

Vergaderjaar 2023–2024

36 369

Invoering van een minimumbelasting en wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Invorderingswet 1990 in verband met de implementatie van Richtlijn (EU) 2022/2523 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 (PbEU 2022, L 328/1) (Wet minimumbelasting 2024)

Nr. 7

NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 18 oktober 2023

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

1

Artikel 1.2, eerste lid, wordt als volgt gewijzigd:

a. In de begripsomschrijving van *kwalificerend belang* wordt «een belang in een doorkijkentiteit dat is opgenomen in de financiële verslaggeving met toepassing van de nettovermogenswaardemethode» vervangen door «een belang in een doorkijkentiteit dat is opgenomen in de financiële verslaggeving met toepassing van een andere methode dan die waarbij de activa, passiva, inkomsten, uitgaven en kasstromen van die entiteit integraal worden geconsolideerd».

b. De begripsomschrijving van *OESO-commentaar* komt te luiden: het commentaar bij de OESO-modelregels zoals goedgekeurd op 11 maart 2022 met als citeertitel: «OECD (2022), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), First Edition: Inclusive Framework on BEPS, OECD Publishing, Paris».

2

Artikel 3.2, tweede lid, komt te luiden:

2. Voor de toepassing van het eerste lid wordt de overwinst, bedoeld in artikel 8.2, vierde lid, berekend in overeenstemming met een kwalificerende verslaggevingsstandaard als bedoeld in artikel 8.13, tweede lid, en met inachtneming van artikel 8.13, vijfde lid.

3

In artikel 4.3, tweede lid, wordt «artikel 8.2, negende lid,» vervangen door «artikel 8.13».

4

Artikel 6.3, tweede lid, komt te luiden:

2. Indien een optie om aandelen te verkrijgen niet wordt uitgeoefend, wordt voor het bepalen van het kwalificerende inkomen of verlies van een groepsentiteit het bedrag aan kosten voor een op aandelen gebaseerde betaling dat in een voorgaand verslagjaar ter zake van die optie in mindering is gebracht op de nettowinst of het nettoverlies van die groepsentiteit, in het verslagjaar waarin deze optie vervalt, opgeteld bij het kwalificerende inkomen of verlies van die groepsentiteit.

5

Artikel 7.3 wordt als volgt gewijzigd:

a. Aan het vijfde lid, onderdeel e, wordt toegevoegd «, tenzij die belastinglatenties kunnen worden aangemerkt als alternatieve verliesverrekeningslatenties».

b. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:

10. Bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden regels gesteld op grond waarvan een belastinglatentie wordt aangemerkt als een alternatieve verliesverrekeningslatentie.

6

In artikel 7.5, negende lid, wordt «op de voet van het eerste lid en het derde lid in samenhang met het zesde lid achterwege» vervangen door «op de voet van het eerste lid, derde lid in samenhang met het zesde lid, vierde lid en vijfde lid, voor zover de belasting over de uitdeling door een andere staat is geheven, achterwege».

7

Artikel 8.2, negende lid, vervalt, onder vernummering van het tiende lid tot negende lid.

8

Artikel 8.3 wordt als volgt gewijzigd:

a. In het tweede lid wordt «10%» vervangen door «9,8%».

b. In het derde lid wordt «8%» vervangen door «7,8%».

9

In artikel 8.5, eerste lid, wordt «artikel 8.2, negende lid,» vervangen door «artikel 8.13».

10

Artikel 8.12 wordt als volgt gewijzigd:

a. In de aanhef wordt «artikel 8.8 of artikel 8.11» vervangen door «de artikelen 8.8, 8.11, 8.13, of 8.14».

b. In onderdeel a wordt «artikel 8.8, onderscheidenlijk artikel 8.11» vervangen door «de artikelen 8.8, 8.11, 8.13, onderscheidenlijk 8.14» en wordt «zou zijn» vervangen door «zouden zijn».

c. In de onderdelen b en c wordt «artikel 8.8, onderscheidenlijk artikel 8.11» telkens vervangen door «de artikelen 8.8, 8.11, 8.13, onderscheidenlijk 8.14».

11

Na artikel 8.13, worden twee artikelen ingevoegd, luidende:

Artikel 8.13 Kwalificerende binnenlandse bijheffing veilige haven

1. Indien de informatieaangifte-indienende groepsentiteit van een multinationale groep daarvoor kiest, bedraagt de bijheffing voor de in een staat gevestigde groepsentiteiten voor een verslagjaar nihil, mits die groepsentiteiten over dat verslagjaar onderworpen zijn aan een kwalificerende binnenlandse bijheffing die voldoet aan:

- a. de kwalificerende verslaggevingsstandaard;
- b. de consistentiestandaard; en
- c. de toepassingsstandaard.

