

Wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 (Pillar 2) bij Tweede Kamer ingediend

Op 31 mei 2023 is het wetsvoorstel Wet minimumwinstbelasting 2024 ingediend bij de Tweede Kamer. Nederland is hiermee het eerste EU-land dat een wetsvoorstel heeft ingediend om de Richtlijn (EU) 2022/523 van 14 december 2022 in de nationale wetgeving te implementeren. Deze richtlijn is gebaseerd op de eind 2021 door de OESO gepubliceerde 'Pillar Two GloBE Model Rules.'

Een eerder conceptwetsvoorstel is in oktober 2022 ter internetconsultatie aangeboden. Naar aanleiding van de reacties op de internetconsultatie en enkele consultatiegesprekken heeft een aantal wijzigingen plaatsgevonden in de tekst en de toelichting van het wetsvoorstel.

Inhoud van het wetsvoorstel

Het doel van het wetsvoorstel is ten opzichte van het eerder in consultatie gegeven voorstel ongewijzigd. Multinationale- en binnenlandse groepen die volgens de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moeder een omzet van €750 miljoen of meer hebben, dienen per jurisdictie effectief 15% aan belasting over hun in die jurisdictie behaalde winst betalen. Om dat doel te bereiken bevat het wetsvoorstel drie soorten heffing:

- Een kwalificerende binnenlandse bijheffing ('Qualifying Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT') waarmee – kort gezegd – in overeenstemming met de OESO-modelregels en de Richtlijn over de winst van in Nederland gevestigde laagbelaste groepsentiteiten van een multinationale groep of een binnenlandse groep kan worden bijgeheven.
- De inkomen-inclusiebijheffing ('Income Inclusion Rule, IIR') op basis waarvan bijgeheven kan worden bij de uiteindelijke moederentiteit, een tussenliggende moederentiteit of partieel gehouden moederentiteit, als op jurisdictiebasis entiteiten niet onderworpen zijn aan een minimum effectief belastingtarief van 15%.
- De onderbelastewinstbijheffing ('Undertaxed Profits Rule, UTPR') welke als achtervang fungeert als niet alle bijheffing onder de kwalificerende binnenlandse bijheffing of inkomen-inclusiemaatregel in aanmerking is genomen. Hierbij wordt de resterende bijheffing geheven bij alle groepsentiteiten welke gevestigd zijn in een jurisdictie welke ook een kwalificerende onderbelastewinstbijheffing toepassen. In Nederland wordt de onderbelastewinstbijheffing in de vorm van een bijheffing geheven in plaats van een aftrekbeperking.

Uit de tekst van het wetsvoorstel en de memorie van toelichting blijkt dat onder andere rekening is gehouden met de in februari dit jaar door de OESO gepubliceerde Administratieve Richtsnoeren over de interpretatie en toepassing van de OESO-modelregels. Hieronder zullen wij nader ingaan op de belangrijkste wijzigingen die als gevolg van deze publicatie zijn doorgevoerd in het ingediende wetsvoorstel.

Wat opvalt aan het wetsvoorstel

- Allereerst zijn de zogenoemde Tijdelijke Veilige Havenregels ('Safe harbours') toegevoegd aan het wetsvoorstel. De Tijdelijke Veilige Havenregels zijn gebaseerd op het door de OESO op 15 december 2022 gepubliceerde document '*Safe Harbours and Penalty Relief*'. Op het eerste oog lijkt de Nederlandse wettekst aan te sluiten bij de bepalingen uit dat document. Een multinationale groep kan bij haar informatieaangifte-indienende groepsentiteit aangeven te kiezen om deze Tijdelijke Veilige Havenregels toe te passen;
- Naast de Tijdelijke Veilige Havenregels heeft het wetsvoorstel ook bepalingen opgenomen voor Permanente Veilige Havenregels. Nadere invulling van de regels wordt opgesteld bij of krachtens algemene maatregel van bestuur (AMvB), nadat overeenstemming is bereikt binnen het Inclusive Framework van de OESO;
- In de Memorie van Toelichting is ook opgemerkt dat Nederland rekening zal houden met het zogeheten 'Transitional penalty regime' en terughoudend om zal gaan met het opleggen van sancties in de transitieperiode. Hierbij wordt opgemerkt dat dit niet zal gelden in gevallen van fraude en opzet, en ook niet zal gelden bij verzuimboetes welke voor het indienen van de bijheffing aangifte en het betalen van verschuldigde bijheffing relevant zijn;
- In navolging van de Administratieve Richtsnoeren is in het wetsvoorstel ten opzichte van het in oktober 2022 in consultatie gegeven voorstel een aantal aanvullende bepalingen opgenomen die invloed kunnen hebben op het bepalen van het kwalificerende inkomen of verlies van een groepsentiteit, waaronder:
 - Een bepaling die de nettowinst of het nettoverlies van een groepsentiteit corrigeert voor voordelen uit het prijsgeven door schuldeisers. Dit is een tegemoetkoming die bijvoorbeeld nadelige effecten met betrekking tot de Nederlandse kwijtscheldingswinstvrijstelling kan wegnemen bij de berekening van het kwalificerende inkomen en het effectieve belastingtarief.
 - Een keuzemogelijkheid om onder voorwaarden, in een bepaalde jurisdictie vermogenswinsten- en verliezen met betrekking tot aandelenbelangen niet vrij te stellen voor de berekening van het kwalificerende inkomen. Op grond van deze keuzemogelijkheid zou het nadelige effect op de effectieve belastingdruk onder deze nieuwe regels van de liquidatieverliesregeling kunnen worden gemitigeerd.

