



TER INFORMATIE

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

# nota

Opfrissessie wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2)

Datum

8 augustus 2023

Notanummer

2023-0000182342

Bijlagen

1. Presentatie wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2)

### Aanleiding

Op donderdag 10 augustus zullen wij van 11:45 uur tot 12:45 uur – conform uw verzoek – een opfrissessie verzorgen over het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2). In deze nota worden de slides van deze opfrissessie met u gedeeld.

### Ter informatiepunt

In de bijlage bij deze nota zijn de slides van de opfrissessie opgenomen. De opfrissessie is opgebouwd uit de volgende vier blokken:

- 1) Proces en stand van zaken
- 2) Hoofdpijnen wetsvoorstel
- 3) Formele aspecten
- 4) Recente uitkomsten OESO-werkstromen

### Toelichting

In deze toelichting wordt ingegaan op het proces en de stand van zaken van het wetsvoorstel. Vervolgens wordt een aantal aspecten uit het verslag van de Tweede Kamer nader belicht. Deze punten zullen ook worden behandeld in de opfrissessie.

#### Algemeen (proces en stand van zaken)

- Het wetsvoorstel is op 31 mei jl. aangeboden aan de Tweede Kamer. We hebben op 15 juni een openbare technische briefing verzorgd aan de Tweede Kamer. De briefing is terug te zien via de volgende link: [Wet minimumbelasting 2024 | Debat Gemist \(tweedekamer.nl\)](#).
- De volgende fracties waren aanwezig bij deze briefing: VVD, PVV, SP, GL, Groep van Haga, CU en D66. We hebben een presentatie gegeven. Daarnaast hebben wij vragen van verschillende fracties beantwoord. Deze vragen hadden betrekking op de volgende onderdelen van het wetsvoorstel: werking van de maatregelen, relatie met fiscale faciliteiten, budgettaire gevolgen, uitvoerbaarheid, implementatieproces van andere landen en geschillenbeslechting.
- We hebben op 29 juni jl. het verslag van de Tweede Kamer ontvangen. Op basis van onze planning is de verzending van de nota naar aanleiding van het verslag voorzien in de week van 11 september.
- De griffie van de Tweede Kamer heeft laten weten dat de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel zal worden samengevoegd met het pakket Belastingplan 2024.

10.08.23  
 Note  
 van de  
 belichting  
 heel goed  
 werk.  
 Acties!  
 - Nvh (2x)  
 - voorbereiding  
 bereik ad  
 VS.

me

*Het verslag van de Tweede Kamer*

- In het verslag van de Tweede Kamer vragen diverse fracties onder meer aandacht voor de volgende aspecten die in de nota naar aanleiding van het verslag worden behandeld:
  - Uitvoerbaarheid
  - De budgettaire gevolgen
  - De nationale beleidsruimte
  - De samenloop met bestaande fiscale faciliteiten in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969
  - De verhouding tussen het wetsvoorstel, EU-richtlijn, OESO-modelregel en de OESO-richtsnoeren
  - De verenigbaarheid van het wetsvoorstel met belastingverdragen
  - Geschillenbeslechting en informatie-uitwisseling met andere landen
- De vragen uit het commentaar van de NOB zullen – vanwege het technische karakter van het wetsvoorstel - eveneens integraal worden beantwoord in de nota naar aanleiding van het verslag.

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.



**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe  
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

# nota

Nota naar aanleiding van het verslag wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2)

**Datum**

7 september 2023

**Notanummer**

2023-0000202504

**Bijlagen**

1. Nota naar aanleiding van het verslag
2. Aanbiedingsbrief Tweede Kamer
3. Nota 8 augustus jl.

## Aanleiding

Op 29 juni jl. hebben wij het verslag bij het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2) ontvangen. In deze nota vragen wij uw akkoord om de nota naar aanleiding van het verslag op maandag 11 september 2023 naar de Tweede Kamer te verzenden. Wij verwachten dat de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel zal worden samengevoegd met het pakket Belastingplan 2024.