2. Onder de kwalificerende verslaggevingsstandaard wordt verstaan:

- a. de financiële verslaggevingsstandaard die is gebruikt bij het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijkkemoederentiteit;
- b. een andere geaccepteerde of geautoriseerde verslaggevingsstandaard overeenkomstig artikel 6.1, tweede lid; of
- c. de lokale financiële verslaggevingsstandaard.

3. De kwalificerende binnenlandse bijheffing wordt alleen berekend op basis van de lokale financiële verslaggevingsstandaard als de financiële verslaggeving van de in die staat gevestigde groepsentiteiten is opgesteld op basis van de lokale verslaggevingsstandaard en:

- a. zij op grond van nationale regelgeving verplicht zijn om die financiële verslaggeving bij te houden of te gebruiken; of
- b. de financiële verslaggeving is onderworpen aan externe financiële controle.

4. In afwijking van de berekening van het derde lid wordt de kwalificerende binnenlandse bijheffing berekend op basis van de financiële verslaggevingsstandaard die is gebruikt bij het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijkkemoederentiteit of een andere geaccepteerde of geautoriseerde verslaggevingsstandaard overeenkomstig artikel 6.1, tweede lid, indien:

- a. niet alle in die staat gevestigde groepsentiteiten voldoen aan de voorwaarden van het derde lid; of
- b. het verslagjaar van de financiële verslaggeving die is opgesteld op basis van de lokale financiële verslaggevingstandaard afwijkt van het verslagjaar van de geconsolideerde jaarrekening van de multinationale groep.

5. Voor een joint venture, een joint venture-groep, een in minderheidsbelang gehouden subgroep, een in minderheidsbelang gehouden groepsentiteit of beleggingsentiteit worden het eerste tot en met het vierde lid, afzonderlijk toegepast.

6. Bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden voor de toepassing van het eerste lid, onderdelen b en c, regels gesteld voor de beoordeling of wordt voldaan aan de consistentiestandaard en de toepassingsstandaard.

7. Bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden regels gesteld op grond waarvan dit artikel niet van toepassing is ten aanzien van bepaalde groepsentiteiten.

8. Voor de toepassing van dit artikel wordt onder lokale financiële verslaggevingstandaard verstaan: een financiële verslaggevingsstandaard die wordt voorgeschreven of toegestaan in een staat op basis van nationale regelgeving of door een organisatie met juridische autoriteit om verslaggevingsregels voor te schrijven, vast te stellen of te aanvaarden voor de toepassing van de financiële rapportage, mits die financiële verslaggevingsstandaard:

- a. een geaccepteerde financiële verslaggevingsstandaard is; of
- b. een geautoriseerde financiële verslaggevingsstandaard is waarbij de gegevens in de financiële verslaggeving zijn gecorrigeerd om elke vorm van materiële concurrentievervalsing te voorkomen.

Artikel 8.14 Tijdelijke onderbelastewinstbijheffing veilige haven

Indien de informatieaangifte-indienende groepsentiteit van een multinationale groep daarvoor kiest, bedraagt voor de toepassing van artikel 5.2, tweede lid, de bijheffing voor iedere laagbelaste groepsentiteit die is gevestigd in de staat waarin de uiteindelijk moederentiteit is gevestigd voor een verslagjaar nihil, indien:

- a. het verslagjaar niet langer is dan een periode van twaalf maanden en aanvangt op of voor 31 december 2025 en eindigt voor 31 december 2026; en
- b. in de staat van vestiging een belasting naar de winst van toepassing is naar een statutair tarief van ten minste 20%.

12

In artikel 9.5, zevende lid, onderdeel a, vervalt «en waarvan ten minste een entiteit of vaste inrichting is gevestigd, onderscheidenlijk gelegen, in een andere staat dan de andere entiteiten van de groepen».

13

Aan artikel 10.5 wordt een lid toegevoegd, luidende:

4. Voor de toepassing van het eerste lid wordt de groepsentiteit-belanghouder die een gereguleerde onderlinge waarborgmaatschappij is in de staat waarin hij is gevestigd geacht te zijn onderworpen aan belastingheffing als bedoeld in het eerste lid.

14

Aan artikel 10.6, tiende lid, wordt, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel b door een puntkomma, een onderdeel toegevoegd, luidende:

c. *een beleggingsentiteit*: een beleggingsentiteit of een verzekeringsbeleggingsentiteit.

15

In artikel 13.2, tweede lid, wordt «8.11, eerste lid, en 10.3, eerste lid» vervangen door «8.11, eerste lid, 8.13, 8.14 en 10.3, eerste lid».

16

In artikel 14.1 wordt, onder vernumming van het zesde lid tot zevende lid, een lid ingevoegd, luidende:

6. In afwijking van het derde lid kan de groepsentiteit die activa verkrijgt van een andere groepsentiteit, onder bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden, een actieve belastinglatentie in aanmerking nemen ter zake van de verworven activa, dan wel de boekwaarde van de verworven activa uit de financiële verslaggeving overnemen.

