlijkere concurrentieverhoudingen binnen de EU. Een geharmoniseerde vennootschapsbelasting versterkt de interne markt en bevordert grensoverschrijdend ondernemen binnen de EU. Dit heeft tot gevolg dat de concurrentiepositie van de EU tegenover economieën van een vergelijkbare grootte versterkt wordt.

Het voorstel van de Europese Commissie zal naar verwachting niet tot een verslechtering van het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat leiden. Het is hierbij van belang dat er een instrumentarium behouden wordt, op EU- of lidstaatniveau, om te kunnen concurreren met andere economieën door bijvoorbeeld, het stimuleren van bepaalde activiteiten of sectoren.

Op dit moment zijn er geen geopolitieke aspecten te benoemen.

6. Implicaties juridisch

a) Consequenties voor nationale en decentrale regelgeving en/of sanctionering beleid (inclusief toepassing van de lex silencio positivo)

Het richtlijnvoorstel is een harmonisatie van de grondslag in de vennootschapsbelasting en zal dus de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 ("Wet Vpb 1969") raken of daarnaast bestaan. Hierbij zullen ter implementatie een aantal keuzes gemaakt moeten worden. De berekening van de voorlopige belastinggrondslag kent hetzelfde startpunt als het bij uw Kamer aanhangige

¹⁸ Omgerekend middels de Rijksbrede methodiek zou dit neer komen op een vermindering van de administratieve lasten van bedrijven in Nederland van tussen de 200 en 300 miljoen euro.

wetsvoorstel Wet Minimumbelasting 2024 (zijnde het resultaat dat volgt uit een geaccepteerde jaarrekeningstandaard) en past conceptueel op het eerste oog lastig in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, die ook bepaalde artikelen uit de Wet inkomstenbelasting 2001 van toepassing verklaart op de berekening van de belastbare winst. Verder onderzoek is nodig om te bezien of het mogelijk is om het voorstel in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 onder te brengen, bijvoorbeeld door bepaalde artikelen van toepassing te verklaren. Daarnaast zullen naar alle waarschijnlijkheid de Wet op de dividendbelasting 1965 en de Wet bronbelasting 2021 moeten worden aangepast.

Er zal verder nagedacht moeten worden over de formele invulling van het BEFIT-team, de grondslag voor toewijzing van de BEFIT-grondslag en de formele aspecten. Hiervoor zal mogelijk de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen en de Invorderingswet 1990 aangepast dienen te worden. Tevens zal het beleid van de Belastingdienst aangepast moeten worden op de versimpelde TP-regels.

De *lex silencio positivo* is niet van toepassing.

b) Gedelegeerde en/of uitvoeringshandelingen, incl. NL-beoordeling daarvan

In twee bepalingen van het voorstel krijgt de Commissie de bevoegdheid om uitvoeringshandelingen vast te stellen.

Ten eerste krijgt de Commissie in artikel 53 lid 5 van het voorstel de bevoegdheid om de juiste zoekcriteria vast te stellen om vergelijkingspunten (*comparables*) te identificeren om de benchmarks voor distributie- en productieactiviteiten vast te stellen. Toekenning van deze bevoegdheid is naar het oordeel van het kabinet mogelijk, omdat het hier niet gaat om essentiële onderdelen van regelgeving. Ook is toekenning wenselijk. Deze benchmarks zullen om de drie jaar worden bijgewerkt. Het is niet wenselijk als hier overeenstemming over bereikt moet worden in een wetgevingsprocedure. De Commissie heeft hierbij de mogelijkheid om via een uitvoeringshandeling sneller te acteren. Het instrument van de uitvoeringshandeling ligt voor de hand en is geschikt, omdat het hier gaat om uitvoering van de richtlijn volgens eenvormige voorwaarden. In het voorstel is opgenomen dat deze uitvoeringshandelingen worden vastgesteld volgens de onderzoeksprocedure als bedoeld in artikel 5 van verordening 182/2011. Het kabinet kan zich vinden in deze keuze. De keuze ligt voor de hand, omdat het gaat om uitvoeringsbevoegdheden die zien op de belastingheffing, waarvoor normaliter de onderzoeksprocedure van toepassing is.¹⁹

