



Belastingdienst

Handleiding

Wet minimumbelasting 2024

Gegevensaanlevering BIA

Deel 1 – Algemeen

Versie 1.0 – 202412xx



Inhoud

1	Inleiding—4
1.1	Algemeen—4
1.2	Aanleiding handleiding Deel 1—4
1.3	Deel 1 van de handleiding—5
1.4	Aanspreekpunt voor deze handleiding—5
1.5	Actuele informatie—5
2	Fiscaal-juridisch—6
2.1	Wettelijke basis—6
2.1.1	Inleiding—6
2.1.2	Implementatie Richtlijn (EU) 2022/2523—6
2.1.3	Relatie met OESO—6
2.1.4	Interpretatie van de omzeldrempel € 750 miljoen—7
2.1.5	Fusies en splitsingen—8
2.2	Voor welke entiteiten gelden de verplichtingen van de Wet MB 2024?—8
2.2.1	BIA—9
2.2.2	Kennisgeving aan inspecteur—10
2.2.3	Uitgesloten entiteiten—10
2.2.4	Belastingaangifte—11
2.3	Termijnen BIA/belastingaangifte—12
2.3.1	Overgangsjaar—12
2.4	In Nederland gevestigde rapporterende entiteit—13
2.5	Belastingplichtige versus rapporterende entiteit—14
3	Object van gegevensaanlevering—15
3.1	Inleiding—15
3.2	Correcties voor de bepaling van het kwalificerend inkomen—15
3.3	Berekening van de gecorrigeerde betrokken belastingen—16
3.3.1	Wat wordt verstaan onder betrokken belastingen?—17
3.3.2	Wat wordt NIET verstaan onder betrokken belastingen?—17
3.3.3	Gecorrigeerde betrokken Belastingen—17
3.3.4	Belastinglatenties—19
3.3.5	Transitieregels voor actieve en passieve belastinglatenties—19
3.3.6	Toerekening betrokken belastingen aan groepsentiteiten—20
3.3.7	Aanpassingen na indiening van de bijheffing-informatieaangifte—20
3.4	Stappenplan voor berekening van de bijheffing—21
3.5	Stap 1: Berekening van het effectieve belastingtarief—21
3.6	Stap 2: Berekening van het bijheffingspercentage—22
3.7	Stap 3: Berekening van de overwinst—22
3.7.1	De vaste inrichting—22
3.8	Stap 4: Berekening van de bijheffing—23
3.9	Stap 5: Toerekening van de Bijheffing—23
3.9.1	Additionele bijheffing door herrekening—23
3.9.2	De Minimus Uitzondering—24
3.10	De Binnenlandse bijheffing—24
3.11	Inkomen-inclusiebijheffing—25
3.11.1	Inkomen-inclusiebijheffing bij NL tussenliggende moederentiteit—26
3.11.2	Inkomen-inclusiebijheffing bij Nederlandse partieel gehouden moederentiteit—27
3.12	Onderbelaste winstmaatregel—29
3.12.1	Tijdelijke onderbelastewinstbijheffing veilige haven—31
3.13	Bestuurlijke boete—32
3.13.1	Bestuurlijke boete bij overtreding BIA-verplichtingen—32
3.13.2	Bestuurlijke boeten inzake (niet doen) belastingaangifte/-betaling—32
3.13.3	Termijnen—33
3.14	Inlichtingenverplichting—33
3.14.1	(Vergrijp)boete overtreden inlichtingenverplichting—33

4	Logistiek—35
4.1	Algemeen—35
4.2	Initiële levering, heraanleveringen, correcties, en verwijdering—35
5	Ondersteuning—37
5.1	Dienstverlening—37
5.2	Ondersteuning/contactmogelijkheden—37
bijlage 1.	Verklarende woordenlijst—39
bijlage 2.	Begrippenlijst Nederlands - Engels—41
bijlage 3.	Relevante artikelen uit de Wet MB 2024—42

1 Inleiding

1.1 Algemeen

Met de Wet minimumbelasting 2024 (verder Wet MB 2024 genoemd) worden de OESO¹ Model Rules inzake Pijler 2 en de daaruit voortvloeiende Europese richtlijn EU 2022/2523 in het Nederlandse fiscale stelsel geïmplementeerd. Het doel van Pijler 2 is dat multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen wereldwijd een effectieve belastingdruk hebben van minimaal 15%. Pijler 2 voorziet in een bijheffing als in een staat minder dan 15% is betaald. De bijheffing wordt per land waar de multinationale onderneming of omvangrijke binnenlandse groep is gevestigd, berekend.

De berekeningen dienen door de multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen te worden uitgevoerd. De multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen moeten deze berekeningen in een door de OESO vastgesteld sjabloon, de bijheffing-informatieaangifte (verder BIA genoemd), binnen 15 maanden na afloop van het verslagjaar indienen bij de Belastingdienst (voor het eerste verslagjaar is deze termijn 18 maanden). Van een multinationale onderneming of omvangrijke binnenlandse groep is sprake, indien - kort gezegd - de omzet over een verslagjaar tenminste € 750 miljoen bedraagt. Deze drempel wordt nagenoeg op dezelfde manier als bij Country-by-Country Reporting vastgesteld.

De handleiding bestaat uit 3 delen:

1. Algemeen, gegevensaanlevering BIA
2. Berichtspecificatie
3. Retourberichten

Dit Deel 1 van de handleiding is bestemd voor in Nederland gevestigde *rapporterende groepsentiteiten* die deel uitmaken van een *multinationale groep of binnenlandse groep* die bij de Belastingdienst gegevens moeten aanleveren in de vorm van een BIA.

De BIA moet worden onderscheiden van de belastingaangifte, de aangifte benodigd om de belastingschuld te formaliseren. Deze handleiding gaat NIET over de belastingaangifte. WEL geeft dit Deel 1 van de handleiding inzicht in de achtergrond van de plicht tot gegevenslevering, welke entiteiten van multinationale groepen moeten "rapporteren", en informeert over wanneer, wat en hoe de bijheffing-informatieaangifte moet worden aangeleverd.

Door de OESO is vastgelegd hoe de calculatie voor het vaststellen van de belastingdruk dient te worden uitgevoerd en welke gegevens daarover moeten worden gerapporteerd.

Ook de vaststelling/berekening van het kwalificerend inkomen, de betrokken belastingen, de effectieve belastingdruk en de mogelijke bijheffing komen aan bod.

De voor dit onderwerp van belang zijnde begrippen zijn in dit deel van de handleiding in de tekstgedeelten - bij eerste vermelding - in cursief opgenomen. In Bijlage 1 (Verklarende woordenlijst) worden deze toegelicht.

1.2 Aanleiding handleiding Deel 1

Het uitbrengen van dit deel van de handleiding is het gevolg van:

- Implementatie van richtlijn EU 2022/2523 van de Raad van 14 december 2022 tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor

¹ Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling.

groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen binnen de Unie.

- Invoering van de Wet MB 2024 en de daaruit voortvloeiende verplichting tot het aanleveren van een BIA. De Wet MB 2024 treedt in werking met ingang van 31 december 2023 en vindt voor het eerst toepassing met betrekking tot te rapporteren verslagjaren van multinationale groepen en binnenlandse groepen die aanvangen op of na 1 januari 2024 (Art. 17.1 Wet MB 2024).

1.3 Deel 1 van de handleiding

Deel 1 van de handleiding is opgebouwd uit de volgende hoofdstukken:

- Inleiding,
- fiscaal-juridisch deel,
- het object van de gegevensaanlevering,
- stappenplan berekening van de bijheffing,
- de binnenlandse bijheffing,
- de inkomen-inclusiebijheffing,
- de onderbelaste winstmaatregel,
- bestuurlijke boete,
- inlichtingenverplichting.

1.4 Aanspreekpunt voor deze handleiding

Voor vragen over de aanlevering van de BIA zie verder hoofdstuk 5. "Ondersteuning".

1.5 Actuele informatie

Als gegevens aangeleverd dienen te worden bij de Belastingdienst is de meest actuele informatie nodig om te weten waaraan moet worden voldaan. Deze informatie is te vinden op de ODB² website: <https://odb.belastingdienst.nl>. Op deze website zijn alle delen van de handleiding terug te vinden, inclusief de XSD's voor alle in deze handleiding beschreven XML-berichten.

Andere locaties waar de nodige informatie te vinden is, zijn:

- <http://www.logius.nl>
Logius, de dienst digitale overheid van het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, verzorgt het Elektronisch berichtenverkeer (EBV) voor de Belastingdienst via de voorziening 'Digipoort';

Meer over Logius en de Ondersteuning Digitaal Berichtenverkeer (ODB) is te lezen in Deel 2 van deze handleiding. Deel 2 is te raadplegen via <https://odb.belastingdienst.nl/>.