17

Artikel 15.2, onderdeel A, vervalt, onder verlettering van de onderdelen B tot en met J tot A tot en met I.

18

Artikel 17.1, elfde lid, vervalt.

Toelichting

I. ALGEMENE TOELICHTING

Het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 strekt tot implementatie van de EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing.¹ Deze richtlijn is gebaseerd op de OESO-modelregels zoals goedgekeurd op 14 december 2021² en komt daarmee in hoofdzaak overeen. Na publicatie van deze modelregels heeft het Inclusive Framework in februari 2023³ en juli 2023⁴ administratieve richtsnoeren gepubliceerd.

De OESO-regels over de minimumbelasting, in de vorm van de OESO-modelregels, commentaar of de nadere regelgeving in de vorm van administratieve richtsnoeren, werken niet direct door in de Nederlandse rechtsorde. Het IF noch de OESO kunnen bindende wetgeving vaststellen. Het kabinet zal de nadere regelgeving vanuit de OESO, waaronder de administratieve richtsnoeren, beoordelen en aan de hand daarvan – van geval tot geval – bepalen of de wettekst en de toelichting van het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 moet worden aangevuld.

Het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 is op 30 mei 2023 aangeboden aan de Tweede Kamer. In dit wetsvoorstel zijn enkele onderdelen van de administratieve richtsnoeren van februari 2023 reeds opgenomen. Deze nota van wijziging strekt tot het wettelijk verankeren van een aantal andere onderdelen van die richtsnoeren in het wetsvoorstel. Deze onderdelen betreffen de definitie van kwalificerend belang, de belastinglatenties met betrekking tot het verkrijgen van een recht op verrekening van belasting en de verrekening van belasting, de tijdelijke veilighavenregel voor de onderbelastewinstmaatregel, de multinationale groep of omvangrijke binnenlandse groep met meerdere moederentiteiten, beleggingsentiteiten of verzekeringsentiteiten die worden gehouden door gereguleerde onderlinge waarborgmaatschappijen, de toepassing van de belastbare-uitdelingsmethode ten aanzien van

¹ Richtlijn (EU) 2022/2523 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 PbEU 2022, L 328/1.

² OESO-modelregels: de modelregels zoals goedgekeurd op 14 december 2021 met als citeertitel: «OECD (2021), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS, OECD Publishing, Paris».

³ OECD (2023), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.

⁴ OECD (2023), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), July 2023*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.

verzekeringsbeleggingsentiteiten en de overdracht van activa tussen groepsentiteiten in de periode tussen 30 november 2021 en het overgangsjaar

In de administratieve richtsnoeren van juli 2023 zijn onder andere twee nieuwe veilighavenregels opgenomen: de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel en de tijdelijke onderbelastewinstbijheffing veilighavenregel. Door middel van deze nota van wijziging wordt voorgesteld om deze veilighavenregels gelijktijdig met het wetsvoorstel op 31 december 2023 in werking te laten treden.

De toepassing van de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel zorgt voor een vermindering van administratieve lasten voor multinationale groepen omdat geen bijheffing hoeft te worden berekend ter zake van groepsentiteiten die gevestigd zijn in een staat ten aanzien waarvan de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel van toepassing is. Dit zorgt ervoor dat een multinationale groep niet twee verschillende berekeningen hoeft te maken ten aanzien van dezelfde groepsentiteiten.

De onderbelastewinstmaatregel waarborgt dat er wordt bijgeheven als de inkomen-inclusiemaatregel of de binnenlandse bijheffing niet wordt toegepast. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn als de uiteindelijk moederentiteit van een multinationale groep is gevestigd in een staat die de Pijler 2-maatregelen niet heeft geïmplementeerd. De onderbelastewinstmaatregel kan ook van toepassing zijn ter zake van laagbelaste groepsentiteiten die gevestigd zijn in de staat waarin de uiteindelijk moederentiteit van een multinationale groep is gevestigd. Dit is het geval als in die staat het effectieve belastingtarief lager is dan 15% en geen kwalificerende binnenlandse bijheffing of binnenlandse inkomen-inclusiemaatregel van toepassing is. In OESO-verband is bepaald dat het ongewenst kan zijn om de onderbelastewinstmaatregel toe te passen ter zake van staten die niet tijdig een kwalificerende binnenlandse bijheffing of binnenlandse inkomen-inclusiemaatregel hebben geïmplementeerd. In deze nota van wijziging wordt een dergelijke toepassing tijdelijk voorkomen met de introductie van een tijdelijke onderbelastewinstbijheffing veilighavenregel.

Tot slot worden in deze nota van wijziging enkele redactionele wijzigingen voorgesteld, waaronder het onderdeel dat ziet op op aandelen gebaseerde betalingen.

Budgettair

De voorgestelde aanpassingen in deze nota van wijziging hebben geen budgettair effect.