Ten tweede krijgt de Commissie in artikel 60 lid 4 de bevoegdheid om uitvoeringshandelingen vast te stellen om de communicatie tussen de leden van een BEFIT-team te faciliteren. Toekenning van deze bevoegdheid is naar het oordeel van het kabinet mogelijk, omdat het hier niet gaat om essentiële onderdelen van regelgeving. Ook is toekenning wenselijk. De communicatieprotocollen

¹⁹ Artikel 2, lid 2, sub b, onder v, van Verordening 182/2011.

moeten flexibel zijn en makkelijk aangepast kunnen worden wanneer noodzakelijk. De Commissie heeft de mogelijkheid om dit via uitvoeringshandel te wijzigen zonder hiervoor het wetgevingsproces te moeten belasten. Het instrument van de uitvoeringshandeling ligt voor de hand en is hiervoor geschikt, omdat het hier gaat om uitvoering van de richtlijn volgens eenvormige voorwaarden. In het voorstel is opgenomen dat deze uitvoeringshandelingen worden vastgesteld volgens de onderzoeksprocedure als bedoeld in artikel 5 van verordening 182/2011. Het kabinet kan zich vinden in deze keuze. De keuze ligt voor de hand, omdat het gaat om uitvoeringsbevoegdheden die zien op de belastingheffing, waarvoor normaliter de onderzoeksprocedure van toepassing is.²⁰

In twee bepalingen van het voorstel krijgt de Commissie de bevoegdheid om gedelegeerde regelgeving vast te stellen.

Ten eerste krijgt de Commissie in artikel 2 lid 8 van het voorstel de bevoegdheid om gedelegeerde regelgeving vast te stellen om de bijlage bij het richtlijnvoorstel ten aanzien van de rechtsvormen en vennootschapsbelastingssystemen die onder het bereik van de richtlijn vallen te wijzigen. Delegatie is volgens het kabinet niet mogelijk, noch wenselijk, nu het, voor het richtlijnvoorstel, een essentieel onderdeel is, omdat dit de Commissie de bevoegdheid geeft om voor lidstaten te bepalen welke rechtsvormen onder het bereik van het richtlijnvoorstel vallen. Lidstaten moeten zelf deze afwegingen kunnen maken. Het is hierom volgens het kabinet geen handeling die gedelegeerd zou moeten worden noch door een uitvoerings-, noch door een delegatiehandeling. Eventuele delegatie is hierbij onvoldoende afgebakend en beperkt de Commissie niet in de mogelijkheid om rechtsvormen of belastingen aan te wijzen.

Ten tweede krijgt de Commissie in artikel 14 lid 3 van het voorstel de bevoegdheid om gedelegeerde regelgeving vast te stellen ten aanzien van regelgeving omtrent verzekeringsbedrijven. Deze gedelegeerde handelingen zien op het verwerken van toekomstige wijzigingen in International Financial Reporting Standard (hierna: 'IFRS') 17. Dit is geen essentieel onderdeel van de regelgeving en delegatie is dus mogelijk. Delegatie is ook hier wenselijk omdat de Commissie op deze wijze snel duidelijk voor deze branche kan geven wat de impact van wijzigingen in IFRS 17 betekenen voor de voorlopige grondslagberekening. Delegatie is ook het juiste middel nu het ziet op een wijziging van de wetgevingshandeling. De delegatiehandeling is ook voldoende gekaderd nu de gedelegeerde handeling enkel ziet op wijzigingen in IFRS 17. Het kabinet zal pleiten voor toekenning voor bepaalde tijd met de mogelijkheid van stilzwijgende verlenging waarbij de bevoegdheidsdelegatie naar behoren geëvalueerd kan worden.

c) Voorgestelde implementatietermijn (bij richtlijnen), dan wel voorgestelde datum inwerkingtreding (bij verordeningen en besluiten) met commentaar t.a.v. haalbaarheid

²⁰ Artikel 2, lid 2, sub b, onder v, van Verordening 182/2011.