² ODB staat voor Ondersteuning Digitaal Berichtenverkeer

2 Fiscaal-juridisch

2.1 Wettelijke basis

2.1.1 Inleiding

Met de Wet MB 2024 zijn de OESO Model Rules inzake Pillar 2 en de daaruit vloeiende EU-Richtlijn 2022/2523 minimumniveau van belastingheffing, van de Raad van 14 december 2022 geïmplementeerd. De Wet MB 2024 strekt tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie (genoemde EU-Richtlijn 2022/2523). Met de Wet MB 2024 is de EU Richtlijn 2022/2523 in Nederlandse nationale wetgeving geïmplementeerd.

Groepsentiteiten die in Nederland zijn gevestigd en onder de reikwijdte van de Wet MB 2024 vallen, dienen voor elk verslagjaar een BIA in. Dit is slechts anders, als de BIA in een ander land wordt ingediend en de Belastingdienst deze ontvangt via internationale gegevensuitwisseling. In deze situatie moet er een *Kennisgeving* aan de Belastingdienst plaatsvinden. Zie voor de Kennisgeving paragraaf 2.2.2.

Indien de multinationale groep of binnenlandse groep het kalenderjaar hanteert voor de verslaggevingsperiode loopt het eerste verslagjaar van 1 januari 2024 tot en met 31 december 2024. Voor het eerste verslagjaar moet de BIA binnen 18 maanden na de laatste dag van het verslagjaar worden ingediend. Derhalve uiterlijk 30 juni 2026. Voor de opvolgende verslagjaren geldt er een termijn van 15 maanden na afloop verslagjaar. Zie verder onder 2.3: Termijnen.

Noot:

De Wet MB 2024 is niet van toepassing op uitgesloten entiteiten van de multinationale groep of binnenlandse groep.

2.1.2 Implementatie Richtlijn (EU) 2022/2523

De Wet MB 2024 strekt tot 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 (EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing). Richtlijn (EU) 2022/2523 is door middel van de Wet MB 2024 geïmplementeerd. De Wet MB 2024 betreft een nationale regeling ten aanzien van de heffing van minimumbelasting in Nederland.

2.1.3 Relatie met OESO

In het Inclusive Framework (IF), georganiseerd door de OESO, staat de herziening van het internationale belastingsysteem hoog op de agenda. De aanleiding hiervoor is gelegen in de uitdagingen die de globaliserende en digitaliserende economie met zich brengt voor de belastingheffing van multinationals. Pijler 2 bewerkstelligt dat multinationale groepen met een omzet van € 750 miljoen of meer altijd ten minste effectief 15% aan belasting over hun winst betalen. De Wet MB 2024 omvat de maatregelen die voortvloeien uit de afspraken die in het kader van Pijler 2 in internationaal verband zijn gemaakt. Afspraken die eerder zijn omgezet in Richtlijn EU 2022/2523 van de Raad van 14 december 2022. Voornoemde richtlijn en de Wet MB 2024 dienen te worden uitgelegd in het licht van eventuele verdere richtsnoeren van de OESO (zie Preambule van de richtlijn).

2.1.4 Interpretatie van de omzeldrempel € 750 miljoen

Voor het analyseren of de geconsolideerde groepsopbrengsten van een multinationale groep de grens van € 750 miljoen te boven gaan, dient gekeken te worden naar de geconsolideerde groepsopbrengsten van de multinationale groep zoals is opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening. Hierbij geldt dat in tenminste 2 van de 4 onmiddellijk aan het verslagjaar voorafgaande verslagjaren of, indien minder dan 4 verslagjaren zijn vooraf gegaan aan het verslagjaar, in tenminste 2 van de onmiddellijk aan het verslagjaar voorafgaande verslagjaren, volgens de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijk kemoederentiteit (UME) van de groep een omzet heeft van € 750 miljoen per verslagjaar.

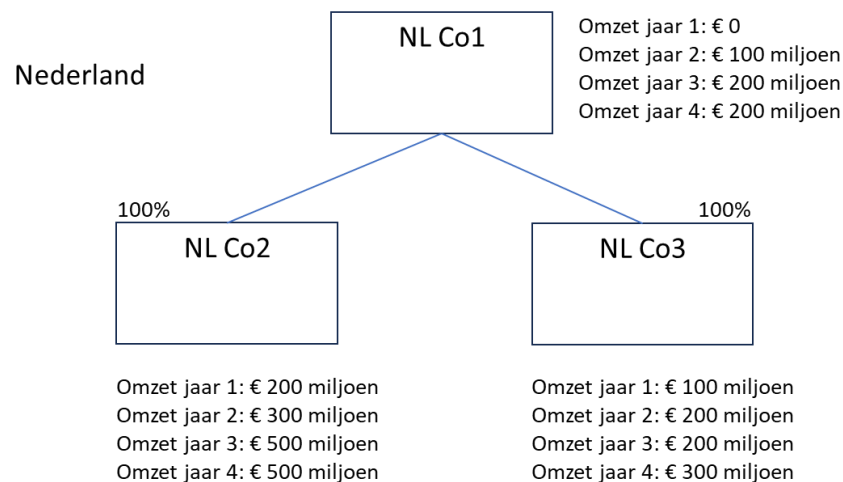
Noot:

Het bedrag van € 750 miljoen wordt opgevat en berekend met inbegrip van de in de geconsolideerde jaarrekening van de UME van de groep opgenomen "uitgesloten entiteiten" als bedoeld in artikel 2.2 Wet MB 2024

Zie verder paragraaf 2.2.3 voor *uitgesloten entiteiten*.

Voorbeeld: Omzeldrempel bij een binnenlandse groep

NL Co1 is de UME van de binnenlandse groep, waartoe ook NL Co2 en NL Co3 behoren. Alle entiteiten zijn in Nederland gevestigd.



[Figuur 1: Omzeldrempel bij binnenlandse groep]

Deze binnenlandse groep valt onder de Wet MB 2024 als de omzet in 2 van de 4 verslagjaren voorafgaand aan het te toetsen verslagjaar (verslagjaar 5) tenminste € 750 miljoen bedraagt. De omzet in verslagjaar 3 en verslagjaar 4 bedraagt respectievelijk € 900 miljoen en € 1 miljard en is derhalve hoger dan de drempel. Dit betekent dat de binnenlandse groep in het te toetsen verslagjaar 5 onder het bereik van de Wet MB 2024 valt.

Omzeldrempel en bijzondere situaties

Artikel 2.1, lid 2 Wet MB 2024 regelt de omvang van de omzeldrempel van € 750 miljoen indien één of meer van de aan het toetsjaar voorafgaande verslagjaren langer of korter duurde dan twaalf maanden.

De jaarlijkse omzet van € 750 miljoen wordt voor dat langere of kortere verslagjaar gedeeld door 12 en vermenigvuldigd met het (totaal) aantal maanden van dat langere of kortere verslagjaar. De uitkomst van die som vormt de omzeldrempel voor dat langere of korte verslagjaar.

Voorbeeld 1: Omzet drempel en bijzondere situaties

Is een verslagjaar bijvoorbeeld dertien maanden, dan vindt een vermeerdering van de omzetdrempel van € 750 miljoen plaats naar evenredigheid van het aantal maanden in het verslagjaar. De omzetdrempel bedraagt dan ($13/12^e$ van € 750 miljoen =) € 812,5 miljoen.

Voorbeeld 2: Omzetdrempel en bijzondere situaties

Is een verslagjaar bijvoorbeeld elf maanden, dan vindt een vermindering van de omzetdrempel van € 750 miljoen plaats naar evenredigheid van het aantal maanden in het verslagjaar. De omzetdrempel bedraagt dan ($11/12^e$ van € 750 miljoen =) € 687,5 miljoen.

2.1.5 Fusies en splitsingen

Ook bij fusies en splitsingen wordt de omzetdrempel van € 750 miljoen toegepast. Dit is geregeld in artikel 9.1 Wet MB 2024.

Indien twee of meer groepen in een van de vier onmiddellijk aan het verslagjaar voorafgaande verslagjaren zijn gefuseerd tot een multinationale groep of binnenlandse groep, wordt de omzetdrempel voor die multinationale groep of binnenlandse groep in een aan de fusie voorafgaand verslagjaar geacht te zijn bereikt indien de som van de omzet van de groepen in dat verslagjaar, zoals verantwoord in de geconsolideerde jaarrekeningen van de UMEs van die groepen, € 750 miljoen of meer bedraagt.

