
Vergaderjaar 2020 – 2021

32 140 Herziening Belastingstelsel**35 241** Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Wet op de dividendbelasting 1965 in verband met de implementatie van Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen (PbEU 2017, L 144/1) (Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking)**35 305** Invoering van een bronbelasting op renten en royalty's (Wet bronbelasting 2021)**J¹ BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN – FISCALITEIT EN BELASTINGDIENST**

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 5 juli 2021

De leden van de vaste commissie voor Financiën hebben mij verzocht om uw Kamer schriftelijk op te hoogte te blijven houden over OESO-voorstellen die voor Nederland relevant zijn en meer specifiek, het OESO-project over een herziening van het internationale belastingstelsel.

Hierbij stuur ik u een kopie van de brief die ik naar de Tweede Kamer heb gestuurd over het internationaal akkoord dat met 130 landen in het Inclusive Framework van de OESO is bereikt, alsmede de vervolgstappen om het akkoord verder uit te werken en te implementeren.

De staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,

J.A. Vijlbrief

¹ De letter J heeft alleen betrekking op 32140

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN – FISCALITEIT EN BELASTINGDIENST

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 5 juli 2021

In het Inclusive Framework (IF)² georganiseerd door de OESO is geruime tijd gewerkt aan de herziening van het internationale belastingstelsel. Het doel was om halverwege 2021 te komen tot een wereldwijde oplossing voor de uitdagingen die de digitaliserende economie meebrengt voor de belastingheffing van multinationals.

Ik ben verheugd uw Kamer mede te kunnen delen dat op 1 juli 2021 een historisch en uniek akkoord is gesloten. Met een indrukwekkend aantal van 130 landen is een akkoord bereikt over een internationaal belastingstelsel dat past binnen de 21^e eeuw. Daarnaast is met deze grote groep landen overeenstemming bereikt over een wereldwijde minimumbelasting. Daarmee kunnen resterende risico's van kunstmatige winstverschuiving naar laagbelastende landen effectief worden aangepakt.

Middels deze brief informeer ik uw Kamer in meer detail over het akkoord dat is gesloten en over de vervolgstappen om het akkoord verder uit te werken en te implementeren.

Het akkoord

Op 1 juli 2021 vond een plenaire vergadering van het IF plaats. Tijdens deze vergadering hebben 130 landen³ zich aangesloten bij een akkoord op hoofdlijnen over een nieuw raamwerk voor de internationale belastingheffing.⁴ Dit is een imposant aantal, aangezien in totaal 139 landen deelnemen aan het IF. De IF-leden die zich vooralsnog niet aan het akkoord hebben gecommitteerd, kunnen dat op een later moment alsnog doen.

Het akkoord steunt op twee pijlers. Dat is in lijn met de voorstellen die reeds op tafel lagen en waarover ik uw Kamer in eerdere brieven heb geïnformeerd.⁵

De eerste pijler van het akkoord regelt een andere verdeling van winsten en heffingsrechten tussen landen voor de grootste en meest winstgevende multinationals, waaronder grote digitale bedrijven. Hierdoor kunnen landen waar een multinational klanten of gebruikers heeft (zogenoeten "marktlanden") meer winstbelasting heffen, ook indien de multinational in dat land niet fysiek aanwezig is. Naar verwachting leidt Pijler 1 ertoe dat ieder jaar de heffingsrechten over meer dan 100 miljard USD aan winst worden toegewezen aan marktlanden.⁶

De tweede pijler van het akkoord bevat afspraken over een wereldwijd minimumniveau van belastingheffing. Deze afspraken zorgen ervoor dat grote multinationals altijd ten minste effectief 15% aan winstbelasting betalen. Een dergelijk minimumniveau gaat belastingontwijking door internationale bedrijven en schadelijke belastingconcurrentie tussen landen tegen. Naar

² Het OESO/G20 Inclusive Framework on BEPS is in 2016 gevormd met het oog op implementatie van de maatregelen uit het OESO/G20-project om grondslaguitholling en winstverschuiving tegen te gaan (het BEPS-project) en verdere internationale samenwerking op het gebied van belastingheffing. Binnen het Inclusive Framework werken lidstaten en niet-lidstaten van de OESO op gelijke voet samen. Het Inclusive Framework heeft op het moment van schrijven van deze brief 139 leden.

³ De landen die zich (nog) niet hebben gecommitteerd aan het akkoord zijn Barbados, Estland, Hongarije, Ierland, Kenia, Nigeria, Peru, Saint Vincent en de Grenadines en Sri Lanka.

⁴ Zie voor het statement van de OESO van 1 juli 2021: <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.htm>

⁵ Zie onder meer Kamerstukken II 2020/21, 32140, nr. 73, Kamerstukken II 2020/21, 32140, nr. 76 en Kamerstukken II 2020/21, 32140, nr. 87.

