



Raad voor de
rechtspraak

De staatssecretaris van Fiscaliteit en
Belastingdienst
mr. M.L.A. van Rij
Postbus 20201
2500 EE Den Haag

Afdeling strategie

bezoekadres
Kneuterdijk 1
2514 EM Den Haag

correspondentieadres
Postbus 90613
2509 LP Den Haag

datum 26 april 2023
e-mail wetgeving.rvdr@rechtspraak.nl
cc De minister voor Rechtsbescherming
bijlage(n) -
onderwerp Advies over het wetsvoorstel Invoering van de Wet
minimumbelasting 2024 (Pijler 2)

t (088) 361 00 00
f (088) 361 00 22
www.rechtspraak.nl

Geachte heer Van Rij,

Bij mailbericht van 24 februari 2023, werd de Raad voor de rechtspraak (de ‘Raad’) verzocht advies uit te brengen inzake het concept wetsvoorstel Invoering van de Wet minimumbelasting 2024 en enkele wijzigingen in de Algemene wet inzake rijksbelastingen en in 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) (het ‘Wetsvoorstel’).

HET WETSVOORSTEL

Voorgesteld wordt een volledig nieuwe heffingswet – dus los van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 – in te voeren met de bedoeling op mondiaal niveau een minimum heffing zeker te stellen voor multinationals met een omzet van ten minste 750 miljoen euro (omzetrempel voor de ‘country by country reporting’ maatregel). Zij moeten voor ten minste 15% effectief belast worden over hun winst.

Aan de wetgeving ligt EU-richtlijn 2022/2523¹ (hierna: de EU-Richtlijn) ten grondslag. Er is gekozen voor een aparte heffingswet omdat de nieuwe maatregelen conceptueel niet in de vennootschapsbelasting (hierna: Vpb) passen. Uitgangspunt is een ander winstbegrip: winst volgens financiële verslaggeving in plaats van het in de Wet Vpb gehanteerde begrip fiscale winst. De nieuwe maatregel wordt gezien als een aanvulling op de Vpb.

Het Wetsvoorstel kent een eigen begrippenkader mede gebaseerd op de OESO-modelregels² en het commentaar daarop. Het OESO-commentaar kan als interpretatiebron dienen als de wettekst aansluit bij genoemde OESO-modelregels.

¹ Richtlijn (EU) 2022/2523 van 14 december 2022 tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor beroepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie

² 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), OECD, Paris’.



Raad voor de
rechtspraak

datum 26 april 2023
pagina 2 van 5

De EU-richtlijn verplicht EU-lidstaten om twee verschillende maatregelen te implementeren:

- de 'inkomen-inclusiemaatregel': een laagbelaste groepsentiteit wordt op moderniveau belast. De bijheffing kan ook de moederentiteit zelf treffen.
- de 'onderbelastewinstmaatregel': als een staat niet op moderniveau belast, dan vindt deze tweede maatregel toepassing bij wijze van vangnet.

Daarnaast wordt in het Wetsvoorstel gekozen voor invoering van een zogenoemde kwalificerende binnenlandse bijheffing. Daarmee kan worden bijgeheven bij zich in Nederland bevindende groepsentiteiten van buitenlandse multinationals. Zonder die mogelijkheid zou er kunnen worden geheven door andere staten en lekt de heffing dus weg naar het buitenland.

De berekening van de bijheffing geschiedt in 5 stappen:

- berekening effectieve belastingtarief,
- berekening bijheffingspercentage,
- berekening overwinst,
- berekening bijheffing en
- toerekening bijheffing.

Voor het uitvoeren van al deze stappen worden nieuwe begrippen geïntroduceerd, zoals: 'het netto kwalificerende inkomen', 'het uitgesloten inkomen', 'het totale kwalificerende inkomen', 'reële aanwezigheid', 'overwinst', 'kwalificerend verlies', 'effectieve belastingtarief' en 'betrokken belastingen', 'additionele bijheffing', tijdelijke en permanente 'safe harbour'.