Bij een splitsing ontstaan zogenoemde gesplitste groepen. Er wordt dan per gesplitste groep beoordeeld of aan de drempel van € 750 miljoen is voldaan.

De Wet MB 2024 bevat eveneens regels voor de situatie waarin een groepsentiteit gedurende het jaar door een groep wordt verworven of vervreemd, waaronder regels om het effectieve belastingtarief en de bijheffing van deze 'toetredende- of uittredende entiteit' te bepalen. Een toetredende of uittredende entiteit kan als gevolg van de overdracht in één verslagjaar onderdeel zijn van meerdere groepen. In de kern wordt uitsluitend rekening gehouden met de financiële gegevens van de toetredende of uittredende entiteit die meegeconsolideerd worden in de geconsolideerde jaarrekeningen van de betrokken partijen.

Noot:

Zie voor relevante artikelen uit de Wet MB 2024 bijlage 3. Artikel 9.2. Groepsentiteiten die toetreden tot een multinationale groep of binnenlandse groep dan wel deze verlaten en de opvolgende artikelen 9.3 t/m 9.5 Wet MB 2024 zijn niet in de bijlage opgenomen.

2.2 Voor welke entiteiten gelden de verplichtingen van de Wet MB 2024?

Deze handleiding is, zoals eerder vermeld, bedoeld voor in Nederland gevestigde groepsentiteiten die onder het bereik van de Wet MB 2024 vallen.

Artikel 2.1, lid 1, Wet MB 2024 bepaalt dat de wet alleen van toepassing is op een multinationale groep of binnenlandse groep die aan de omzetdrempel van € 750 miljoen voldoet.

De minimumbelasting wordt geheven over verslagjaren. Ook de omzetdrempel van € 750 miljoen wordt over een verslagjaar getoetst. Het begrip verslagjaar is gedefinieerd in artikel 1.2, lid 1 Wet MB 2024 en betreft het belastingjaar en bepaalt dus het belastingtijdvak. Over het verslagjaar wordt bijheffing berekend en is de periode, waarover de geconsolideerde jaarrekening wordt opgesteld. Wordt die niet opgesteld, dan is het kalenderjaar het verslagjaar.

De wijze waarop de minimumbelasting wordt geheven is afhankelijk van de maatregel waarop wordt geheven:

- 1) de binnenlandse bijheffing,
- 2) de inkomen-inclusiemaatregel of

3) de onderbelaste winstmaatregel.

Artikel 2.1 Wet MB 2024 regelt dat groepsentiteiten, tenzij deze zijn uitgesloten, die deel uitmaken van een multinationale groep of binnenlandse groep onder de reikwijdte van de Wet MB 2024 vallen bij een geconsolideerde omzet van tenminste € 750 miljoen. Deze bepaling moet in samenhang worden gelezen met artikel 1.1, lid 1 Wet MB 2024. Daarin is bepaald dat de wet van toepassing is op in Nederland gevestigde groepsentiteiten.

Een *groepsentiteit* is ingevolge artikel 1.2, lid 1, Wet MB 2024 een entiteit die onderdeel is van een multinationale groep of binnenlandse groep. Volgens die bepaling is ook een vaste inrichting een groepsentiteit indien zij de vaste inrichting is van een hoofdentiteit die onderdeel is van een multinationale groep.

Kortom: De Wet MB 2024, in casu artikel 1.2 Wet MB 2024, is derhalve van toepassing op de 3 verschillende vormen van een groepsentiteit, namelijk:

- a) Een entiteit die onderdeel uitmaakt van een multinationale groep;
- b) Een entiteit die onderdeel uitmaakt van een binnenlandse groep en
- c) Een vaste inrichting van een (hoofd)entiteit die onderdeel uitmaakt van een multinationale groep.

Een *vaste inrichting* wordt als een afzonderlijke groepsentiteit aangemerkt. Deze afbakening ten opzichte van de hoofdentiteit of andere vaste inrichtingen die in dezelfde staat zijn gevestigd, is van belang voor de berekening van het effectieve belastingtarief per staat. Hiermee wordt zeker gesteld dat het inkomen van de vaste inrichting en de belastingen die aan dat inkomen kunnen worden toegerekend niet opgaan in de belastingen en het inkomen die toe te rekenen zijn aan de hoofdentiteit of aan een andere vaste inrichting. Dit is van belang om te beoordelen of de activiteiten van een multinationale groep in een staat door middel van een vaste inrichting laagbelast zijn.

Onder *groep* verstaat de Wet MB 2024:

- a) het geheel van entiteiten die met elkaar verbonden zijn door eigendom of zeggenschap zoals omschreven in de geaccepteerde financiële verslaggevingsstandaard voor de opstelling van een geconsolideerde jaarrekening door de UME, inclusief iedere entiteit die enkel op grond van haar beperkte omvang, op grond van materialiteit, of op grond van het feit dat zij ter verkoop wordt aangehouden, niet is opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening; of
- b) Een entiteit die een of meer vaste inrichtingen heeft, mits die entiteit geen onderdeel uitmaakt van een groep als bedoeld onder a.

Ruime definitie begrip entiteit

De Wet MB 2024 hanteert een ruime definitie van het begrip "entiteit". Onder *entiteit* wordt niet alleen verstaan een rechtspersoon maar ook een rechtsfiguur die een afzonderlijke financiële verslaggeving opstelt zoals een trust of een samenwerkingsverband.

De overheid, daaronder begrepen staatkundig onderdeel of de lokale autoriteit, is GEEN entiteit.

2.2.1

BIA

De BIA wordt ingediend door een in Nederland gevestigde groepsentiteit. Ook is het mogelijk dat een aangewezen lokale entiteit, die door een andere in NL gevestigde groepsentiteit is aangewezen, de BIA indient of namens hen de inspecteur de "kennisgeving" als bedoeld in artikel 13.1 lid 4 Wet MB 2024 verstrekt.

Een vaste inrichting is ook een groepsentiteit.

Wat staat er in de BIA?

Artikel 13.1, lid 5 Wet MB 2024 regelt de BIA.

De BIA bevat gegevens inzake de onderliggende berekening van de bijheffing en is nodig voor de controle daarop en verdeling daarvan tussen staten. Informatie over de groepsentiteiten en de groepsstructuur, informatie die nodig is voor het bepalen van de bijheffing en een overzicht van de keuzes die ingevolge verschillende bepalingen van de Wet MB 2024 gemaakt zijn. Voor de berichtspecificatie van de BIA wordt verwezen naar Deel 2 van de handleiding.

De BIA kan pas worden ingediend als de zogenoemde overwinst is berekend. De BIA geeft inzicht in de omvang van het bedrag van de bijheffing en de verdeling (over de verschillende entiteiten). De formele belastingschuld dient vervolgens door middel van de belastingaangifte geformaliseerd te worden. Zie hiervoor verder paragraaf 2.2.4.

Noot:

Voor de wijze waarop de bijheffing wordt berekend zie het "stappenplan berekening van de bijheffing" paragraaf 3.4.

2.2.2 *Kennisgeving aan inspecteur*

In geval van een zogenoemde "kennisgeving" als bedoeld in artikel 13.1, lid 4 Wet MB 2024 hoeft een in NL gevestigde groepsentiteit geen BIA in Nederland in te dienen. De multinationale groep kan (ook) kiezen om de BIA in een andere staat dan Nederland in te dienen. In dit geval wordt de BIA in een ander land dan Nederland ingediend.

Ingeval de BIA NIET in Nederland wordt ingediend, geldt voor de in Nederland gevestigde groepsentiteiten een verplichting om aan de inspecteur te melden welke groepsentiteit de BIA indient en in welke staat deze wordt ingediend. Een dergelijke kennisgeving mag ook namens de groepsentiteit worden voldaan door een aangewezen lokale entiteit.

Hiervoor geldt:

- De UME is gevestigd in een ander land/de aangewezen informatie indienende groepsentiteit is gevestigd in een ander land;
- en er is een "kwalificerende overeenkomst" tussen bevoegde autoriteiten met Nederland;
- De Nederlandse groepsentiteit of de aangewezen lokale entiteit moet aan de Belastingdienst melden (lees: de inspecteur in kennis stellen) welke entiteit binnen de multinationale groep de BIA indient en in welk land die entiteit is gevestigd.

Deze keuze bestaat slechts ingeval die andere staat een EU-lidstaat is of een staat is waarmee Nederland een kwalificerende overeenkomst heeft gesloten.

2.2.3 *Uitgesloten entiteiten*

De Wet MB 2024 is NIET van toepassing op uitgesloten entiteiten. In artikel 2.2 Wet MB 2024 worden alle uitgesloten entiteiten genoemd.