⁶ Zie <https://www.oecd.org/tax/beps/130-countries-and-jurisdictions-join-bold-new-framework-for-international-tax-reform.htm>

verwachting zal onder Pijler 2 ieder jaar wereldwijd ongeveer 150 miljard USD additionele belasting worden geheven van multinationals.⁷

Nederland heeft zich steeds voorstander getoond van afspraken in een zo groot mogelijk internationaal verband en heeft zich hier actief voor ingezet.⁸ De resterende risico's van kunstmatige winstverschuiving kunnen op deze wijze het meest effectief worden aangepakt. Daarnaast wordt op deze wijze een zo groot mogelijk gelijk speelveld gewaarborgd. Dat kan bijdragen aan de aantrekkelijkheid van het Nederlandse vestigingsklimaat voor het reële bedrijfsleven.

De invulling van het akkoord

Over de concrete invulling van de beide pijlers is de afgelopen twee jaar uitgebreid onderhandeld. De inzet en de belangen van 139 landen liepen sterk uiteen, waardoor het bereiken van een gemeenschappelijke oplossing niet eenvoudig was. Niettemin is het gelukt om met 130 landen in het IF afspraken op hoofdlijnen te maken over de beide pijlers.⁹ Hieronder schets ik de belangrijkste onderdelen van de afspraken voor zowel Pijler 1 als Pijler 2.

Pijler 1

Pijler 1 zal gaan gelden voor bedrijven met een wereldwijde omzet van meer dan €20 miljard en een winstmarge (winst gedeeld door omzet) van meer dan 10%. Daarbij is voorzien in een regel die waarborgt dat concerns die zowel bedrijfsonderdelen met een hoge als met een lage winstmarge hebben ook binnen de reikwijdte van pijler 1 vallen, mits het zeer winstgevende onderdeel zelfstandig de omzetsdrempel haalt. Hierdoor zullen ongeveer de honderd grootste en meest winstgevende bedrijven onder de reikwijdte vallen, waaronder de grootste digitale bedrijven. Een groot voordeel van deze kwantitatieve benadering is dat dit de eenvoud en uitvoerbaarheid van de nieuwe regels ten goede komt. Zoals ook door Nederland is bepleit, is in het IF afgesproken de omzetsdrempel te verlagen bij een succesvolle implementatie. Na zeven jaar zal worden gezien of de omzetsdrempel kan worden verlaagd naar €10 miljard, waardoor meer bedrijven onder de reikwijdte zullen vallen.

In het akkoord, dat door het IF naar buiten is gebracht, is opgenomen dat er een uitzondering komt voor natuurlijke hulpbronnen en gereguleerde financiële diensten. De precieze invulling van deze uitzonderingen volgt de komende maanden en wordt afgerond voor oktober. Nederland was in het algemeen geen voorstander van uitzonderingen, maar heeft deze uitzonderingen in het kader van een compromis geaccepteerd.

Een ander belangrijk onderdeel binnen Pijler 1 zijn afspraken over de vraag wanneer een bedrijf voldoende "nexus" heeft met een land om dat land heffingsrechten te geven over (een gedeelte van) de winst van dat bedrijf. Er is voor gekozen om omzet als enige relevante factor te hanteren voor het bepalen of een bedrijf voldoende nexus heeft met een marktland. Dit betekent dat indien een bedrijf (dat onder de reikwijdte valt) meer dan €1 miljoen omzet realiseert in een land, er sprake is van voldoende nexus. Dit is een relatief lage drempel. Nederland heeft deze lage drempel expliciet gesteund, zodat ook kleinere economieën – waaronder ontwikkelingslanden – kunnen

⁷ Zie <https://www.oecd.org/tax/beps/130-countries-and-jurisdictions-join-bold-new-framework-for-international-tax-reform.htm>

⁸ Hiertoe is ook door uw Kamer opgeroepen, zie Kamerstukken II 2018/19, 25087, nr. 234 en Kamerstukken II 2020/21, 25087, nr. 277. Ook de Adviescommissie Belastingheffing Multinationals heeft geadviseerd voorop te lopen in de internationale samenwerking op het gebied van winstbelastingen, zie daarvoor <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/04/15/rapport-adviescommissie-belastingheffing-van-multinationals>.

⁹ Zie voor het statement van de OESO van 1 juli 2021: <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.htm>

profiteren van de nieuwe maatregelen. Voor de kleinste economieën wordt de drempel bovendien verder verlaagd naar €250.000.