Uitvoeringsgevolgen

Deze nota van wijziging ten aanzien van het wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 is beoordeeld met de uitvoeringstoets. De dienaangaande eerder vastgestelde uitvoeringstoets⁵ is onverkort van kracht.

II. ONDERDEELSGEWIJZE TOELICHTING

Onderdeel 1 (artikel 1.2 van de Wet minimumbelasting 2024)

Het voorgestelde artikel 1.2, eerste lid, van de Wet minimumbelasting 2024 bevat onder andere de definitie voor het begrip «kwalificerend belang». Met deze nota van wijziging wordt getracht deze definitie beter te

⁵ Kamerstukken II 2022/23, 36 369, nr. 3

laten aansluiten bij onderdeel 2.9 van de administratieve richtsnoeren van de OESO zoals gepubliceerd in februari 2023.

Daarnaast wordt de definitie voor het begrip «OESO-commentaar» aangepast. Zoals opgemerkt in het algemeen deel van de toelichting werken de administratieve richtsnoeren van de OESO niet rechtstreeks door in de Nederlandse rechtsorde. Om dit te benadrukken wordt in deze nota van wijziging voorgesteld om het begrip «OESO-commentaar» te reserveren voor het oorspronkelijke commentaar dat bij de OESO-modelregels is gepubliceerd.

Onderdeel 2 (artikel 3.2 van de Wet minimumbelasting 2024)

Het voorgestelde artikel 3.2 wordt gewijzigd om ervoor te zorgen dat de binnenlandse bijheffing voldoet aan de vereisten van de binnenlandse bijheffing veilighavenregel. Het voorgestelde artikel 3.2, tweede lid, bepaalt ingevolge deze nota van wijziging dat voor de berekening van de binnenlandse bijheffing, de bepalingen van artikel 8.13 van overeenkomstige toepassing zijn. Artikel 8.13 regelt aan welke voorwaarden een kwalificerende binnenlandse bijheffing veilige haven moet voldoen. Zo wordt bewerkstelligd dat voor de berekening van de binnenlandse bijheffing wordt aangesloten bij de vereisten van de binnenlandse bijheffing veilighavenregel voor de te hanteren financiële verslaggevingsstandaard. Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar de artikelsgewijze toelichting op het bij deze nota van wijziging voorgestelde artikel 8.13.

Onderdelen 3, 7 en 9 (artikelen 4.3, 8.2 en 8.5 van de Wet minimumbelasting 2024)

Het voorgestelde artikel 8.2, negende lid, van de Wet minimumbelasting 2024 vervalt in verband met het in deze nota van wijziging voorgestelde artikel 8.13. De verwijzingen in de voorgestelde artikelen 4.3 en 8.5 naar artikel 8.2, negende lid, vervallen daarmee eveneens.

Onderdeel 4 (artikel 6.3 van de Wet minimumbelasting 2024)

Het voorgestelde artikel 6.3, tweede lid, wordt gewijzigd om de wettekst beter te laten aansluiten bij de tekst van de EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing. Het voorgestelde artikel 6.3, tweede lid, regelt nu – kort gezegd – dat indien een optie om aandelen te verkrijgen niet wordt uitgeoefend, het bedrag aan kosten voor een op aandelen gebaseerde betaling dat in een voorgaand verslagjaar ter zake van die optie in mindering is gebracht, in het verslagjaar waarin deze optie vervalt, wordt opgeteld bij het kwalificerende inkomen of verlies van die groepsentiteit.

Onderdeel 5 (artikel 7.3 van de Wet minimumbelasting 2024)

Het voorgestelde artikel 7.3, vijfde lid, onderdeel e, van de Wet minimumbelasting 2024 regelt dat het bedrag aan belastinglatenties ten aanzien van de verkrijging van het recht op verrekening, dan wel de verrekening, van belasting wordt uitgesloten voor de bepaling van het totale bedrag van de gecorrigeerde mutaties in belastinglatenties.

De in deze nota van wijziging opgenomen toevoeging aan artikel 7.3, vijfde lid, onderdeel e, van de Wet minimumbelasting 2024 in combinatie met het aan dit artikel toe te voegen tiende lid regelt in overeenstemming met onderdeel 2.8 van de administratieve richtsnoeren van februari 2023 dat onder bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen

voorwaarden deze uitsluiting niet van toepassing is indien sprake is van een alternatieve verliesverrekeningsbelastinglatentie.