Artikel 2.2 lid 1 Wet MB 2024 luidt als volgt:

1. Onder een uitgesloten entiteit wordt verstaan:

- a) een overheidsentiteit³, een internationale organisatie, een non-profit organisatie, een pensioenfonds, een beleggingsfonds dat een UME is en een vastgoedbeleggingsvehikel dat een UME is.
- b) een entiteit waarvan tenminste 95% van de waarde zowel onmiddellijk als via een of meer uitgesloten entiteiten wordt gehouden door een of meer entiteiten als bedoeld in onderdeel a, niet zijnde pensioendienstverleningsentiteiten, en die:

³ Zoals reeds in 2.2 vermeld, is de overheid geen entiteit.

- 1* uitsluitend of nagenoeg uitsluitend activa aanhoudt of middelen belegt ten behoeve van de entiteit of entiteiten bedoeld in onderdeel a, niet zijnde pensioendienstverleningsentiteiten; of
- 2* uitsluitend activiteiten verricht die ondergeschikt zijn aan de activiteiten van de entiteit of entiteiten, bedoeld in onderdeel a, niet zijnde pensioendienstverleningsactiviteiten;
- c) een entiteit waarvan ten minste 85% van de waarde zowel onmiddellijk als via een of meer uitgesloten entiteiten wordt gehouden door een of meer entiteiten als bedoeld in onderdeel a, niet zijnde pensioendienstverleningsactiviteiten, mits die entiteit voldoet aan de voorwaarden, bedoeld in het tweede lid.

2. Het eerste lid onderdeel c is slechts van toepassing op een entiteit indien nagenoeg al het inkomen van die entiteit bestaat uit dividenden of vermogenswinsten of – verliezen die op basis van artikel 6.2, lid 1, onderdelen b/c of een soortgelijke regeling in een andere staat, zijn uitgesloten van het kwalificerende inkomen of verlies.

3. Voor de toepassing van het eerste lid, onderdeel b, onder 2*, wordt een entiteit waarvan de gehele waarde onmiddellijk of middellijk wordt gehouden door een of meer non-profit organisaties geacht uitsluitend activiteiten te verrichten die ondergeschikt zijn aan de activiteiten van die non-profitorganisaties, indien de omzet van de multinationale groep of binnenlandse groep zonder de omzet van die profit organisaties en de entiteiten die op de voet van het eerste lid, onderdelen b of c uitgesloten entiteiten zijn voor een verslagjaar lager is dan:

- De omzet als bedoeld in artikel 2.1 (€ 750 miljoen); of
- 25% van de omzet van de multinationale groep of binnenlandse groep zoals gerapporteerd in de geconsolideerde jaarrekening van de UME van de groep.

Voor bovengenoemde uitgesloten entiteiten geldt zowel een vrijstelling van de informatie- en administratieplicht als een subjectieve belastingvrijstelling.

Noot:

De omzet van uitgesloten entiteiten wordt echter wel meegerekend voor het bepalen of de omzeldrempel is overschreden als die omzet is gerapporteerd in de geconsolideerde jaarrekening van de UME.

Overigens is "geen groepsentiteit" ook een uitgesloten entiteit omdat deze buiten de reikwijdte van de Wet MB 2024 valt. Artikel 2.1 Wet MB 2024 is hierop niet van toepassing.

De uitgesloten entiteiten komen ook in Deel 2 aan bod:

- Governmental Entity, GIR601
- International Organisation, GIR602
- Pension fund, GIR603
- Non-profit Organisation, GIR604
- Investment Fund that is the UPE, GIR605
- Real Estate Investment Vehicle that is the UPE, GIR606

2.2.4 *Belastingaangifte*

Het bedrag aan bijheffing wordt bepaald aan de hand van de internationale financiële gegevens die in de BIA zijn opgenomen. De BIA bevat de hoogte van het bedrag aan bijheffing per staat (in casu Nederland en andere landen waar de groep actief is). In de BIA zal worden vastgesteld hoeveel belasting is verschuldigd in Nederland. Dit bedrag moet alsnog worden geformaliseerd door middel van de belastingaangifte.

De belastingaangifte en betaling kunnen derhalve gedaan worden nadat de BIA is ingediend. Voor de belastingaangifte hoeven geen, of slechts een beperkt aantal berekeningen te worden gemaakt om het bedrag aan belasting vast te stellen. De belastingaangifte dient derhalve binnen 2 maanden na afloop van de (indien)termijn van de BIA te worden ingediend.

2.3 Termijnen BIA/belastingaangifte

De BIA en de "kennisgeving" moeten (behalve in het overgangsjaar) uiterlijk 15 maanden na afloop van het verslagjaar zijn ingediend. Dit wordt geregeld in artikel 13.1, lid 7 Wet MB 2024.

Zoals reeds in paragraaf 2.2.4 genoemd zijn er na de uiterste termijn van indiening van de BIA nog 2 maanden beschikbaar voor de daadwerkelijke belastingaangifte, waarna deze betaald zal worden. De fiscale aangifte en de betaling van de bijheffing moeten (behalve in het overgangsjaar) binnen een termijn van 17 maanden na afloop het verslagjaar zijn ingediend respectievelijk zijn betaald. Dit wordt geregeld in artikel 11.1 Wet MB 2024.

2.3.1 Overgangsjaar

Voor het eerste verslagjaar 2024 gelden afwijkende (langere) termijnen. Immers, het eerste verslagjaar wordt aangemerkt als een overgangsjaar.

- De BIA en kennisgeving moeten binnen 18 maanden na afloop van het eerste verslagjaar zijn ingediend bij de inspecteur (uiterlijk op 30 juni 2026/vóór 1 juli 2026).
- De fiscale aangifte en de betaling van de bijheffing moeten binnen een termijn van 20 maanden na afloop van het eerste verslagjaar zijn ingediend respectievelijk betaald zijn (uiterlijk op 31 augustus 2026/vóór 1 september 2026).

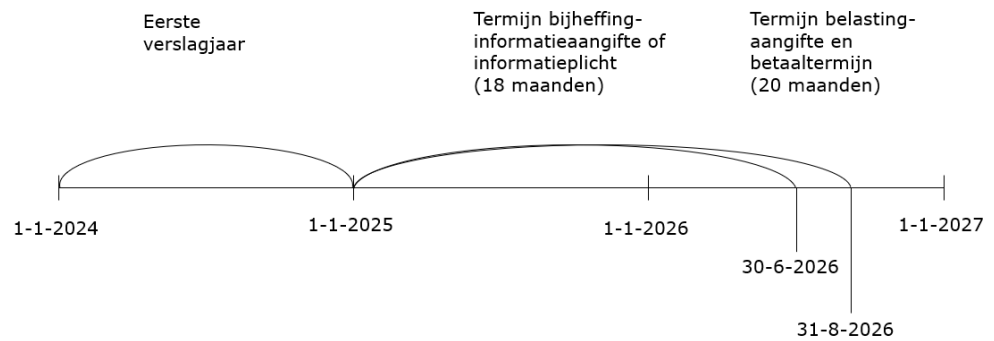
Dit wordt geregeld in artikel 14.3 Wet MB 2024.

Uit artikel 1, onderdeel V van de voorgestelde Wijziging van de Wet MB 2024 wordt, door middel van toevoeging artikel 14.4 **Transitieregels termijnen bij een verslagjaar dat eindigt vóór 31 maart 2025**, onder meer geregeld dat:

- Indien het overgangsjaar eindigt vóór 31 december 2024 of het verslagjaar eindigt vóór 31 maart 2025 worden de BIA en de kennisgeving met betrekking tot dat overgangsjaar of dat verslagjaar vóór 1 juli 2026 ingediend (gelijk aan bovengenoemde termijn binnen 18 maanden na afloop van het eerste verslagjaar).
- Verstrekt de termijn voor het doen van fiscale aangifte niet eerder dan 1 september 2026 (gelijk aan bovengenoemde termijn binnen 20 maanden na afloop van het eerste verslagjaar).
- Is de belastingplichtige gehouden vóór 1 september 2026 de belasting over dat overgangsjaar of verslagjaar overeenkomstig de fiscale aangifte aan de ontvanger te betalen (gelijk aan bovengenoemde termijn binnen 20 maanden na afloop van het eerste verslagjaar).