De Europese Commissie stelt als implementatiedatum 1 januari 2028 voor, waarbij het richtlijnvoorstel per 1 juli 2028 in werking treedt. Er is momenteel nog geen inschatting te maken of deze implementatietermijn haalbaar is.

d) Wenselijkheid evaluatie-/horizonbepaling

Op basis van het richtlijnvoorstel moeten lidstaten jaarlijks informatie omtrent de BEFIT-entiteiten in die lidstaat verstrekken. De Europese Commissie stelt vervolgens een rapport op dat iedere vijf jaar naar het Europees Parlement en de Raad wordt gestuurd. Het eerste evaluatierapport van de Commissie, met daarin mogelijk voorstellen tot aanpassing van specifieke bepalingen, wordt in december 2031 naar het Europees Parlement verstuurd. Het kabinet vindt deze evaluatiebepaling wenselijk.

e) Constitutionele toets

Niet van toepassing.

7. Implicaties voor uitvoering en/of handhaving

De Belastingdienst beoordeelt dit richtlijnvoorstel als zeer uitdagend. Het betreft een veelomvattend richtlijnvoorstel, dat de Belastingdienst voor grote uitdagingen zal stellen, onder andere op het gebied van automatisering, toezicht, dienstverlening, communicatie en internationale samenwerking. De haalbaarheid zal afhankelijk zijn van nadere uitwerking in Europees verband en uiteindelijk implementatie in nationale wetgeving. De samenloop met bijvoorbeeld de reeds aangenomen Pijler 2-richtlijn, het Pijler 1-initiatief, het transfer pricing-richtlijnvoorstel dat als onderdeel van het BEFIT-pakket is gepubliceerd en het gelijktijdig gepubliceerde "Head Office Tax"-richtlijnvoorstel lijkt op voorhand complex en veelomvattend. Wanneer een akkoord over deze voorstellen is bereikt, zal op basis van de nationale omzetting van de richtlijnen in ieder geval uitvoeringstoetsen worden gedaan om de precieze uitvoeringsaspecten in kaart te brengen. Hoewel het tijdpad nog met teveel onzekerheden omgeven is om van een inwerkingtredingsdatum uit te kunnen gaan, is de Belastingdienst nu al begonnen met het in kaart brengen van de (potentiële) uitvoeringsgevolgen en zal de Belastingdienst al voordat nationale wetgeving gereed is, moeten beginnen met voorbereidende werkzaamheden om uitvoering te kunnen geven aan de richtlijn.

De Belastingdienst heeft een professionele, open, relatie met belastingplichtigen waarin bijvoorbeeld ruimte is voor vooroverleg om onzekerheden in de uitleg van fiscale wetgeving, uiteraard binnen de grenzen van wet- en regelgeving, weg te nemen. Die open relatie helpt de compliance te bevorderen en te behouden. Onder een Europees ontworpen BEFIT is het van belang dat de Nederlandse Belastingdienst dezelfde rol in het versterken en behouden van de compliance kan blijven vervullen. De Belastingdienst heeft in de afgelopen jaren veel ervaring opgedaan met internationale samenwerking binnen de EU. Niettemin zal de op basis van het richtlijnvoorstel vereiste samenwerking van belastingoverheden in andere landen voor uitdagingen zorgen om adequate naleving van wet- en regelgeving op niveau te houden.

Het richtlijnvoorstel raakt, kort gezegd, ongeveer dezelfde multinationals als die onder “Country-by-Country Reporting” (hierna CbCR) en de Pijler 2-regels vallen. Voor Nederland betekent dit dat er waarschijnlijk 3000 multinationals direct onder de reikwijdte vallen. Hiernaast kunnen andere bedrijven facultatief het BEFIT-regime hanteren. Dit vergroot de doelgroep van de richtlijn en tevens van de Belastingdienst. De mogelijkheid van het wisselen van regime tussen de nationale winstbepalingsregels en BEFIT zorgt voor overgangsproblematiek. In het huidige voorstel kunnen bedrijven iedere 5 jaar een keuze maken tussen het BEFIT-regime en de nationale winstbepalingsregels. Dit leidt ertoe dat deze problematiek niet slechts eenmalig bij introductie speelt.