## Kernpunten/beslispunten

### *Communicatie met de Europese Commissie*

- De leden van de fractie van de VVD vragen of de informatie gedeeld kan worden van de bijeenkomsten van de Europese Commissie (EC) over hetgeen is besproken tussen de lidstaten omtrent de EU-richtlijn voor de implementatie van Pijler 2.
- In dat verband is gevraagd of de desbetreffende informatie, als deze niet openbaar kan worden gemaakt, in een besloten technische briefing kan worden gedeeld.
- Wij adviseren u akkoord te gaan met de volgende beantwoording: De EC heeft een aantal werkgroepen georganiseerd waarin juridische-technische vragen over de richtlijn zijn besproken. De EC wil de documenten die daarbij gebruikt zijn eerst openbaar maken na consulatie van de lidstaten. Eventueel zou ik deze documenten ter vertrouwelijke kennisneming met uw Kamer kunnen delen.

### *Verzenden nota naar aanleiding van het verslag*

- Wij adviseren u om akkoord te gaan de nota naar aanleiding van het verslag (**bijlage 1**) en de aanbiedingsbrief aan de Tweede Kamer (**bijlage 2**).
- De nota naar aanleiding van het verslag en de aanbiedingsbrief hoeft u nog niet te ondertekenen. Wij hebben op 8 september een tekenmoment ingepland. Na uw akkoord en ondertekening wordt de nota naar aanleiding van het verslag op maandag 11 september naar de Tweede Kamer verzonden. Voor de volledigheid merken wij op dat wij verwachten dat de nota naar aanleiding van het verslag tot aan de tekenversie, op marginale punten (tekstueel) zal worden aangevuld.

### *Actieve openbaarmaking*

- Wij adviseren u akkoord te gaan met het actief openbaar maken van nota's onderliggend aan deze nota naar aanleiding van het verslag. Dat betreft deze nota en de bijgevoegde nota van 8 augustus jl. (**bijlage 3**).

07.09.23

Akkoord

Akkoord

Akkoord

Mu



## Toelichting

In deze toelichting worden de hoofdlijnen uit de nota naar aanleiding van het verslag weergegeven. De toelichting is opgebouwd uit de volgende zes blokken:

- 1) De interferentie tussen fiscale regelingen en het wetsvoorstel.
- 2) De verenigbaarheid van het wetsvoorstel met bilaterale belastingverdragen.
- 3) De uitvoeringsaspecten.
- 4) De doorwerking van de OESO-modelregels en het OESO-commentaar in de Nederlandse rechtsorde.
- 5) De budgettaire aspecten.
- 6) Geschillenbeslechting.

### 1) De interferentie tussen fiscale regelingen en het wetsvoorstel

- Er is kamerbreed aandacht gevraagd voor de materiële consequenties van het wetsvoorstel voor de heffingsgrondslag van de vennootschapsbelasting. In het bijzonder is er aandacht gevraagd voor het effect van het wetsvoorstel voor fiscale regelingen – zoals de innovatiebox en de tonnageregeling – die ertoe kunnen leiden dat het effectief tarief van de vennootschapsbelasting onder het minimumtarief van 15% komt. Deze vragen zijn langs de volgende lijnen beantwoord:
  - De maatregelen uit het wetsvoorstel gelden als een aanvullende heffing bovenop de bestaande winstbelasting (doorgaans een vennootschapsbelasting). De basisgedachte van Pijler 2 is dat de berekening van het effectieve belastingtarief in een staat geschiedt, nadat de lokale winstbelasting – in Nederland de vennootschapsbelasting – is berekend voor financiële verslaggevingsdoeleinden.
  - Als het effectieve belastingtarief lager is dan het minimumbelastingtarief, wordt voor het verschil bijgeheven. Voor bepaalde regelingen in de vennootschapsbelasting kan dat ertoe leiden dat alsnog in Nederland minimumbelasting zal worden bijgeheven. Het hoge vennootschapsbelastingtarief in Nederland is 25,8%. Hierdoor worden belastingplichtigen in het algemeen tegen een effectief tarief van meer dan het minimumbelastingtarief van 15% belast.
  - In bepaalde gevallen kan desondanks het effectieve tarief lager zijn dan het minimumbelastingtarief van 15%. Dat geldt in enkele specifieke situaties waarbij bijvoorbeeld de innovatiebox, het tonnageregime of de liquidatieverliesregeling van toepassing zijn. Omdat groepen vrijwel altijd ook reguliere winsten hebben die in Nederland tegen 25,8% worden belast, betekent dit dat slechts in enkele zeer specifieke gevallen het effectieve tarief onder het minimumbelastingtarief van 15% kan komen.
  - Het kabinet blijft de fiscale regelingen in den brede monitoren en evalueren op doeltreffendheid en doelmatigheid zoals gebruikelijk bij alle fiscale regelingen.
- 2) De verenigbaarheid van het wetsvoorstel met bilaterale belastingverdragen
  - Door diverse fracties is aandacht gevraagd voor de verenigbaarheid van bilaterale belastingverdragen met het wetsvoorstel. Deze vraag is langs de volgende lijnen beantwoord:
    - De EU-richtlijn en dit wetsvoorstel zijn gebaseerd op de afspraken die in het Inclusive Framework (IF) zijn gemaakt omtrent de Pijler-2 regels. Daarbij heeft de OESO aangegeven dat belastingverdragen niet in de weg staan aan de bijheffing en dat beargumenteert met een verwijzing naar het commentaar bij het OESO Modelverdrag waarin is opgenomen dat maatregelen om 'controlled foreign companies' te belasten (CFC-