Voorbeeld: Eerste verslagjaar (overgangsjaar 2024)

NL Co is een in Nederland gevestigde UME. Het eerste verslagjaar waarop de bijheffing van toepassing is op NL Co is het verslagjaar dat loopt van 1 januari 2024 tot en met 31 december 2024. De BIA moet binnen 18 maanden na het eerste verslagjaar zijn ingediend. Deze termijn loopt voor NL Co af per 30 juni 2026. De belastingaangifte, en de betaling van de bijheffing (voldoening van de bijheffing op afdracht), moeten binnen 20 maanden na het eerste verslagjaar ingediend, respectievelijk voldaan, zijn. Deze termijn loopt af per 31 augustus 2026.



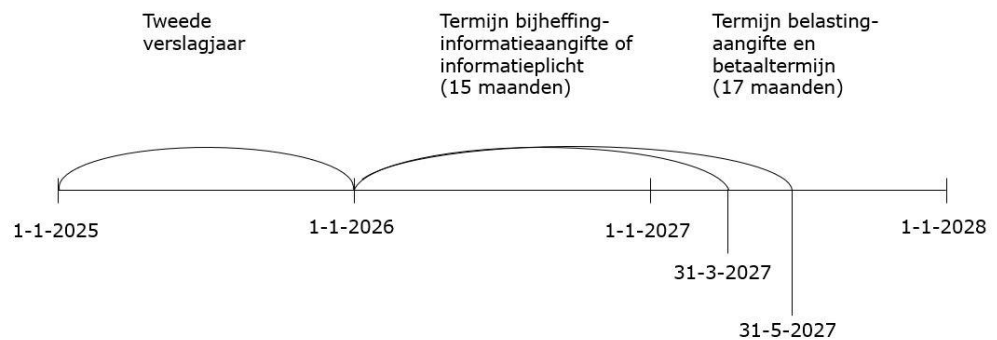
[Figuur 2: Eerste verslagjaar, overgangsjaar 2024]

Noot:

Met informatieplicht wordt "Kennisgeving" bedoeld. Zie paragraaf 2.2.2.

Voorbeeld: Tweede verslagjaar 2025 en verder.

Het tweede verslagjaar van NL Co loopt van 1 januari 2025 tot en met 31 december 2025. Voor het tweede verslagjaar (en de verdere verslagjaren) moet de BIA binnen 15 maanden na afloop van het verslagjaar zijn ingediend. Deze termijn loopt af op 31 maart 2027. De belastingaangifte en de betaling van de bijheffing (voldoening van de bijheffing op afdracht) moeten binnen 17 maanden na het verslagjaar ingediend, respectievelijk voldaan, zijn. Deze termijn loopt af per 31 mei 2027.



[Figuur 3: Tweede verslagjaar, 2025 en verder]

Noot:

Met informatieplicht wordt "Kennisgeving" bedoeld. Zie paragraaf 2.2.2.

2.4 In Nederland gevestigde rapporterende entiteit

De minimumbelasting wordt geheven van de in Nederland gevestigde entiteiten van de multinationale groep of de binnenlandse groep.

De in Nederland gevestigde groepsentiteit van de multinationale groep of de binnenlandse groepsentiteit die door de andere in Nederland gevestigde groepsentiteiten van die groep is aangewezen om de BIA in te dienen, of namens hen de Kennisgeving aan de inspecteur te verstrekken, vormt het subject van de gegevensaanlevering BIA dan wel Kennisgeving. Evenals in Deel 2 van de handleiding wordt dit subject aangeduid met de term rapporterende entiteit.

In de berichtspecificaties, de GloBE XML, worden 5 rollen ten aanzien van de rapporterende entiteit, in casu de filing Constituent Entity, onderscheiden:

- Ultimate Parent Entity (GIR401)
- Designated Filing Entity (GIR402)
- Designated Local Entity (GIR403)
- Constituent Entity (GIR404)

- Other (GIR 405).

De mogelijkheid bestaat dat een multinationale groep of binnenlandse groep in zijn geheel bestaat uit uitgezonderde entiteiten. In dit geval is de Wet MB 2024 NIET van toepassing. Er is dan GEEN subject voor de gegevensaanlevering van BIA dan wel Kennisgeving.

2.5 Belastingplichtige versus rapporterende entiteit

De rapporterende groepsentiteit is niet noodzakelijkerwijs de belastingplichtige voor de bijheffing, maar zal in de regel de UME zijn, of indien daarvoor gekozen wordt, een in een andere staat gevestigde groepsentiteit (de aangewezen rapporterende groepsentiteit). Uiteraard kan ook een andere in Nederland gevestigde groepsentiteit de rapporterende groepsentiteit zijn (de aangewezen lokale entiteit).

3 Object van gegevensaanlevering

3.1 Inleiding

Een belangrijk onderdeel is de vaststelling van het kwalificerende inkomen of verlies van een groepsentiteit. Daartoe worden de volgende twee stappen gezet:

- ➔ Stap 1) Vaststelling *nettowinst* of *nettoverlies* van een groepsentiteit volgens financiële verslaggevingstandaard geconsolideerde jaarrekening van de UME voor inter company consolidatie correcties⁴.

[Engelse vertaling: Financial Accounting Net Income or Loss (FANIL)]

Uitgangspunt voor vaststelling vormt de nettowinst of verlies van de groepsentiteit over het verslagjaar voor consolidatiecorrecties ter eliminatie van intercompany transacties. Het betreft de netto winst of verlies vastgesteld volgens de financiële verslaggevingsstandaard voor de geconsolideerde jaarrekening van de UME (commerciële winst of verlies).

- ➔ Stap 2) *Correcties* op nettowinst en nettoverlies. Onder meer tijdelijke of permanente verschillen.

[Engelse vertaling: Adjusted FANIL]

Opvolgend worden op nettowinst of het nettoverlies correcties toegepast. De correcties zien onder meer op verschillen tussen de commerciële en fiscale winst namelijk: de zogenoemde tijdelijke en permanente verschillen. Een permanent verschil ziet op de uitsluiting van inkomen. Bijvoorbeeld inkomen uit internationale scheepvaart, waardoor sprake is van een volledige objectvrijstelling.

Het betreft correcties als bedoeld in de artikelen 6.2 tot en met 6.14 Wet MB 2024. In artikel 6.2, lid 1 onderdelen a t/m j worden 10 correcties genoemd. In de artikelen 6.3 t/m 6.14 worden deze correcties verder behandeld.

3.2 Correcties voor de bepaling van het kwalificerend inkomen

Hieronder worden correcties genoemd met vermelding van de Engelse term en de codering waaronder deze in de berichtspecificaties, zie Deel 2 van de handleiding, is opgenomen.

Artikel 6.2, lid 1 onderdelen a t/m j worden onderstaande correcties genoemd:

- Nettobelastinglast
(Net Taxes Expense; GIR2001)
- Uitgesloten dividend
(Excluded Dividends; GIR2002)
- Uitgesloten vermogenswinst of -verlies
(Excluded Equity Gain or loss; GIR2003)
- Inbegrepen herwaarderingswinst of -verlies
(Included Revaluation Method Gain or Loss; GIR2004)
- Op grond van artikel 9.3 uitgesloten winst of verlies als gevolg van de vervreemding van activa en passiva
(Gain or loss from disposition of assets and liabilities; GIR2005)
- Asymmetrisch valutaresultaat
(Asymmetric Foreign Currency Gains or Losses; GIR2006)
- Beleidsmatig niet aftrekbare kosten
(Policy Disallowed Expenses; GIR2007)
- Fouterstel of stelselwijziging ten opzichte van voorgaande periode

⁴ Voor de binnenlandse bijheffing kan ook een lokale standaard zijn voorgeschreven.

- (Prior Period Errors; GIR2008)
- i) Aangegroeide pensioenlasten
(Accrued Pension Expense; GIR2010)
 - j) Voordelen uit het prijsgeven door schuldeisers
(Debt Releases; GIR 2011).

Artikel 6.3. Op aandelen gebaseerde betalingen
(Stock-based compensation; GIR2012)

Artikel 6.4. Transacties tussen groepsentiteiten
(Arm's length adjustments; GIR2013)

Artikel 6.5 Kwalificerend restitueerbaar belastingtegoed
(Qualified Refundable Tax Credit of Marketable Transferable Tax Credit; GIR2014)

Artikel 6.6 Waardering op reële waarde
(Election for Gains and Losses using realisation principle; GIR2015)

Artikel 6.7 Vervreemding van lokale vaste activa
(Election for Adjusted Asset Gain; GIR2016)

Artikel 6.8 Intra-groepsfinancieringsregeling tussen groepsentiteiten
(Intragroup Financing Arrangement expense; GIR2017)

Artikel 6.9 Geconsolideerde grondslag bij fiscale groepsregelingen
(Election for intragroup transactions in same jurisdiction; GIR2018)

Artikel 6.10 Vezekeringsmaatschappijen
(Insurance company taxes charged to policyholders; GIR2019)

Artikel 6.11 Aanvullend tier 1 kapitaal
(Increase/decrease to equity attributed to Additional Tier One Capital distributions paid/payable or received/receivable; GIR2020)

Artikel 6.12 Uitsluiting van inkomen uit internationale scheepvaart

NetGlobeIncome (Globe Total -/- Globe Adjustments -/- Globe IntShippingIncome);
no GIR code is mentioned)

Noot:

In de Globe XSD staat het IntShippingincome apart vermeld als laatste correctiepost/objectvrijstelling op het GlobeTotal.