Voor de bepaling van de belastinggrondslag wordt uitgegaan van internationaal geaccepteerde accountingstandaarden. Ook Pijler 2 gaat hiervan uit, maar omdat Pijler 2 nog niet in werking is getreden is daar nog niet veel ervaring mee opgebouwd. De verwachting is dat dit uitgangspunt onder het toezicht van de externe accountants gaan vallen. Vervolgens zal toezicht gehouden worden door de Belastingdienst, mede ook op de mutaties die uit hoofde van het richtlijnvoorstel op de commerciële winstcijfers worden toegepast. Hiertoe moeten voldoende gekwalificeerde medewerkers worden geworven en opgeleid, waaronder – gezien de aard van de werkzaamheden – accountants. Tijdige beschikbaarheid van gekwalificeerde medewerkers bepaalt mede de effectiviteit van de uitvoering.

Een additionele complicerende factor is dat het richtlijnvoorstel ruimte laat voor nationale afwijkingen op de accountingsregels, zoals afwijkingen in rente-aftrekbeperkingen. Ook schrijft het richtlijnvoorstel zelf een groot aantal correcties ter bepaling van de BEFIT-grondslag voor, bijvoorbeeld op het gebied van afschrijvingen. Het regime aan BEFIT grondslag-correcties kent bovendien veel verschillen met het regime aan grondslag-correcties dat Pijler 2 voorschrijft. In de implementatie en uitvoering zal dit leiden tot extra complexiteit.

Het aantal belastingplichtigen dat onder BEFIT winstbelasting zal betalen, is op voorhand niet precies in te schatten. Doordat een deel van de bedrijven in Nederland onder BEFIT vallen, en een deel onder de nationale winstbepalingsregels, zullen er drie parallelle winstbelastingssystemen ingericht moeten worden. Bovenop de vennootschapsbelasting en de voorgestelde BEFIT-richtlijn, zal immers per 1 januari 2024 Pijler 2 in werking treden. Het is de verwachting dat de impact op ICT-vlak groot zal zijn en gevolgen zal hebben voor de planning van overige werkzaamheden op het gebied van de ICT. De samenloop van implementatie met bijvoorbeeld Pijler 2, het Pijler 1-initiatief, het transferpricing-richtlijnvoorstel dat als onderdeel van het BEFIT-pakket is gepubliceerd en het gelijktijdig gepubliceerde “Head Office Tax”-richtlijnvoorstel lijkt op voorhand complex en veelomvattend. Parallelle processen vergroten de complexiteit en bemoeilijken daarmee de uitvoering. De Belastingdienst brengt in kaart welke gevolgen dit zou hebben op reeds geplande ICT werkzaamheden en op nog in te plannen werkzaamheden, daaronder ook andere (Europese) wetgevingstrajecten. Een ander gevolg van parallelle winstbelastingssystemen is dat deze waarschijnlijk tot een verschillende belastinggrondslag zullen leiden. Het Head Office Tax system-richtlijnvoorstel dat tegelijkertijd met het BEFIT-voorstel is gepubliceerd, geeft mkb-

bedrijven met grensoverschrijdende activiteiten daarnaast nog de optie voor een (derde) alternatieve grondslag.

Het richtlijnvoorstel schrijft voor dat BEFIT per 1 januari 2028 geïmplementeerd en vervolgens per 1 juli 2028 van toepassing zal zijn. Met het oog op de voorlopige aanslagregeling (waarbij in het begin van het boekjaar voorlopige aanslagen worden opgelegd) impliceert dit dat het BEFIT-systeem/proces reeds vóór inwerkingtreding gereed zal moeten zijn. Dit zorgt voor een grote uitdaging voor de Belastingdienst. Aan het opleggen van voorlopige aanslagen gaat een inschatting van de BEFIT-grondslag en voor bedrijven die ervoor (kunnen) kiezen om naar BEFIT over te stappen een keuzeprocés vooraf. Tegelijkertijd dient te worden voorkomen dat bedrijven een voorlopige aanslag voor zowel Vpb als BEFIT krijgen. De systemen/processen dienen daarom al in 2027 gereed te zijn.

8. Implicaties voor ontwikkelingslanden

Er worden geen specifieke effecten voor ontwikkelingslanden verwacht, anders dan die voor derde landen in het algemeen zoals uiteengezet onder 5d.