→ hoeveel?  
→ bepaalde  
gewallen -  
graag  
specifiek

- maatregelen) onder verdragen zijn toegestaan en dat de inkomensinclusiemaatregel hiermee vergelijkbaar is.
- Voor beide maatregelen heeft de OESO als argument gegeven dat de heffing niet ten laste gaat van de entiteit in de laagbelastende jurisdictie.
  - Uit het feit dat de EU-richtlijn is aangenomen mag afgeleid worden dat de lidstaten wier belastingverdragen het zou kunnen raken dit standpunt delen. Het kabinet doet dat ook.

### 3) De uitvoeringsaspecten

- Een aantal fracties heeft vragen gesteld over de uitvoerbaarheid van het wetsvoorstel en de gevolgen die zijn omschreven in de uitvoeringstoets. Deze vragen zijn langs de volgende lijnen beantwoord:
  - De implementatie van de Pijler 2-maatregelen in een separate heffingswet en als een aangiftebelasting voorkomt IV-complicaties ten aanzien van applicaties van bestaande belastingwetten, hetgeen de uitvoerbaarheid van het wetsvoorstel ten goede komt.
  - Niettemin betekent het inrichten van een nieuwe applicatie dat er ook dan ingrijpende systeemaanpassingen worden gedaan, die integraal bezien zeer omvangrijk zijn.
  - De noodzakelijke systeemaanpassingen kunnen, hoewel zij een groot beslag op de beschikbare ruimte in de IV-portfolio's leggen, tijdig (voor zover het binnen de Nederlandse beschikkingmacht ligt) worden gerealiseerd.
  - De werkzaamheden kunnen over meerdere jaren gefaseerd worden uitgevoerd, aangezien verwerking en afhandeling van notificaties, bijheffing-informatieaangiften, en aangiften eerst na verstrijken van de uiterlijke indieningstermijnen na afloop van het verslagjaar aan de orde zullen zijn.
  - Bovendien zijn de verschillende implementatiewerkzaamheden verspreid over meerdere ketens, ten gevolge waarvan het gewicht per afzonderlijk IV-portfolio tot op grote hoogte beheersbaar is.
  - Omtrent de werving van personeel is aangegeven dat er wordt gezocht naar zeer specifieke kennis en expertise. In de huidige arbeidsmarkt is het werven van dergelijke kennis en expertise een uitdaging. Gezien het invoeringspad behoeven niet alle nieuwe medewerkers onmiddellijk geworven te worden. In voorkomende gevallen zal eerder of later geworven moeten worden dan ingeschat. Niettemin is verwachting dat de personele capaciteit adequaat kan worden uitgebreid.