Artikel 6.13 Toerekening van nettowinst of nettoverlies aan hoofdentiteit en vaste inrichting
(Allocation of net income or net loss to main entity and permanent establishment;
no GIR code is mentioned)

Artikel 6.14 Toerekening van nettowinst of nettoverlies van een doorkijkentiteit
(Reduction of GloBE income of the UPE that is a Flow through entity; GIR2022).

3.3 **Berekening van de gecorrigeerde betrokken belastingen**

Nadat het kwalificerend inkomen of verlies van een groepsentiteit is vastgesteld, wordt het bedrag van de gecorrigeerde betrokken belastingen vastgesteld. Wat is hierbij van belang?

- Allereerst dient te worden vastgesteld/geïdentificeerd wat onder het bedrag van betrokken belastingen wordt volstaan. Dit wordt geregeld in artikel 7.1 Wet MB 2024.

- Opvolgend dient het bedrag van de gecorrigeerde betrokken belastingen te worden vastgesteld. Dit wordt geregeld in artikel 7.2 Wet MB 2024.
- Vervolgens dient het totale bedrag van de gecorrigeerde mutaties in belastinglatenties te worden vastgesteld. Dit wordt geregeld in artikel 7.3 Wet MB 2024.

Als er in een verslagjaar geen netto kwalificerend inkomen is en het bedrag aan gecorrigeerde betrokken belastingen negatief is, én dit bedrag lager is dan het bedrag aan verwachte gecorrigeerde belastingen (netto kwalificerend verlies maal 15%) vindt een terugdraai plaats over het verschil in de vorm van een additionele bijheffing. De additionele bijheffing wordt uitsluitend toegerekend aan de groepsentiteit(en) waar bovengenoemde "negatieve cijfers" zich voordoen. Ook bestaat de mogelijkheid om bij AMvB af te wijken van deze additionele bijheffing waarbij het verschil tussen de "gecorrigeerde betrokken belastingen" en de "verwachte betrokken belastingen" in mindering wordt gebracht op de betrokken belastingen van een volgende verslagjaar (als er in dat volgende verslagjaar sprake is van een kwalificerend inkomen).

3.3.1 *Wat wordt verstaan onder betrokken belastingen?*

Startpunt vormt het bedrag van de in de financiële verslaggeving opgenomen acute belastinglast over het inkomen of winst van de groepsentiteit zelf, of over het deel van het inkomen of de winst van een andere groepsentiteit voor zover de groepsentiteit daarin een belang heeft. Zie hiervoor artikel 7.1, lid 1, onderdeel a Wet MB 2024. Eveneens regelen de onderdelen b t/m d van genoemd artikel dat:

- b) belastingen die volgens een in aanmerking komend uitdelingsbelastingstelsel worden geheven over uitgedeelde winsten, veronderstelde uitdelingen en niet zakelijke kosten;
- c) belastingen die worden geheven ter vervanging van en algemeen toepasbare winstbelasting; en
- d) belastingen die worden geheven op basis van ingehouden winst en eigen vermogen, waaronder belastingen op meerdere onderdelen op basis van inkomen en vermogen

onder de "betrokken belastingen" worden geschaard.

3.3.2 *Wat wordt NIET verstaan onder betrokken belastingen?*

Artikel 7.1, lid 2 onderdelen a t/m e Wet MB 2024 regelt dat onder betrokken belastingen van een groepsentiteit NIET wordt verstaan:

- a) de aan de moederentiteit toegerekende bijheffing op grond van een kwalificerende inkomen-inclusiemaatregel;
- b) de aan een groepsentiteit toegerekende bijheffing op grond van een kwalificerende binnenlandse bijheffing;
- c) de aan een groepsentiteit toegerekende bijheffing op grond van een kwalificerende onderbelastewinstmaatregel;
- d) een niet-kwalificerende restitueerbare imputatiebepaling; en
- e) een door een verzekeringsmaatschappij betaalde belastingen met betrekking tot teruggaven aan polishouders.

Eventuele verschuldigde bijheffing wordt niet in aanmerking genomen.

Belastingen die te ver van de bron netto-inkomen/nettoverlies zijn verwijderd, de zogenoemde niet-inkomensgerelateerde belastingen zoals indirecte belastingen, loon- en onroerendgoedbelasting worden ook niet in aanmerking genomen.

3.3.3 *Gecorrigeerde betrokken Belastingen*

Artikel 7.2 Wet MB 2024 Gecorrigeerde betrokken belastingen

Uitgangspunt vormt de acute belastinglast zoals weergegeven in de Winst & Verliesrekeningen. Opvolgens vinden correcties (vermeerderingen/verminderingen) plaats.

Enkele vermeerderingen van de betrokken belasting van een groepentiteit

Artikel 7.2, lid 2 onderdelen a t/m e Wet MB 2024 regelen de vermeerderingen:

- a) Belastingen die niet zijn opgenomen in de Winst & Verlies Rekening maar wel als zodanig als "kosten betrokken belastingen" moeten worden aangemerkt, worden bijgeplust.
(Covered Tax accrued as an expense in the profit before taxation in the financial accounts; GIR2401/GIR2701)
- b) Het bedrag aan Fictieve geactiveerde belastinglatenties welke in het verslagjaar is verrekend, wordt bijgeplust.
(GloBE Loss Deferred tax Asset; GIR2702)
- c) Belastingen die in eerdere jaren zijn uitsloten vanwege het onzekerheidsvereiste en in het verslagjaar zijn betaald, worden bijgeplust.
(Covered Taxes for uncertain tax position recorded as a reduction to Covered Taxes in prior year; GIR2402/GIR2703).
- d) Bedrag aan verrekening of teruggave van kwalificerende belastingteruggave welke in verslagjaar in aanmerking is genomen als een vermindering van belastinglast, wordt bijgeplust.
(Qualified Refundable Tax Credit or Marketable Transferable Tax credits recorded as a reduction to current tax expense; GIR2403/GIR2704).
- e) Het bedrag aan verrekening of teruggave van een kwalificerend doorgeleid belastingvoordeel uit een kwalificerend belang dat in het verslagjaar in aanmerking is genomen als vermindering van de belastinglast.
(Qualified Flow-through Tax Benefits of Qualified Ownership Interests; GIR2404/GIR2705)

Enkele verminderingen van de betrokken belastingen van een groepentiteit

Artikel 7.2, lid 3 onderdelen a t/m f Wet MB 2024 regelt de verminderingen van de betrokken belastingen.

- a) Bedrag aan belastinglast dat betrekking heeft op inkomen dat niet in aanmerking wordt genomen bij de berekening van het kwalificerend inkomen of verlies
(Current tax expense on income excluded from GloBE Income or Loss; GIR2405/GIR2706).
- b) Het bedrag aan verrekening of teruggave van een restitueerbare belastingteruggave, niet zijnde een kwalificerende belastingteruggave, dat niet in aanmerking is genomen als vermindering van belastinglast.
(Non-Qualified Refundable Tax Credit, Non-Marketable Transferable Tax Credit or other Tax Credits not recorded as reduction to current tax expense; GIR2406/GIR2707).
- c) Het bedrag aan verrekening of teruggave van betrokken belastingen, dat niet reeds als aanpassing van de belastinglast in de financiële verslaggeving is opgenomen, tenzij het kwalificerende restitueerbare belastingteruggave betreft.
(Covered Taxes refunded or credited (except for any Qualified Refundable Tax Credit, or Marketable Transferable Tax Credits) not treated as an adjustment to current tax expense; GIR2407/GIR2708).
- d) Het bedrag aan belastinglast dat betrekking heeft op onzekere belastingpositie.
(Current tax expense related to uncertain tax position; GIR2408/GIR2709/GIR2710).
- e) Het bedrag aan belastinglast ten aanzien waarvan niet de verwachting bestaat dat het na 3 jaar na afloop van het verslagjaar wordt betaald.
(Current tax expense not expected to be paid within three years; GIR2409).
- f) Het bedrag aan verrekening of teruggave van betrokken belastingen dat bestaat uit een doorgeleid belastingvoordeel voor zover het gereduceerde kwalificerende belang negatief wordt als gevolg van die verrekening of teruggave.