Een staat moet voor alle groepsentiteiten gezamenlijk de berekeningen uitvoeren. Tal van entiteiten zijn uitgezonderd (overheidsbedrijven, non-profit instellingen, beleggingsfondsen als moederentiteit), maar de omzet van uitgesloten entiteiten telt wel mee voor de omzetgrens van een multinational of binnenlandse groep. Of sprake is van een groep wordt bepaald door verslaggevingsregels. Kennis van financiële verslaggevingsregels is bij (de beoordeling) van de toepassing van de voorgestelde maatregelen dan ook van groot belang.

Zoals al uit het voorgaande volgt, is het Wetsvoorstel uiterst complex en omvangrijk en heeft het betrekking op zeer ingewikkelde fiscaal-juridische situaties. De complexiteit wordt verder nog versterkt doordat (niet limitatief):

- De maatregelen een afzonderlijk regime van heffing kennen;
- De maatregelen een eigen regime kennen voor verrekening van winsten en verliezen die betrekking hebben op het netto kwalificerend inkomen;
- Er specifieke regels zijn opgenomen voor de toerekening van verliezen aan vaste inrichtingen;
- Er tal van specifieke maatregelen zijn die verband houden met de berekening van het effectieve tarief;
- Er specifieke bepalingen zijn opgenomen voor reorganisaties; en
- Er speciale regels zijn opgenomen voor 'joint ventures' en groepen met meerdere moederentiteiten.



Raad voor de
rechtspraak

datum 26 april 2023
pagina 3 van 5

Na overleg met de gerechten, adviseert de Raad als volgt.³

ADVIES

Aanvullend op hetgeen hiervoor al is opgemerkt over de complexiteit, de grote omvang en vele nieuwe begrippen van en in het Wetsvoorstel dat het betrekking heeft op zeer ingewikkelde fiscaal-juridische situaties, heeft de Raad geen inhoudelijke opmerkingen.

WERKLAST

Het Wetsvoorstel heeft gevolgen voor de werklast van de rechtspraak. De werklast neemt toe. In financiële zin – en uitgaande van inwerkingtreding op 1 januari 2025 – schat de Raad die gevolgen in op jaarlijks ruim € 0,9 mln. in de jaren 2025 tot en met 2027 en vervolgens jaarlijks ruim € 0,5 mln. (in de jaren 2028 en volgende). Hieronder is dat toegelicht.

Toelichting - algemeen

De Raad constateert dat sprake is van ingewikkelde materie. Bijvoorbeeld door het gebruik van nieuwe definities, afkomstig uit de jaarverslaggevingsregels, die niet aansluiten op het huidige (fiscale) begrippenkader. Dit betekent dat de begrippen nader ingevuld moeten worden en een ander soort kennis vereisen dan nu aanwezig. Maar ook omdat internationale componenten vaak een rol zullen spelen. Andere factoren die het Wetsvoorstel lastig maken, zijn hiervoor benoemd in het algemene deel van dit wetgevingsadvies. De grote complexiteit maakt naar verwachting van de Raad dat de procesbereidheid bij de multinationale groepen waarop het Wetsvoorstel ziet, hoog zal zijn. Daarbij zullen de zaken meer dan gemiddeld lastig zijn. Dat betekent dat de Raad extra zaken voorziet die veel tijd in beslag nemen.

Verder verwacht de Raad dat geschillen mogelijk slechts beperkt kunnen worden afgevangen door afspraken / rulings, omdat het Wetsvoorstel voorziet in implementatie van een EU-richtlijn en OESO-normen, terwijl in de Memorie van Toelichting beperkte aandacht is voor geschillenbeslechting buiten de rechter om (ondanks de aandacht die vanuit de praktijk is gevraagd hiervoor).