Onderdeel 6 (artikel 7.5 van de Wet minimumbelasting 2024)

In de administratieve richtsnoeren van juli 2023 zijn aanvullende regels gegeven over de toerekening van betrokken belastingen voor de berekening van een kwalificerende binnenlandse bijheffing. Op basis van deze richtsnoeren dient voor de berekening van de binnenlandse bijheffing de toerekening van de betrokken belastingen van een in een andere staat gevestigde groepsentiteit op grond van het voorgestelde artikel 7.5, vierde en vijfde lid, aan een in Nederland gevestigde groepsentiteit, achterwege te blijven. De afwijking van de toerekening op grond van het voorgestelde artikel 7.5, vijfde lid, geldt alleen voor zover de belasting over de uitdeling door een andere staat dan Nederland is geheven. Een uit hoofde van de Wet op de dividendbelasting 1965 geheven dividendbelasting wordt wel toegerekend aan de in Nederland gevestigde groepsentiteit die de uitdeling doet.

De nieuwe richtsnoeren zijn opgenomen in het voorgestelde artikel 7.5, negende lid, om te regelen dat de binnenlandse bijheffing aangemerkt wordt als een kwalificerende binnenlandse bijheffing.

Onderdelen 8, 17 en 18 (artikelen 8.3, 15.2 en 17.1 van de Wet minimumbelasting 2024)

De percentages voor het bepalen van het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid in het voorgestelde artikel 8.3, tweede en derde lid, worden ingevolge het voorgestelde artikel 15.2 juncto artikel 17.1, tweede tot en met elfde lid, in tien jaar jaarlijks verminderd van 10% tot uiteindelijk 5% voor de werknemerslasten, respectievelijk van 8% tot uiteindelijk 5% voor de materiële activa. Op grond van artikel 9.2 van de OESO-modelregels zijn de gehanteerde percentages van toepassing op verslagjaren die aanvangen in de in dat artikel genoemde kalenderjaren. De percentages van bijvoorbeeld 9,8% voor werknemerslasten en 7,8% voor materiële activa dienen van toepassing te zijn op verslagjaren die aanvangen in het kalenderjaar 2024. Echter, het voorgestelde artikel 15.2 juncto artikel 17.1, tweede tot en met elfde lid, welke bepalingen zijn gebaseerd op artikel 48 van de EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing, bepaalt dat de gehanteerde percentages van toepassing zijn op verslagjaren die aanvangen op of na 31 december van het genoemde jaar. Dit zou er bijvoorbeeld toe leiden dat de percentages van 9,8% en 7,8% van toepassing zouden zijn in een verslagjaar dat loopt van 1 januari 2025 tot en met 31 december 2025. Dit zou echter in strijd zijn met de OESO-modelregels en de bedoeling van artikel 48 van de EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing. Met deze nota van wijziging wordt alsnog aangesloten bij de tekst van de OESO-modelregels en de bedoeling van de EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing. Daarbij wordt opgemerkt dat de percentages van 10% voor de werknemerslasten, respectievelijk 8% voor de materiële activa, die van toepassing zouden zijn op verslagjaren die aanvangen in het kalenderjaar 2023 niet meer in dit wetsvoorstel zijn opgenomen, nu er praktisch gezien geen verslagjaren zijn die aanvangen op 31 december 2023.

Onderdelen 10 en 11 (artikelen 8.12, 8.13 en 8.14 van de Wet minimumbelasting 2024)

Het in deze nota van wijziging voorgestelde artikel 8.13 bevat de kwalificerende binnenlandse bijheffing veiligehavenregel. Dit artikel regelt dat onder bepaalde omstandigheden de bijheffing over een verslagjaar

van de in een staat gevestigde groepsentiteiten nihil bedraagt als de groepsentiteiten in dat verslagjaar onderworpen zijn aan een kwalificerende binnenlandse bijheffing.

De kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel is slechts van toepassing indien de informatieaangifte-indienende groepsentiteit daarvoor kiest. Deze keuze wordt door de informatieaangifte-indienende groepsentiteit kenbaar gemaakt in de bijheffing-informatieaangifte.

De kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel is niet van toepassing als de verschuldigde binnenlandse bijheffing in een staat wordt bestreden in een juridische procedure of als de lokale autoriteiten hebben bepaald dat de verschuldigde binnenlandse bijheffing niet inbaar is op basis van constitutionele of vergelijkbare gronden of een specifieke overeenkomst die de lokale autoriteiten beperkt in hun heffingsmogelijkheden zoals een investeringsovereenkomst.

Het voorgestelde artikel 8.13, eerste lid, bepaalt dat voor de toepassing van de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel moet zijn voldaan aan de kwalificerende verslaggevingsstandaard, de consistentiestandaard en de toepassingsstandaard.

Op grond van artikel 8.13, tweede lid, wordt onder de kwalificerende verslaggevingsstandaard verstaan de financiële verslaggevingsstandaard die is gebruikt bij het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijkmoederentiteit, een andere geaccepteerde of geautoriseerde verslaggevingsstandaard overeenkomstig artikel 6.1, tweede lid, of de lokale financiële verslaggevingsstandaard. In het voorgestelde artikel 8.13, achtste lid, is opgenomen wat onder een lokale financiële verslaggevingsstandaard wordt verstaan.