Daarnaast zijn afspraken gemaakt over de hoeveelheid winst die wordt herverdeeld onder de nieuwe regels. In het akkoord is opgenomen dat de landen die voldoende nexus hebben met een bedrijf, 20% tot 30% van de restwinst toebedeeld krijgen. Het gaat hierbij om de winst boven een marge van 10% van de omzet. In de komende maanden dient het exacte percentage (de te verdelen winst) nog overeen te worden gekomen.

De nieuwe afspraken zijn complex en zijn, in tegenstelling tot de huidige bilaterale belastingafspraken, multilateraal van aard. Daardoor zijn nieuwe en effectieve mechanismen om geschillen te voorkomen en te beslechten noodzakelijk. In het akkoord zijn afspraken gemaakt over bindende en verplichte geschilbeslechting. Nederland heeft steeds gepleit voor een zo robuust mogelijke vorm van geschilbeslechting ter voorkoming van dubbele belasting en ter bevordering van de rechtszekerheid. Ontwikkelingslanden zijn veelal geen voorstander van bindende geschilbeslechting, onder andere vanwege beperkte capaciteit. Daarom is overeengekomen dat er wordt gekeken of bindende geschilbeslechting optioneel kan worden voor bepaalde ontwikkelingslanden.

Een van de doelen van Pijler 1 is om wereldwijde afspraken te maken over de verdeling van heffingsrechten, zodat landen niet uit eigen beweging digitale dienstenbelastingen gaan heffen. In dat licht is afgesproken dat de toepassing van de nieuwe regels en het intrekken van digitale dienstenbelastingen en "andere relevante vergelijkbare maatregelen", op een gecoördineerde wijze zullen plaatsvinden. Dit wordt de komende maanden verder uitgewerkt en afgerond voor oktober.

Pijler 2

De minimumbelastingregels van Pijler 2 zullen in principe gelden voor multinationals met een omzet van ten minste €750 miljoen. Dit betekent over het algemeen dat landen belasting mogen bijheffen over de buitenlandse activiteiten van deze bedrijven, indien deze winsten niet belast zijn tegen een effectief tarief van ten minste 15%. Overheidslichamen, internationale organisaties, non-profit organisaties, pensioenfondsen en investeringsfondsen vallen buiten de reikwijdte van de maatregelen.

De minimumbelasting wordt vormgegeven via twee hoofdregels, de zogeheten *Income Inclusion Rule (IIR)* en de *Undertaxed Payments Rule (UTPR)*. Onder de IIR mag het land waar de uiteindelijke moedermaatschappij van een multinational is gevestigd, in beginsel belasting bijheffen als de buitenlandse winsten niet onderworpen zijn aan een minimum effectief tarief. De IIR gaat voor op de UTPR. Als het land van de moedermaatschappij onvoldoende belasting (bij)heft, of als de winsten in dit land niet onderworpen zijn aan een minimum effectief tarief, mogen andere landen op grond van de UTPR bijheffen. Dit zorgt er onder meer voor dat bedrijven de regels niet kunnen ontgaan door zich te vestigen in een land dat de IIR niet toepast.

Een van de belangrijkste onderdelen van Pijler 2 waarover afspraken zijn gemaakt, is de hoogte van het effectieve minimumtarief. Nederland heeft gepleit voor een stevig minimumtarief.¹⁰ Het stemt mij daarom tevreden dat is afgesproken het tarief vast te stellen op ten minste 15%. Aangezien het om een effectief tarief gaat dat wordt berekend per land, is mijn verwachting dat een tarief van ten minste 15% voldoende effectief is om belastingconcurrentie en belastingontwijking in te dammen.

¹⁰ Zie Kamerstukken II 2020/21, 25087, nr. 276.

Op verzoek van een grote groep landen is een uitzondering opgenomen om de invloed van de maatregelen van Pijler 2 in te perken voor reële economische activiteiten. De gedachte achter deze zogeheten *substance carve-out* is dat dergelijke activiteiten minder kwetsbaar zijn voor kunstmatige winstverschuiving en daaruit voortvloeiende belastingontwijking. Nederland was geen voorstander van een dergelijke uitzondering, maar in de onderhandelingen is gebleken dat een akkoord zonder enige vorm van een substance carve-out niet haalbaar was. Als compromis is een mathematische substance carve-out overeengekomen. Dit houdt in dat de belastinggrondslag voor Pijler 2 wordt verminderd met ten minste 5% van de loonkosten en materiele vaste activa (in de overgangsperiode van vijf jaar geldt een percentage van ten minste 7,5%). De exacte hoogte van de carve-out staat nog niet vast. Nederland zet erop in om bij de verdere invulling van het akkoord de uitzondering zo beperkt mogelijk te houden. Dit komt de effectiviteit en uitvoerbaarheid van de maatregelen ten goede. Daarnaast is een uitzondering voor (inkomen uit) internationale scheepvaart opgenomen, aangezien voor deze sector veelal bijzondere winstbepalingsregels van toepassing zijn.