3.3.4

Belastinglatenties

Bij de berekening van het GloBE Income/Loss wordt rekening gehouden met "tijdelijke verschillen" tussen de commerciële en fiscale cijfers. Belastinglatenties worden in aanmerking genomen. Ook hier gelden verschillende correctie regels. Deze worden verantwoord onder het "totale bedrag van de gecorrigeerde mutaties in belastinglatenties". Op grond van artikel 7.2, lid 1 onderdeel Wet MB 2024 wordt genoemd bedrag aan gecorrigeerde mutaties in belastinglatenties toegevoegd aan het bedrag van de gecorrigeerde betrokken belastingen. Te denken valt hierbij aan een bedrag aan passieve belastinglatentie welke niet is herzien en niet is betaald binnen 5 jaren volgend op het verslagjaar waarin dit bedrag is opgekomen. In het vijfde verslagjaar volgend op het verslagjaar waarin dit bedrag is opgekomen, wordt dit bedrag teruggenomen en vermindert het de betrokken belastingen van het vijfde verslagjaar voorafgaande aan het verslagjaar waarin dit bedrag is teruggenomen/gecorrigeerd.

Uitgesloten van het totale bedrag aan gecorrigeerde mutaties in belastinglatenties zijn:

- a) Mutaties in belastinglatenties met betrekking tot bestandelen die zijn uitgesloten van berekening kwalificerend inkomen of verlies.
(Deferred tax expense related to items excluded from GloBE Income or Loss; GIR 2501).
- b) Bedrag aan belastinglatenties met betrekking tot niet toegestane toerekening (onzekere belastingpositie/uitdeling) en niet gebruikte toerekening (passieve belastinglatentie die niet binnen periode van 5 jaar volgend na verslagjaar wordt betaald).
(Deferred tax expense related to Disallowed Accruals/Unclaimed accruals; GIR 2502/2503).
- c) Een wijziging van de waarde van een geactiveerde belastinglatentie als gevolg van een aanpassing van een waarderings- of verantwoordingsmethode.
(Valuation adjustment of accounting recognition adjustment related to a DTA; GIR 2504).
- d) Herziening van het bedrag aan belastinglatenties als gevolg van een wijziging van het van toepassing zijnde nationale belastingtarief.
(Deferred tax expense arising from a re-measurement related to changes in the tax rate; GIR 2505).
- e) Bedrag aan belastinglatenties met betrekking tot het verkrijgen van een recht op verrekening en verrekening van de belasting, tenzij die belastinglatenties kunnen worden aangemerkt als alternatieve verliesverrekeninglatenties
(Deferred tax expense related to generation and use of tax credits; GIR2506).

Het gevolg is dat de uitgesloten bedragen a t/m e voor de berekening van het effectieve belastingtarief, niet worden gerekend tot het bedrag aan gecorrigeerde belastingen van de groepsentiteit

3.3.5

Transitieregels voor actieve en passieve belastinglatenties

Art. 14.1, lid 1 Wet MB 2024 is de implementatie van art. 47, tweede paragraaf, van de Pijler 2-richtlijn:

"2. Bij de bepaling van het effectieve belastingtarief voor een jurisdictie in een overgangsjaar, en voor elk volgende verslagjaar, houdt de multinationale groep of omvangrijke binnenlandse groep rekening met alle uitgestelde belastingvorderingen en uitgestelde belastingverplichtingen die voor het overgangsjaar in de jaarrekening van alle groepsentiteiten in een jurisdictie zijn weergegeven of openbaar gemaakt. Uitgestelde belastingvorderingen en uitgestelde belastingverplichtingen worden in aanmerking genomen tegen het laagste van de volgende tarieven: het minimumbelastingtarief of het toepasselijke binnenlandse belastingtarief. Een uitgestelde belastingvordering (geactiveerde belastinglatentie) die tegen een lager tarief dan het minimumbelastingtarief is geregistreerd, mag tegen het

minimumbelastingtarief in aanmerking worden genomen indien de belastingplichtige kan aantonen dat de uitgestelde belastingvordering aan een kwalificerend verlies valt toe te rekenen.

Het effect van waarderingsaanpassingen of aanpassingen van de boekhoudkundige verwerking ter zake van een uitgestelde belastingvordering wordt buiten beschouwing gelaten."

3.3.6 *Toerekening betrokken belastingen aan groepsentiteiten*

Toerekening/allocatie van de betrokken belastingen aan bepaalde soorten groepsentiteiten.

Als het bedrag van de betrokken belastingen is vastgesteld, dient nagegaan te worden of toerekening van dit bedrag aan bepaalde soorten groepsentiteiten dient plaats te vinden. Het kan hierbij gaan om toerekening van betrokken belastingen aan:

- 1) *een vaste inrichting.*
Een bedrag aan betrokken belastingen wordt aan de vaste inrichting toegerekend, dat is opgenomen in de financiële verslaggeving van een groepsentiteit dat verband houdt met het kwalificerend inkomen of verlies van die vaste inrichting.
- 2) *een groepsentiteit-belanghouder.*
Een bedrag aan betrokken belastingen wordt aan de groepsentiteit-belanghouder toegerekend, dat is opgenomen in de verslaggeving van een fiscaal transparante entiteit en verband houdt met het kwalificerend inkomen of verlies dat is toegerekend aan die groepsentiteit-belanghouder.
- 3) *een groepsentiteit.*
Een bedrag aan betrokken belastingen wordt aan de groepsentiteit toegerekend dat is opgenomen in de financiële verslaggeving van haar onmiddellijke of middellijke groepsentiteit-belanghouders door toepassing van de belastingregeling van buitenlandse gecontroleerde lichamen, voor zover die belastingen verband houden met het kwalificerende inkomen of verlies van die groepsentiteit.
- 4) *een hybride groepsentiteit.*
Een bedrag aan betrokken belastingen wordt aan de hybride groepsentiteit toegerekend dat is opgenomen in de financiële verslaggeving van haar groepsentiteit-belanghouder en dat verband houdt met het kwalificerende inkomen van die hybride entiteit.
- 5) *een groepsentiteit die een uitdeling heeft gedaan in een verslagjaar.*
Een bedrag aan betrokken belastingen wordt aan die groepsentiteit toegerekend dat is opgenomen in de financiële verslaggeving van haar onmiddellijke groepsentiteit-belanghouder voor dergelijke uitkeringen.
- 6) *een groepsentiteit als bedoeld onder 3 en 4 ter zake van passief inkomen.*
Onder passief inkomen wordt verstaan: a) dividend of daarmee vergelijkbare uitkeringen, b) rente of daarmee vergelijkbare betalingen, c) huur, d) royalty's, e) lijfrenten, f) netto-opbrengsten ten aanzien van een goed waaruit inkomen als bedoeld in a t/m e voorkomt. In dit geval geldt een grens ('cap') op grond van artikel 7.5, lid 5, 6 en 7 Wet MB 2024.

Hierbij dient te worden opgemerkt dat voor de binnenlandse bijheffing wat betreft de toerekening van de betrokken belastingen op grond van artikel 7.5, lid 9 Wet MB 2024 afwijkende regels gelden. Herziening van de betrokken belastingen komt in onderstaande paragraaf aan bod.

3.3.7 *Aanpassingen na indiening van de bijheffing-informatieaangifte* Post filling adjustments.

Er gelden speciale regels als een groepsentiteit het bedrag aan betrokken belastingen dat ziet op een voorafgaand verslagjaar moet aanpassen (bijvoorbeeld op grond van een audit). Hoofregel is dat die aanpassing wordt aangemerkt als een aanpassing van betrokken belastingen in het verslagjaar waarin die aanpassing is gemaakt, tenzij

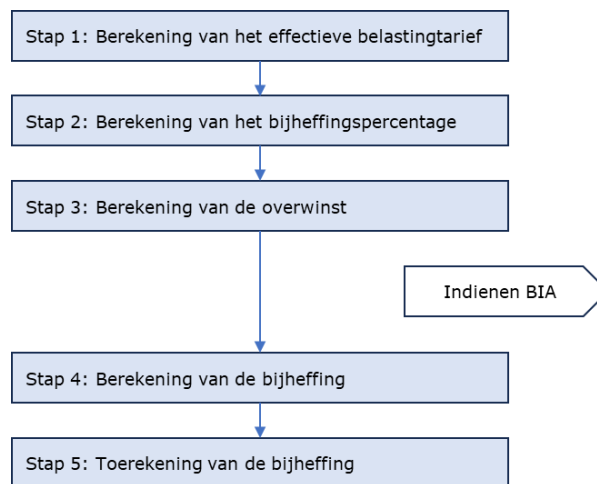
de aanpassing ziet op een afname van de betrokken belastingen in een staat in een voorafgaand jaar.