Voor de toepassing van de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel is er geen keuzemogelijkheid voor groepsentiteiten in het gebruik van de kwalificerende verslaggevingsstandaard, bedoeld in het voorgestelde artikel 8.13, eerste lid, onderdeel a. In het voorgestelde artikel 8.13, derde en vierde lid, wordt toegelicht in welke situatie de lokale financiële verslaggevingsstandaard dan wel de financiële verslaggevingsstandaard die is gebruikt bij het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijkmoederentiteit of een andere geaccepteerde of geautoriseerde verslaggevingsstandaard overeenkomstig artikel 6.1, tweede lid, gehanteerd moet worden in de staat waarin de kwalificerende binnenlandse bijheffing wordt berekend.

Het voorgestelde artikel 8.13, derde lid, bepaalt dat voor de toepassing van de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel de kwalificerende binnenlandse bijheffing in een staat, wordt berekend op basis van de lokale financiële verslaggevingsstandaard van die staat als alle groepsentiteiten hun financiële verslaggeving opstellen op basis van de lokale financiële verslaggevingsstandaard en:

- zij op grond van nationale regelgeving verplicht zijn om die financiële verslaggeving bij te houden of te gebruiken; of
- de financiële verslaggeving is onderworpen aan een externe financiële controle.

Een groepsentiteit voldoet ook aan de vereisten van het voorgestelde artikel 8.13, derde lid, als haar nettowinst of nettoverlies is opgenomen in een geconsolideerde jaarrekening die is gebaseerd op de lokale financiële verslaggevingstandaard en is opgesteld door een andere groepsentiteit van de multinationale groep.

Het kan voorkomen dat in een staat meerdere financiële verslaggevingsstandaarden van toepassing zijn. De aanwezigheid van meerdere lokale financiële verslaggevingstandaarden in een staat vormt geen belemmering voor de toepassing van het voorgestelde artikel 8.13, derde lid.

Het voorgestelde artikel 8.13, vierde lid, bepaalt dat in afwijking van de berekening het voorgestelde artikel 8.13, derde lid, voor de toepassing van de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel vereist is dat de kwalificerende binnenlandse bijheffing in een staat is berekend op basis van de financiële verslaggevingsstandaard die is gebruikt bij het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijkkemoederentiteit of een andere geaccepteerde of geautoriseerde verslaggevingsstandaard overeenkomstig artikel 6.1, tweede lid, als:

- niet alle groepsentiteiten in de betreffende staat voldoen aan de vereisten van het voorgestelde artikel 8.13, derde lid; of
- het verslagjaar van de financiële verslaggeving die is opgesteld op basis van de lokale financiële verslaggevingstandaard afwijkt van het verslagjaar van de geconsolideerde jaarrekening van de multinationale groep.

In sommige gevallen kan het verslagjaar van de financiële verslaggeving die is opgesteld op basis van de lokale financiële verslaggevingstandaard afwijken van het verslagjaar van de geconsolideerde jaarrekening. Dit verschil in het verslagjaar kan zorgen voor afwijkingen tussen de berekeningen van kwalificerende binnenlandse bijheffing en de bijheffing op grond van het voorgestelde artikel 8.2, tweede lid. Om consistentie te waarborgen dient bij een verschil in het verslagjaar, de kwalificerende binnenlandse bijheffing in een staat te worden berekend op basis van de financiële verslaggevingsstandaard die is gebruikt bij het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijkkemoederentiteit.

Het voorgestelde artikel 8.13, vijfde lid, bepaalt dat het voorgestelde artikel 8.13, eerste tot en met vierde lid, afzonderlijk wordt toegepast ten aanzien van een joint venture, een joint venture-groep, een in minderheidsbelang gehouden subgroep, een in minderheidsbelang gehouden groepsentiteit of beleggingsentiteit. Het effectieve belastingtarief van deze entiteiten wordt namelijk afzonderlijk berekend.

Op grond van het voorgestelde artikel 8.13, vijfde lid, dient een separate keuze gemaakt te worden voor de toepassing van de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel ten aanzien van de hiervoor genoemde entiteiten. Ook dient ten aanzien van deze entiteiten beoordeeld te worden of de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel van toepassing is zonder daarbij de andere groepsentiteiten die gevestigd zijn in de betreffende staat in aanmerking te nemen.

Het kan voorkomen dat een joint-venturegroep haar financiële verslaggeving opstelt op basis van de lokale financiële verslaggevingsstandaard en dat de groepsentiteiten die in dezelfde staat gevestigd zijn als de joint-venturegroep hun financiële verslaggeving opstellen op basis van de financiële verslaggevingsstandaard die is gebruikt bij het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijkkemoederentiteit. In een dergelijk geval dient afzonderlijk voor de joint-venturegroep beoordeeld te worden of de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel van toepassing is.

Voor de toepassing van de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel is vereist dat de binnenlandse bijheffing die wordt toegepast in een staat voldoet aan bepaalde vereisten om consistentie te waarborgen.