Tot slot ben ik verheugd dat tevens afspraken zijn gemaakt over de zogeheten *Subject to tax rule* (STTR). Deze bepaling is gericht op belastingverdragen waarin bronlanden een verlaging van hun nationale tarieven voor bronbelastingen hebben geaccepteerd, in de veronderstelling dat de betaling in het andere land (voldoende) belast wordt. Indien bepaalde betalingen (bijvoorbeeld rente- of royaltybetalingen) tegen een te laag tarief belast worden, zorgt de STTR ervoor dat het bronland van waaruit de betaling wordt gedaan mag bijheffen tot het afgesproken minimumtarief. In het akkoord is een minimumtarief opgenomen van 7,5% tot 9%, maar de exacte hoogte dient nog te worden vastgesteld evenals de betalingen waarop de STTR ziet. Deze regel is op verzoek van ontwikkelingslanden in het akkoord opgenomen. Nederland heeft dit steeds actief gesteund.

De verdere uitwerking van het akkoord

In het IF is een historisch akkoord gesloten. We zijn er echter nog niet. Het akkoord dat nu is bereikt is een akkoord op hoofdlijnen. Dat betekent dat niet meer wordt afgeweken van deze afspraken. Echter, een aanzienlijk aantal belangrijke (technische) aspecten van het akkoord dient nog verder te worden uitgewerkt. Zo zal voor Pijler 1 onder meer nog aandacht moeten uitgaan naar de vraag hoe en door welke landen dubbele belasting moet worden voorkomen op de aanvullende heffingsrechten die aan de marktlanden worden toegekend. Voor Pijler 2 wordt nog verder onderhandeld over onder meer de omvang van de substance carve-out. Als compromis is daarnaast voor Pijler 2 overeengekomen dat een eventuele uitzondering voor bedrijven "*in de initiële fase van hun internationale activiteit*" zal worden onderzocht. Om de maatregelen zo effectief mogelijk te houden om winstverschuiving tegen te gaan, zet Nederland erop in een dergelijke uitzondering niet overeen te komen dan wel de uitzondering zo beperkt mogelijk te houden.

De eerstvolgende stap is de G20 vergadering op 9 en 10 juli 2021 in Venetië. Tijdens deze vergadering zal aan de G20 worden gevraagd het akkoord te onderschrijven. De verdere uitwerking van het akkoord volgt de komende maanden in de technische werkgroepen van de OESO¹¹ en daar zal ook een concreet implementatieplan voor beide pijlers worden opgesteld. Vervolgens zal het IF in oktober 2021 een volgende plenaire vergadering organiseren, met als doel om de openstaande onderdelen af te ronden. Ik ben hoopvol gestemd dat het deze landen wederom lukt om compromissen te sluiten en tot een volledig akkoord te komen.

¹¹ De landen in het IF nemen (voor wat betreft deze onderwerpen) tevens deel aan deze technische werkgroepen.

In het akkoord is de ambitie opgenomen om de beide pijlers per 2023 in werking te laten treden. Voor de EU betekent dit dat de Europese Commissie, na afronding binnen het IF, (richtlijn)voorstellen zal presenteren voor de implementatie van beide pijlers in de nationale wetgeving van EU-lidstaten. Op deze manier wordt er een gelijk speelveld gecreëerd binnen de EU en wordt er verzekerd dat de implementatie voldoet aan het EU-recht in den brede (zoals de EU-verdragsvrijheden). De Europese Commissie zal de (richtlijn)voorstellen naar verwachting begin 2022 publiceren. Helaas is gebleken dat niet alle EU-lidstaten het akkoord van het IF op dit moment onderschrijven. In grote lijnen menen deze lidstaten dat er te weinig rekening is gehouden met kleinere economieën, en vrezen zij dat de voorgestelde veranderingen disproportioneel grote negatieve gevolgen zullen hebben voor hun economische concurrentiekracht. Nederland betreurt dat niet alle EU-lidstaten het akkoord op dit moment kunnen steunen. Nederland zal deze lidstaten actief oproepen om het akkoord alsnog te steunen en erop inzetten om de afspraken zo snel mogelijk om te zetten in EU-(richtlijn)voorstellen.¹²

Ik heb toegezegd uw Kamer op de hoogte te houden over de ontwikkelingen van deze herziening van het internationale belastingsysteem. In de aanloop naar een volledig akkoord zal ik uw Kamer informeren over de laatste stand van zaken. Daarnaast zal ik uw Kamer zo spoedig mogelijk na het zomerreces informeren over de inschattingen van de budgettaire consequenties van dit akkoord op hoofdlijnen voor Nederland.

De staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,

J.A. Vijlbrief

¹² Zie Kamerstukken II 2020/21, 35663, nr. 14.