

Reactie van het Register Belastingadviseurs (hierna: ‘RB’) op de Consultatie (Concept) Wetsvoorstel veiligehavenregels Wet minimumbelasting 2024

Inhoudsopgave

1	Inleiding.....	2
2	Algemene ondersteuning voor vereenvoudiging, maar behoefte aan nadere duiding	2
3	Verhouding tot OECD Central Record en buitenlandse kwalificatie	3
4	Terugwerkende kracht Simplified ETR Safe Harbour en internationale samenloop	4
5	Budgettaire gevolgen ontbreken.....	5
6	Breder effect op het Nederlandse belastingstelsel.....	5
7	Toepassing op omvangrijke binnenlandse groepen.....	6
8	Cap bij kwalificerende fiscale stimuleringsregelingen	7
9	Administratieve lasten en documentatie	7
10	Conclusie en aanbevelingen	8

1 Inleiding

Graag maken wij gebruik van de mogelijkheid om te reageren op het consultatiedocument Concept Wetsvoorstel veilighavenregels Wet minimumbelasting 2024. Wij zijn ook aanwezig geweest bij de belangstellende bijeenkomst op 31 maart 2026 om te reflecteren op de minimumbelasting.

Het consultatiedocument bevat een conceptwettekst en artikelsgewijze toelichting ter implementatie van de internationaal overeengekomen veilighavenregels uit het zogenoemde Side-by-Side-pakket. In het voorstel worden onder meer de verlenging van de tijdelijke kwalificerend landenrapport-veilighavenregel, de vereenvoudigde effectievebelastingtarief-veilighavenregel, de kwalificerend equivalent minimumbelastingstelsel-veilighavenregel, de uiteindelijkkemoederentiteit-veilighavenregel en de kwalificerende fiscale stimuleringsregeling-veilighavenregel uitgewerkt.

De Wet minimumbelasting 2024 is slechts van toepassing indien er sprake is van een geconsolideerde omzet van meer dan € 750 miljoen. Als gevolg van deze drempel zal de impact voor het MKB van deze wijzigingen beperkt zijn. Toch zien wij reden om op deze consultatie te reageren. Wij onderschrijven de doelstelling om de toepassing van de Wet minimumbelasting 2024 beter uitvoerbaar te maken en administratieve lasten te beperken. De voorgestelde veilighavenregels kunnen bijdragen aan meer rechtszekerheid en een beperking van disproportionele complianceverplichtingen bij groepen waarvoor materieel geen of slechts beperkt risico bestaat op aanvullende bijheffing. Tegelijkertijd roept het conceptwetsvoorstel op een aantal punten vragen op over de precieze werking, de samenloop met buitenlandse implementatie en de budgettaire en stelselmatige gevolgen.

2 Algemene ondersteuning voor vereenvoudiging, maar behoefte aan nadere duiding

De introductie van veilighavenregels past binnen de bredere internationale ontwikkeling om de toepassing van Pillar 2 uitvoerbaarder te maken. Uit internationale toelichtingen op het OECD Side-by-Side-pakket volgt dat het pakket onder meer is gericht op veilighavens voor groepen met een uiteindelijkkemoederentiteit in kwalificerende jurisdicties, een

vereenvoudigde ETR-safe harbour, verlenging van de Transitional CbCR Safe Harbour en een veilighavenregel voor bepaalde substance-based tax incentives.

Het Nederlandse conceptwetsvoorstel lijkt deze onderdelen in hoofdlijnen te volgen. De Nederlandse systematiek gebruikt daarbij eigen terminologie, zoals “kwalificerend equivalent minimumbelastingstelsel” voor hetgeen internationaal wordt aangeduid als onderdeel van het Side-by-Side-systeem. Wij vragen in de toelichting explicieter te maken hoe de Nederlandse begrippen zich verhouden tot de OECD-terminologie, zodat voor belastingplichtigen, adviseurs en buitenlandse groepsmaatschappijen duidelijk is wanneer sprake is van implementatie van dezelfde veilighavenregel.