Daarnaast dient de kwalificerende binnenlandse bijheffing van een staat op de juiste wijze te worden toegepast. Om te waarborgen dat de kwalificerende binnenlandse bijheffing van een staat op de juiste wijze wordt toegepast, zal binnen het Implementation Framework een monitoringsproces worden ontwikkeld.

Het voorgestelde artikel 8.13, zesde lid, bevat een delegatiegrondslag op basis waarvan voor de toepassing van het voorgestelde artikel 8.13, eerste lid, onderdelen b en c, regels worden opgenomen in lagere regelgeving voor de beoordeling van de consistentiestandaard en de toepassingsstandaard.

Het voorgestelde artikel 8.13, zevende lid, bevat een delegatiegrondslag op basis waarvan regels worden opgenomen in lagere regelgeving op grond waarvan de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel niet van toepassing is op bepaalde groepsentiteiten in een staat. Als de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel niet van toepassing is ten aanzien van een bepaalde groepsentiteit, dient de bijheffing voor die groepsentiteit berekend te worden op grond van het voorgestelde artikel 8.2, tweede lid, waarbij een bedrag aan kwalificerende binnenlandse bijheffing in mindering komt. Deze regels zullen zien op de uitwerking van de zogenoemde «Switch-off Rule» uit de administratieve richtsnoeren van 13 juli 2023 omtrent de kwalificerende binnenlandse bijheffing veilighavenregel. De toepassing van de Switch-off Rule is afhankelijk van de wettelijke vormgeving en toepassing van de kwalificerende binnenlandse bijheffing van een staat. In de administratieve richtsnoeren van juli 2023 staan specifieke gevallen waar de Switch-off rule op van toepassing is.

Het voorgestelde artikel 8.13, achtste lid, bevat de definitie van «lokale financiële verslaggevingsstandaard». De lokale financiële verslaggevingsstandaard betreft de financiële verslaggevingsstandaard in een staat die wordt voorgeschreven of toegestaan op basis van nationale regelgeving of door een organisatie met juridische autoriteit om verslaggevingsregels voor te schrijven, vast te stellen of te aanvaarden voor toepassing van de financiële rapportage. Hierbij dient de betreffende financiële verslaggevingsstandaard een geaccepteerde financiële verslaggevingsstandaard te zijn of een geautoriseerde financiële verslaggevingsstandaard waarbij de gegevens in de financiële verslaggeving zijn gecorrigeerd om elke vorm van materiële concurrentievervalsing te voorkomen.

Het voorgestelde artikel 8.14 van de Wet minimumbelasting 2024 betreft de implementatie van de onderbelastewinstbijheffing veilighavenregel en zorgt ervoor dat de onderbelastewinstbijheffing ter zake van de staat waarin een uiteindelijk moederentiteit is gevestigd nihil bedraagt in een verslagjaar – dat niet langer dan 12 maanden mag zijn – dat aanvangt op of voor 31 december 2025 en eindigt voor 31 december 2026. Hierbij geldt dat in die staat sprake moet zijn van een belasting naar de winst naar een statutair tarief van ten minste 20%. Voor de toepassing van het voorgestelde artikel 8.14 betreft het statutaire tarief van een staat het tarief voor de winstbelasting dat over het algemeen van toepassing is op multinationale groepen die binnen de reikwijdte van de Pijler 2-maatregelen vallen.

Een multinationale groep kan ervoor kiezen om het voorgestelde artikel 8.8 (de tijdelijke CbCR-veiligheidsregulering) toe te passen in plaats van de tijdelijke onderbelastingbijheffing veilige haven als beide in een verslagjaar van toepassing zijn ten aanzien van een staat. Hiermee wordt voorkomen dat die multinationale groep in een volgend verslagjaar niet meer in aanmerking komt voor de toepassing van de tijdelijke CbCR-veiligheidsregulering ten aanzien van die staat.

Onderdeel 12 (artikel 9.5 van de Wet minimumbelasting 2024)

In artikel 9.5, zevende lid, onderdeel a, wordt een aanpassing voorgesteld op grond waarvan het vereiste dat ten minste één groepsentiteit gevestigd is in een andere staat dan de overige groepsentiteiten vervalt. Immers, voor een multinationale groep is dat al vereist en, bij een binnenlandse groep zijn per definitie alle groepsentiteiten in Nederland gevestigd.

Onderdeel 13 (artikel 10.5 van de Wet minimumbelasting 2024)

Gereguleerde onderlinge waarborgmaatschappijen betreffen verzekeringsmaatschappijen die volledig eigendom zijn van hun verzekeringsnemers. In de regel hebben gereguleerde onderlinge waarborgmaatschappijen geen in aandelen verdeeld kapitaal, waardoor alle opbrengsten uit beleggingen toekomen aan hun verzekeringsnemers. De opbrengsten die toekomen aan de verzekeringsnemers worden op basis van financiële verslaglegging aangemerkt als compenserende lasten die in mindering komen op de opbrengsten. Dit betekent dat gereguleerde onderlinge waarborgmaatschappijen in de regel geen kwalificerend inkomen of verlies hebben.