Toelichting - aantal zaken

Uit nadere informatie van uw medewerkers blijkt dat ongeveer 3.000 multinationale groepen verplicht zijn tot een pijler 2-aangifte. Een deel daarvan is vervolgens bijheffing verschuldigd hetgeen zal leiden tot enkele honderden aanslagen aldus de verkregen informatie. Vanwege dit aantal aanslagen, en de geschetste procesbereidheid, verwacht de Raad ongeveer 50 zaken bij de rechtbanken in de eerste drie jaren (2025 - 2027). De Raad schat in dat daarna het aantal extra zaken zal dalen, omdat begrippen in de

³ De Raad voor de rechtspraak heeft op grond van artikel 95 van de Wet op de rechterlijke organisatie een wettelijke adviestaak met betrekking tot nieuwe wets- en beleidsvoorstellen die gevolgen hebben voor de rechtspraak. De adviezen worden vastgesteld na overleg met de gerechten. De Raad voor de rechtspraak is een adviescollege in de zin van artikel 79 en 80 van de Grondwet. Bij het opstellen van zijn adviezen beoordeelt de Raad de voorgenomen wet- en regelgeving in het bijzonder op de gevolgen voor de organisatie en de werklast van de gerechten en op de (praktische) toepasbaarheid en uitvoerbaarheid. Rechterlijke zaken zijn bij de behandeling van individuele zaken niet gebonden aan de inhoud van de wetgevingsadviezen van de Raad voor de rechtspraak.

datum 26 april 2023
pagina 4 van 5

jurisprudentie uitkristalliseren, maar niet tot nul vanwege de complexiteit en procesbereidheid. De Raad rekent voor de structurele situatie vanaf 2028 daarom met de helft van 50 zaken.

Bij Rijksbelastingen is het hogerberoepspercentage rond de 50%⁴. De Raad verwacht dat dat percentage hoger ligt bij “pijler 2-zaken” en gaat uit van 80%. Dus 80% van de zaken die in eerste aanleg zijn beoordeeld door de rechtbank zal in hoger beroep worden beoordeeld door het gerechtshof. Omdat zaken complex zijn, zal vermoedelijk de in het ongelijk gestelde partij vaak reden zien om hoger beroep in te stellen.

Toelichting - zaakzwaarte

De Raad voorziet dat de zaken zwaar zijn en meervoudig worden behandeld. De Raad rekent met een behandeltime per zaak die twee keer zo hoog ligt dan de gemiddelde meervoudige kamerzaak in de huidige situatie. De zaken zijn immers ingewikkeld en vergen naar verwachting van de Raad, naast een meervoudige behandeling ter zitting, ook veel voorbereidings- en nabewerkingstijd.

Conclusie

Het voorgaande leidt ertoe dat de Raad meer zaken verwacht, als gevolg van het Wetsvoorstel, die bovendien meervoudig behandeld worden en een veel langere behandeltime kennen. Het extra aantal zaken zal in de structurele situatie lager zijn dan kort na invoering van het Wetsvoorstel. In tabelvorm:

Totale werklastconsequenties	2025 - 2027	2028 e.v.
Mutatie als gevolg van aantallen	197.724	98.862
Effect wijziging gemiddelde zaakzwaarte	266.205	133.102
Effect behandeltime per zaak	461.031	315.332
Totale effect wetsvoorstel	924.960	547.297

TOT SLOT

Indien na het uitbrengen van dit advies het Wetsvoorstel op belangrijke onderdelen wordt gewijzigd of indien uit nadere uitvoeringsregelgeving belangrijke werklastgevolgen voortvloeien, dan wordt de Raad graag in de gelegenheid gesteld daarover aanvullend te adviseren. Met het oog op de voorbereiding van de gerechten op de invoering van het Wetsvoorstel, stelt de Raad er prijs op als hij geïnformeerd wordt over de indiening van het Wetsvoorstel bij de Tweede en de Eerste Kamer en de plaatsing van de definitieve wetstekst in het *Staatsblad*. Ook eventuele nadere regelgeving volgend op dit Wetsvoorstel met gevolgen voor de rechtspleging valt binnen het adviesrecht van de Raad. Voor zover van toepassing, ontvangt de Raad graag een adviesaanvraag voor deze nadere regelgeving.

⁴ Zie pagina 66 van het laatst gepubliceerd jaarverslag op Rechtspraak.nl: [RvR Jaarverslag 2021 \(rechtspraak.nl\)](#)



Raad voor de
rechtspraak

datum 26 april 2023
pagina 5 van 5

Hoogachtend,

drs. P. Arnoldus
Lid Raad voor de rechtspraak