3 Verhouding tot OECD Central Record en buitenlandse kwalificatie

Voor de kwalificerend equivalent minimumbelastingstelsel-veilighavenregel en de uiteindelijkkemoederentiteit-veilighavenregel is van belang wanneer een buitenlandse jurisdictie als kwalificerend wordt aangemerkt. Het OECD Side-by-Side-systeem werkt volgens externe beschrijvingen met kwalificerende regimes die op een Central Record kunnen worden opgenomen, waarbij bijvoorbeeld de Verenigde Staten reeds als kwalificerende jurisdictie voor het Side-by-Side-systeem worden genoemd.

Het Nederlandse concept bevat materiële criteria voor een kwalificerend binnenlands belastingstelsel en een kwalificerend wereldwijd belastingstelsel, waaronder een statutair tarief van ten minste 20%, een kwalificerende binnenlandse bijheffing of alternatieve minimumwinstbelasting van ten minste 15%, en de eis dat geen materieel risico bestaat dat winsten uiteindelijk tegen minder dan 15% worden belast.

Wij verzoeken te verduidelijken of voor toepassing van artikel 8.15 en artikel 8.16 beslissend is dat een jurisdictie formeel door het Inclusive Framework/OECD als kwalificerend is aangemerkt, dan wel of de Nederlandse wet zelfstandig een materiële toets voorschrijft. Indien de Nederlandse belastingplichtige of inspecteur zelfstandig moet beoordelen of een buitenlandse jurisdictie kwalificeert, kan dit tot aanzienlijke onzekerheid leiden. Een expliciete koppeling aan een internationaal erkende lijst of een andere objectieve publicatie zou de rechtszekerheid vergroten.

4 Terugwerkende kracht Simplified ETR Safe Harbour en internationale samenloop

Een belangrijk aandachtspunt betreft de terugwerkende kracht van de vereenvoudigde effectievebelastingtarief-veiligehavenregel. Het conceptwetsvoorstel bepaalt dat artikel I, onderdelen E, F en G, terugwerken tot en met 31 december 2025 en voor het eerst toepassing vinden met betrekking tot verslagjaren die aanvangen op of na 31 december 2025. De toelichting vermeldt dat het Side-by-Side-pakket als hoofdregel voorziet in toepassing voor verslagjaren die aanvangen op of na 31 december 2026, maar dat gebruik wordt gemaakt van de optionele mogelijkheid om toepassing al toe te staan voor verslagjaren die aanvangen op of na 31 december 2025.

Wij begrijpen de wens om vroegtijdig duidelijkheid en vereenvoudiging te bieden.

Tegelijkertijd kan deze terugwerkende kracht vragen oproepen indien andere betrokken jurisdicties deze vervroegde toepassing niet, niet tijdig of anders implementeren. Pillar 2 is bij uitstek een internationaal gecoördineerd stelsel. Wanneer Nederland de Simplified ETR Safe Harbour eerder toepast dan andere landen binnen dezelfde groep, kan onduidelijkheid ontstaan over de vraag of buitenlandse IIR-, UTPR- of QDMTT-regels dezelfde uitkomst accepteren. Internationale beschrijvingen van het Side-by-Side-pakket benadrukken dat veilighavens niet zelfuitvoerend zijn en dat implementatie via nationale wetgeving nodig is.

Wij vragen daarom om in de toelichting specifiek in te gaan op de volgende punten:

1. hoe de Nederlandse terugwerkende kracht uitwerkt indien een andere betrokken jurisdictie de Simplified ETR Safe Harbour pas vanaf een later verslagjaar toepast;
2. of toepassing van de Nederlandse veiligehavenregel gevolgen kan hebben voor de toerekening of acceptatie van top-up tax in andere jurisdicties;
3. of belastingplichtigen in Nederland aanvullende documentatie moeten bewaren waaruit blijkt dat ook in andere jurisdicties een vergelijkbare veiligehavenregel wordt erkend;
4. of er situaties denkbaar zijn waarin toepassing van de Nederlandse veiligehavenregel leidt tot asymmetrische uitkomsten binnen dezelfde multinationale groep.

Een nadere toelichting is wenselijk om te voorkomen dat een vereenvoudigingsmaatregel in een grensoverschrijdende context juist nieuwe onzekerheid oproept.

5 Budgettaire gevolgen ontbreken

Het consultatiedocument bevat geen afzonderlijk algemeen deel van de memorie van toelichting. In het document wordt vermeld dat de consultatie uitsluitend ziet op de conceptwettekst en het artikelsgewijze deel van de toelichting. Daardoor ontbreekt op dit moment inzicht in de budgettaire gevolgen van het voorstel.