In de financiële verslaggeving van een beleggingsentiteit of een verzekeringsbeleggingsentiteit die wordt gehouden door een gereguleerde onderlinge waarborgmaatschappij, wordt echter geen compenserende last in aanmerking genomen met betrekking tot verplichtingen die een gereguleerde onderlinge waarborgmaatschappij heeft ten aanzien van haar verzekeringsnemers. Om te voorkomen dat in een dergelijke situatie een bijheffing is verschuldigd door de beleggingsentiteit of de verzekeringsbeleggingsentiteit wordt in lijn met de administratieve richtsnoeren geregeld dat beleggingsentiteiten of verzekeringsbeleggingsentiteiten die gehouden worden door een gereguleerde onderlinge waarborgmaatschappij kunnen worden aangemerkt als fiscaal transparante entiteiten.

Het voorgestelde artikel 10.5, vierde lid, van de Wet minimumbelasting 2024 regelt dat beleggingsentiteiten of verzekeringsbeleggingsentiteiten die worden gehouden door een gereguleerde onderlinge waarborgmaatschappij kunnen worden aangemerkt als fiscaal transparante entiteiten. Dit zorgt ervoor dat het inkomen van een beleggingsentiteit of verzekeringsbeleggingsentiteit wordt toegerekend aan de gereguleerde onderlinge waarborgmaatschappij die compenserende lasten in mindering kan brengen op dat inkomen.

Het voorgestelde artikel 10.5, vierde lid, van de Wet minimumbelasting 2024 ziet met name op gereguleerde onderlinge waarborgmaatschappijen waarvan het zonder deze voorgestelde wijziging niet duidelijk is of zij voldoen aan de vereisten van de belastingheffing op basis van het voorgestelde artikel 10.5, eerste lid. Om te voorkomen dat in een dergelijke situatie een bijheffing is verschuldigd door de beleggingsentiteit of de verzekeringsbeleggingsentiteit regelt het voorgestelde artikel 10.5, vierde lid, in overeenstemming met onderdeel 3.6 van de administratieve richtsnoeren van februari 2023, bij fictie dat een gereguleerde

onderlinge waarborgmaatschappij is onderworpen aan belastingheffing als bedoeld in het voorgestelde artikel 10.5, eerste lid.

Onderdeel 14 (artikel 10.6 van de Wet minimumbelasting 2024)

Het voorgestelde artikel 10.6, tiende lid, onderdeel c, van de Wet minimumbelasting 2024 regelt in overeenstemming met onderdeel 3.1 van de administratieve richtsnoeren van februari 2023 op dit punt dat de keuzemogelijkheid om op grond van artikel 10.6, eerste lid, een belastbare-uitdelingsmethode toe te passen met betrekking tot een belang in een beleggingsentiteit ook van toepassing is op verzekeringsbeleggingsentiteiten. Hiertoe wordt voor de toepassing van dit artikel onder «beleggingsentiteit» ook een verzekeringsbeleggingsentiteit verstaan.

Onderdeel 15 (artikel 13.2 van de Wet minimumbelasting 2024)

De voorgestelde aanvulling van artikel 13.2, tweede lid, van de Wet minimumbelasting 2024 regelt dat de keuze voor toepassing van de tijdelijke veilighavenregel voor de onderbelastewinstmaatregel, bedoeld in het hiervoor voorgestelde artikel 8.14, geldt voor het verslagjaar waarvoor die keuze gemaakt is. De keuze wordt automatisch verlengd, tenzij de informatieaangifte-indienende groepsentiteit de keuze ten aanzien van een volgend verslagjaar herroept.

Onderdeel 16 (artikel 14.1 van de Wet minimumbelasting 2024)

Het voorgestelde artikel 14.1, derde lid, van de Wet minimumbelasting 2024 regelt ten aanzien van activa die zijn overgedragen tussen groepsentiteiten in de periode na 30 november 2021 en voor het begin van het overgangsjaar dat het overgedragen activum bij de verkrijgende groepsentiteit te boek wordt gesteld op de door de overdragende groepsentiteit gehanteerde boekwaarde op het moment van vervreemding. Het voorgestelde artikel 14.1, zesde lid, regelt in overeenstemming met onderdeel 4.3 van de administratieve richtsnoeren van februari 2023 op dit punt dat onder bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden de verkrijgende groepsentiteit een actieve belastinglatentie in aanmerking mag nemen ter zake van de verworven activa, dan wel de boekwaarde van de verworven activa uit de financiële verslaggeving mag overnemen.

De Staatssecretaris van Financiën,
M.L.A. Van Rij