### 4) De doorwerking van de OESO-modelregels en het OESO-commentaar in de Nederlandse rechtsorde

- De VVD-fractie en de NOB hebben gevraagd naar de doorwerking van de OESO-modelregels en het OESO-commentaar in Nederlandse rechtsorde. In de fiscale literatuur is hier ook aandacht voor gevraagd. Deze vragen zijn langs de volgende lijnen beantwoord:
  - De OESO-regels en het OESO-commentaar werken niet direct door in de Nederlandse rechtsorde.
  - De Europese Unie kan wel wetgeving opstellen die bindend is voor de EU-lidstaten. Voor de Pijler 2-regels is dit ook gebeurd door middel van de EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing.
  - Vervolgens is de vraag welke status nadere regelgeving heeft die de OESO nadien heeft gepubliceerd en nog zal publiceren. Daarbij moet onderscheid worden gemaakt tussen interpretatieve regels aan de ene kant en aanvullende regels aan de andere kant. Gelet op de administratieve richtsnoeren (Administrative Guidance) die tot nu toe door de OESO zijn gepubliceerd, zien veel naderhand gepubliceerde

graag gedeetailleerd

graag coherent. wat is de benodigde informatie om de plan



- regels op de eerste categorie interpretatieve regels. Het gaat dan om de uitleg van bepalingen die al in dit wetsvoorstel zijn opgenomen.
- In de considerans van de EU-richtlijn is opgemerkt dat bij de uitvoering van deze richtlijn de lidstaten de OESO-modelvoorschriften en de daarbij horende toelichtingen en voorbeelden, alsook het GloBE Implementation Framework, moeten gebruiken als 'bron van illustratie of interpretatie om te zorgen voor consistentie in de toepassing in alle lidstaten, voor zover die bronnen consistent zijn met deze richtlijn en met het Unierecht'.
  - Het OESO-commentaar kan daarom dienen als interpretatiebron indien de wettekst aansluit bij de OESO-modelregels. Bij interpretatieve regels die door de OESO zijn gepubliceerd, ligt het dus niet voor de hand dat Nederland eenzijdig daarvan zou afwijken. Dit doet niet alleen af aan het internationaal akkoord waartoe Nederland zich heeft geëngaat, maar zou eveneens afbreuk doen aan de doelstelling van de EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing om een doeltreffende minimumbelasting in een zo groot mogelijk internationaal verband in te voeren, hierdoor wordt een ondergrens gesteld aan belastingconcurrentie waardoor het voordeel van kunstmatige winstverschuiving sterk wordt verkleind. Hetgeen met name effectief kan worden bewerkstelligd indien alle staten zich hebben geëngaat aan de Pijler 2-regels en deze regels eenduidig interpreteren.
  - Het voorgaande laat onverlet dat het kabinet de nadere regelgeving vanuit de OESO, waaronder de administratieve richtsnoeren, zal beoordelen en aan de hand daarvan – van geval tot geval – zal bepalen of de wettekst en de toelichting van het wetsvoorstel moet worden aangevuld.

##### 5) De budgettaire aspecten

- Door een aantal fracties is gevraagd naar een onderbouwing van de structurele budgettaire opbrengst (€ 466 miljoen) die voor het wetsvoorstel is ingeboekt. In het bijzonder vragen deze fracties aandacht naar een nadere duiding van gedragseffecten die bij de budgettaire opbrengst zijn verondersteld. Deze vragen zijn langs de volgende lijnen beantwoord:
  - De inschatting van het budgettaire effect kent een zeer grote onzekerheid omdat deze berust op een inschatting van de gedragseffecten. Dit is ook aangegeven in de ramingstoelichting en in de certificering van het CPB.
  - Met name de onzekerheid met betrekking tot het deel van opbrengst van € 402 miljoen dat voortkomt uit gedragsreacties van multinationals, is het grootst en kent ook de grootste onzekerheid. Een specifieke bandbreedte is hierbij niet te benoemen.
  - Dit deel (€ 402 miljoen) van de budgettaire opbrengst volgt uit de verwachting dat multinationale groepen minder winst zullen laten neerslaan in staten met een laag effectief belastingtarief. Het belastingvoordeel via kunstmatige winstverschuiving wordt door de EU-richtlijn immers kleiner. Een deel van de winst zal naar verwachting door multinationale groepen verplaatst worden vanuit staten met een laag effectief belastingtarief naar staten met een hoger effectief belastingtarief, zoals Nederland. Het inschatten van het voornoemde gedragseffect is complex en met grote onzekerheden omgeven. Per saldo is de verwachting dat dit leidt tot een budgettaire opbrengst van circa € 402 miljoen.
  - Aangezien de Pijler 2-maatregelen nagenoeg wereldwijd worden geïmplementeerd, en laagbelastende jurisdicties rechtstreeks belang