Wij achten dat een belangrijk gemis. De voorgestelde veilighavenregels kunnen ertoe leiden dat in bepaalde situaties geen bijheffing plaatsvindt waar die onder de reguliere systematiek mogelijk wel aan de orde zou kunnen zijn. Dit geldt in het bijzonder voor de kwalificerend equivalent minimumbelastingstelsel-veilighavenregel, de uiteindelijkemoederentiteit-veilighavenregel en de kwalificerende fiscale stimuleringsregeling-veilighavenregel.

Wij verzoeken daarom om bij het uiteindelijke wetsvoorstel expliciet inzicht te geven in:

- de verwachte budgettaire derving of opbrengst;
- de mate waarin de budgettaire gevolgen kwantificeerbaar zijn;
- de veronderstellingen die aan de raming ten grondslag liggen;
- de mogelijke verschuiving van heffingsrechten tussen Nederland en andere jurisdicties;
- de verhouding tussen budgettaire effecten en administratieve lastenverlichting.

Indien de budgettaire effecten niet of slechts beperkt kunnen worden geraamd, verdient het aanbeveling dit expliciet te vermelden en toe te lichten waarom kwantificering niet mogelijk is. Wij willen bij deze consultatie expliciet de zorg uitspreken dat negatieve budgettaire effecten mogelijk via aanpassingen in bestaande regelgeving ten laste komen van een andere groep belastingplichtigen. De vereenvoudiging wordt onderschreven, maar de rekening hiervoor zou niet mogen worden verschoven naar bijvoorbeeld ondernemend MKB.

6 Breder effect op het Nederlandse belastingstelsel

Naast de directe budgettaire gevolgen verdient ook de bredere impact op het Nederlandse belastingstelsel aandacht. De kwalificerende fiscale stimuleringsregeling-veilighavenregel beoogt meer ruimte te bieden voor fiscale ondersteuning van innovatie en specifieke investeringen zonder dat dit leidt tot bijheffing onder de Wet minimumbelasting 2024.

Het gaat hierbij uitdrukkelijk om innovatie en specifieke duurzaamheidsinvesteringen, en koppelt de toepassing aan reële economische activiteit.

Tegelijkertijd bepaalt de definitie van kwalificerende fiscale stimuleringsregeling dat het moet gaan om algemeen beschikbare fiscale regelingen die worden berekend op basis van gemaakte uitgaven of de hoeveelheid materiële goederen die in een staat worden geproduceerd. Fiscale regelingen die worden berekend aan de hand van inkomen worden niet als kwalificerende fiscale stimuleringsregelingen gezien.

Dit roept vragen op over de toekomstige vormgeving van Nederlandse fiscale stimuleringsregelingen. Indien uitgaven- of activagerelateerde regelingen gunstiger uitwerken onder Pillar 2 dan inkomensgerelateerde faciliteiten, kan dit beleidsmatig relevant zijn voor de verhouding tussen bestaande en toekomstige regelingen voor innovatie, R&D, duurzaamheid en investeringen. Wij verzoeken daarom om in het algemene deel van de memorie van toelichting aandacht te besteden aan de vraag of de voorgestelde behandeling gevolgen heeft voor de toekomstige inrichting van Nederlandse fiscale stimuleringsinstrumenten.

Daarbij zou ook kunnen worden ingegaan op de vraag hoe deze ontwikkeling zich verhoudt tot bestaande Nederlandse regelingen die niet primair uitgavengebaseerd zijn. Een dergelijke duiding is van belang voor het vestigingsklimaat, de voorspelbaarheid van fiscaal beleid en de samenhang binnen het Nederlandse belastingstelsel.

7 Toepassing op omvangrijke binnenlandse groepen

Een redactioneel aandachtspunt betreft de toepassing van de kwalificerende fiscale stimuleringsregeling-veiligehavenregel op omvangrijke binnenlandse groepen. In de voorgestelde tekst lijkt niet altijd consistentie te zitten in de definitie van groepsentiteit. Artikel 8.17, eerste lid, lijkt te spreken over de informatieaangifte-indienende groepsentiteit van een multinationale groep. In artikel 8.17, vierde lid, wordt daarentegen gesproken over activiteiten voor de multinationale groep of binnenlandse groep.