- In navolging van de Administratieve Richtsnoeren bevat het voorstel de mogelijkheid om het Amerikaanse GILTI regime als een zogeheten CFC-regime te kwalificeren, waardoor bedragen geheven onder dit regime onder voorwaarden vervolgens kunnen worden toegerekend aan buitenlandse groepsentiteiten als gevolg waarvan het effectieve belastingtarief van die entiteiten kan stijgen.

Wanneer treden de nieuwe regels in werking?

De invoering van het wetsvoorstel is voorzien op 31 december 2023, waarbij de kwalificerende binnenlandse bijheffing en inkomen-inclusiebijheffing in werking zullen treden voor verslagjaren startend op of na 31 december 2023, en zal daarmee effectief voor het eerst van toepassing zijn voor verslagjaren vanaf 2024.

De onderbelastewinstbijheffing zal een jaar later in werking treden, voor verslagjaren startend op of na 31 december 2024, en daarmee effectief voor het eerst van toepassing zijn vanaf 2025.

In het wetsvoorstel wordt een uitzondering gemaakt op de inwerkingtreding van de onderbelastewinstbijheffing. Als een Nederlandse groepsentiteit wordt gehouden door een uiteindelijk moederentiteit die is gevestigd in een EU lidstaat welke voor uitgestelde toepassing van de inkomen-inclusiemaatregel en de onderbelastewinstmaatregel heeft gekozen, dan geldt dat Nederland de onderbelastewinstbijheffing een jaar eerder toepast. De onderbelastewinstbijheffing is in dat geval al effectief vanaf het verslagjaar 2024.

De bijheffing-informatieaangifte moet binnen 18 maanden na het eerste verslagjaar worden ingediend. De belastingaangifte, en de voldoening van de bijheffing op afdracht, moet binnen 20 maanden na het eerste verslagjaar ingediend, respectievelijk voldaan, zijn. Voor het tweede verslagjaar en volgende jaren moet de bijheffing-informatieaangifte binnen 15 maanden na afloop van het verslagjaar zijn ingediend, en de belastingaangifte, en de voldoening van de bijheffing op afdracht, binnen 17 maanden na het verslagjaar. Uitgaande van het kalenderjaar 2024 als eerste verslagjaar, dan zou de bijheffing-informatieaangifte uiterlijk op 30 juni 2026 ingediend moeten worden, en de belastingaangifte en voldoening van eventuele bijheffing op 31 augustus 2026 zijn ingediend respectievelijk voldaan.

Reactie van KPMG Meijburg & Co.

Het wetsvoorstel is in lijn met de Richtlijn, welke grotendeels gebaseerd is op de modelteksten van de OESO. Alhoewel uit de tekst van het wetsvoorstel en de memorie van toelichting blijkt dat onder andere rekening is gehouden met de laatst beschikbare publicaties van de OESO, zoals onder andere de Administratieve Richtsnoeren, zijn er nog veel punten welke nader moeten worden ingevuld, alsmede waar duidelijkheid over moet worden verschaft, gedurende het wetgevend proces.

Als multinationale groep of binnenlandse groep is het zaak om op korte termijn na te gaan wat de impact van de nieuwe regels zijn. De termijn waarbinnen de bijheffing-informatieaangifte dient te worden ingediend is weliswaar lang, maar in het kader van de afsluiting van het verslagjaar 2023 en het opstellen van de jaarrekening kan al worden vereist dat bepaalde toelichtingen worden opgenomen over de impact van de nieuwe regels. Voor groepen die hun jaarrekening onder IFRS opstellen, heeft de International Accounting Standards Board ('IASB') recentelijk ook IAS 12, 'Income Taxes' aangepast. Voor een toelichting op deze wijziging verwijzen wij graag naar onze [website](#) en een uitgebreid [talkbook](#) dat ingaat op deze wijzigingen.

KPMG Meijburg & Co
juni 2023

De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.