hebben bij een binnenlandse bijheffing, is de verwachting dat jurisdicties veelal een kwalificerende binnenlandse bijheffing zullen introduceren. Voor de raming is aangenomen dat een klein aantal laagbelastende jurisdicties desondanks niet zullen overgaan tot implementatie van de Pijler 2-maatregelen dan wel de vereiste minimumbelasting niet gaan heffen. Voor deze jurisdicties geldt dat Nederland naar verwachting voor een beperkt deel zal bijheffen op grond van de maatregelen in dit wetsvoorstel. Dit deel leidt tot een budgettaire opbrengst van circa € 9 miljoen.

- o Het overige deel van de budgettaire opbrengst betreft de binnenlandse bijheffing in Nederland over winsten van multinationale groepen en binnenlandse groepen die in Nederland worden behaald. Het hoge vennootschapsbelastingtarief is 25,8% in Nederland. Hierdoor worden belastingplichtigen in het algemeen tegen een effectief tarief van meer dan 15% belast. In bepaalde gevallen kan - zoals in onderdeel 1 van deze toelichting is beschreven - desondanks het effectieve tarief in de vennootschapsbelasting lager zijn dan het minimumbelastingtarief van 15%. Dat geldt in enkele specifieke situaties waarbij bijvoorbeeld de innovatiebox, het tonnageregime of de liquidatieverliesregeling van toepassing zijn. De heffing voor de minimumbelasting wordt echter bepaald over het netto kwalificerende inkomen van alle in Nederland gevestigde groepsentiteiten in een verslagjaar waarbij ook wordt gecorrigeerd voor de reële aanwezigheid. Omdat groepen vrijwel altijd ook reguliere winsten hebben die in Nederland tegen 25,8% belast worden, betekent dit dat slechts in enkele zeer specifieke gevallen het effectieve tarief onder de 15% komt. Dit deel leidt tot een structurele opbrengst van € 55 miljoen.

#### 6) Geschillenbeslechting

- Er zijn door diverse fracties vragen gesteld over geschillenbeslechting in relatie tot het wetsvoorstel. Deze vragen zijn langs de volgende lijnen beantwoord:
  - o Het wetsvoorstel valt onder het toepassingsbereik van bilaterale belastingverdragen, aangezien zij een belasting naar de winst is. Op grond van een bepaling in Nederlandse bilaterale belastingverdragen die in lijn is met artikel 25 van het OESO-modelverdrag inzake dubbele belasting naar het inkomen en het vermogen, kan Nederland in elk geval met een verdragsluitende staat in overleg treden, ook over zaken die niet voorzien zijn in het toepasselijke belastingverdrag. Landen zouden eenzijdig af kunnen zien van heffing als de uitkomst van een onderling overleg daartoe aanleiding geeft.
  - o Hoewel de onderlingoverlegprocedure uit belastingverdragen van toepassing kan zijn in bilaterale verhoudingen, is een van de door de OESO gecoördineerde implementatiewerkstromen van het op een, specifiek op Pijler 2 toegesneden, (multilaterale) vorm van geschilvoorkoming en -beslechting. Hier worden verschillende opties geschetst. De optie die de meeste zekerheid zou bieden, is een multilaterale overeenkomst over geschilvoorkoming en -beslechting inzake Pijler 2. Het is nog niet bekend wanneer een dergelijke multilaterale overeenkomst zal worden ontworpen. Het kabinet zal zich inzetten om tot een akkoord te komen voor een dergelijke multilaterale overeenkomst.

#### Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.