Aangezien de Wet minimumbelasting 2024 ook ziet op omvangrijke binnenlandse groepen, verzoeken wij te verduidelijken of artikel 8.17 ook voor dergelijke groepen beschikbaar is. Indien dit het geval is, verdient het aanbeveling om dit reeds in het eerste lid expliciet tot uitdrukking te brengen. Indien dit niet het geval is, verdient het aanbeveling om toe te lichten waarom de regeling voor binnenlandse groepen niet beschikbaar is, terwijl zij in het vierde lid wel worden genoemd.

8 Cap bij kwalificerende fiscale stimuleringsregelingen

De kwalificerende fiscale stimuleringsregeling-veiligehavenregel bevat een maximum dat is gekoppeld aan loonkosten of materiële activa. Artikel 8.17, vierde lid, noemt onder meer 5,5% van in aanmerking komende loonkosten ter zake van werknemers die in de staat activiteiten verrichten, dan wel de afschrijvingen van in aanmerking komende materiële activa. Daarnaast kan worden gekozen voor 1% van de boekwaarde van bepaalde materiële activa.

Internationale beschrijvingen van het OECD-pakket spreken over een cap die wordt berekend aan de hand van payroll of tangible assets, met daarnaast een vijfjaarskeuze voor 1% van de carrying value van materiële activa.

Wij verzoeken te verduidelijken of de Nederlandse wettekst volledig beoogt aan te sluiten bij deze OECD-systematiek. Met name verdient verduidelijking hoe de verhouding tussen loonkosten en afschrijvingen op materiële activa moet worden berekend: gaat het om een keuze, een hoogste-van-benadering, of een alternatieve toepassing per categorie? Een duidelijke toelichting is gewenst, omdat deze bepaling in de praktijk modellering en administratieve vastlegging vereist.

9 Administratieve lasten en documentatie

Hoewel veiligehavenregels zijn bedoeld als vereenvoudiging, bevatten de voorgestelde bepalingen diverse keuzes, correcties, vijfjaarskeuzes en jaarlijkse keuzes. Artikel 13.2 wordt uitgebreid met meerdere nieuwe keuzes die voor vijf verslagjaren respectievelijk per verslagjaar gelden.

Wij verzoeken daarom ook om inzicht te geven in de administratieve lasten van de voorgestelde regels. Daarbij is met name relevant of toepassing van de veilighavenregels daadwerkelijk leidt tot minder gegevensverzameling en minder berekeningen, of dat de vereenvoudigde berekening in veel gevallen alsnog een aanzienlijke administratieve inspanning vergt.

Het zou de praktijk helpen indien in de toelichting wordt aangegeven welke gegevens belastingplichtigen minimaal moeten vastleggen om de toepassing van de verschillende veilighavenregels aannemelijk te maken.

10 Conclusie en aanbevelingen

Wij ondersteunen de doelstelling van het wetsvoorstel om de Wet minimumbelasting 2024 beter uitvoerbaar te maken en internationaal overeengekomen veilighavenregels in de Nederlandse wet op te nemen. Het conceptwetsvoorstel lijkt in hoofdlijnen aan te sluiten bij het OECD Side-by-Side-pakket. Tegelijkertijd verdient het voorstel op verschillende punten nadere verduidelijking.

Samenvattend vragen wij met name aandacht voor:

1. de verhouding tussen de Nederlandse begrippen en de OECD Side-by-Side-terminologie;
2. de betekenis van het OECD/IF Central Record voor toepassing van de Nederlandse regels;
3. de internationale samenloop bij terugwerkende kracht van de vereenvoudigde ETR-safe harbour;
4. het ontbreken van inzicht in budgettaire gevolgen;
5. de bredere impact op het Nederlandse fiscale stelsel en fiscale stimuleringsregelingen;
6. de toepassing op omvangrijke binnenlandse groepen;
7. de precieze berekening van de cap bij kwalificerende fiscale stimuleringsregelingen;
8. de feitelijke administratieve lasten en documentatieverplichtingen.

Wij verzoeken deze punten te betrekken bij de verdere uitwerking van het wetsvoorstel en de memorie van toelichting.

Den Haag, 13 juli 2026

Commissie Internationaal Belastingrecht in samenwerking met Bureau Vaktechniek