In dit laatste geval moet het effectieve belastingtarief en de bijheffing worden herrekend voor dat voorafgaande verslagjaar als sprake is van een materieel belang in het bedrag van de afname van de betrokken belastingen voor dat verslagjaar.

Een afname in het bedrag van betrokken belastingen in een voorafgaand verslagjaar is niet van materieel belang indien deze leidt tot een vermindering van de gecorrigeerde betrokken belastingen van minder dan € 1 miljoen voor een staat voor het verslagjaar. De informatieaangifte indienende groepsentiteit kan in een dergelijke situatie er voor kiezen om de aanpassing aan te merken als een van de betrokken belastingen in het verslagjaar waarin de aanpassing is gemaakt.

3.4 Stappenplan voor berekening van de bijheffing

De berekening van de bijheffing kan aan de hand van een 5 stappenplan worden weergegeven. In de volgende paragrafen komen deze stappen aan bod.



[Figuur 4: Stappenplan berekening bijheffing]

3.5 Stap 1: Berekening van het effectieve belastingtarief

De berekening van het effectieve belastingtarief vindt plaats door de gecorrigeerde belastingen (de vennootschapsbelasting en eventuele andere betrokken belastingen, zoals dividendbelasting) te delen door het netto-inkomen vermenigvuldigd met 100% (afrondding op 4 decimalen). De berekening van het effectieve belastingtarief is geregeld in artikel 8.1 Wet MB 2024. Zie hiervoor de wettekst in bijlage 3.

Voor iedere staat waarin groepsentiteiten zijn gevestigd, wordt de som van de gecorrigeerde betrokken belastingen van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten gedeeld door het netto kwalificerende inkomen van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten. Het netto kwalificerende inkomen is het verschil tussen de som van het kwalificerende inkomen en de som van de kwalificerende verliezen van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten (artikel 8.2, lid 2 Wet MB 2024). Bij de berekening van het effectieve belastingtarief worden de gecorrigeerde belastingen en het kwalificerend inkomen/verlies van groepsentiteiten die beleggingsentiteiten zijn, niet in aanmerking genomen (artikel 8.2, lid 3 Wet MB 2024).

➔ Stap 1: gecorrigeerde betrokken belastingen : netto kwalificerende inkomen.

Voorbeeld 1

Co1, Co2 en Co3 behoren tot een groep, waarvan Co1 de UME is. Deze groepsentiteiten zijn in dezelfde staat gevestigd. De som van de gecorrigeerde betrokken belastingen bedraagt € 100 (Co1: € 20, Co2: € 30, Co 3: € 50). Het netto kwalificerende inkomen van deze entiteiten bedraagt € 1.000. Het effectieve belastingtarief van deze groep is: $(€ 100 / € 1.000) \times 100\% = 10\%$.

3.6 **Stap 2: Berekening van het bijheffingspercentage**

Artikel 8.2, lid 3 Wet MB 2024 regelt de berekening van de bijheffing. De berekening van het bijheffingspercentage vindt plaats door het bedrag van het minimumbelastingtarief (15%) te verminderen met het bedrag van het effectieve belastingtarief.

➔ Stap 2: Minimumbelastingtarief -/- effectieve belastingtarief

Voorbeeld 2

Onderstaand voorbeeld en verder aan bod komende voorbeelden 3 t/m 5 borduren voort op voorbeeld 1.

Het effectieve belastingtarief van de groep is 10%. Het minimumbelastingtarief is 15%. Het bijheffingspercentage is: $15\% - 10\% = 5\%$.

3.7 **Stap 3: Berekening van de overwinst**

De berekening van de overwinst vindt plaats op grond van artikel 8.2, lid 4 Wet MB 2024. De overwinst wordt vastgesteld door het netto kwalificerende inkomen van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten te verminderen met het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten. De overwinst is altijd een positief bedrag.

Artikel 8.3 Wet MB 2024 regelt het uitgesloten inkomen.

Het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid bestaat uit de uitzondering voor werknemerslasten en de uitzondering voor materiële activa.

Het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid bedraagt 9,8% van de in een verslagjaar in aanmerking komende loonkosten en 7,8% van de boekwaarde van de in een verslagjaar in aanmerking komende materiële activa.⁵

Artikel 8.3, lid 11 onderdelen a t/m c Wet MB 2024 regelt verder wat er wordt verstaan onder in aanmerking komende loonkosten/werknemers en in aanmerking komende materiële activa (zie bijlage 3).

➔ Stap 3 Netto kwalificerende inkomen -/- uitgesloten inkomen.

Voorbeeld 3

Het netto kwalificerend inkomen van de groepsentiteiten bedraagt € 1.000. Het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid bedraagt € 200. De overwinst is: $€ 1.000 - € 200 = € 800$.

De berekening van de overwinst is een cruciale stap. Als de overwinst is vastgesteld, kan opvolgend de bijheffing worden berekend en daarna de bijheffing worden toegerekend aan de laagbelaste entiteiten. Dit impliceert dat na Stap 3 de BIA kan worden ingediend.

3.7.1 *De vaste inrichting*

Als een vaste inrichting onderdeel maakt van een groepsentiteit zijn de in aanmerking komende (uitgezonderde) loonkosten en (uitgezonderde) materiële activa, de

⁵ De percentages worden jaarlijks aangepast op grond van artikel 15.2 Wijzigingen artikel 8.3.

loonkosten en materiële vaste activa zoals opgenomen in de afzonderlijke financiële verslaglegging van die vaste inrichting (voor zover de kosten en activa worden gealloceerd aan de staat waar de vaste inrichting is gelegen). De in aanmerking genomen loonkosten en materiële activa van de vaste inrichting, worden niet in aanmerking genomen door de hoofdentiteit van de vaste inrichting.

3.8 **Stap 4: Berekening van de bijheffing**

Artikel 8.2 Wet MB 2024 regelt hoe de bijheffing moet worden berekend.

De bijheffing wordt als volgt bepaald:

- De overwinst wordt vermenigvuldigd met het bijheffingspercentage (Bedrag overwinst x [15% +/- effectief belastingtarief%]).
- Opvolgend wordt het bedrag van de additionele bijheffing, berekend conform 8.4 Wet MB 2024, bijgeplust.
- Als laatst wordt het bedrag van de kwalificerende binnenlandse bijheffing hierop verminderd.

Overwinst x bijheffingspercentage vermeerderd met het bedrag van de additionele bijheffing en verminderd met het bedrag van de kwalificerende binnenlandse bijheffing.

➔ Stap 4 Overwinst x bijheffingspercentage

Voorbeeld 4

De overwinst bedraagt € 800. Het bijheffingspercentage is 5%. De bijheffing is $800 \times 5\% = € 40$.

De Stappen 1 t/m 4 worden per staat voor alle groepsentiteiten gezamenlijk uitgevoerd. De genoemde bijheffing ad € 40 moet worden toegerekend aan iedere groepsentiteit die is gevestigd in de laagbelastende staat. Zie verder hieronder.

3.9 **Stap 5: Toerekening van de Bijheffing**

Als laatste geldt dat het totale bedrag van de bijheffing moet worden toegerekend aan de laagbelaste groepsentiteit(en). Artikel 8.2, lid 5 Wet MB 2024 regelt hoe de toerekening moet plaatsvinden. Het bedrag aan bijheffing over een verslagjaar toegerekend/voor een groepsentiteit is gelijk aan:

- het totale bedrag van de bijheffing voor het verslagjaar vermenigvuldigd met
- [het bedrag van het kwalificerend inkomen van de groepsentiteit/het totaal bedrag van het kwalificerend inkomen voor alle groepsentiteiten].

➔ Stap 5 totale bijheffing x [Kwalificerend Inkomen Groepsentiteit: Totaal kwalificerend inkomen]

Voorbeeld 5

De bijheffing is: $€ 800 \times 5\% = € 40$ (zie voorbeeld 4)

Deze bijheffing ad € 40 wordt toegerekend aan Co1, Co2 en Co3. Het totale kwalificerende inkomen van deze groep is € 1.000. Het kwalificerende inkomen van de afzonderlijke entiteiten is: Co1: € 200, Co2: € 300, Co3: € 500. Aan Co1 wordt € 8 bijheffing ($€ 40 \times (\frac{€ 200}{€ 1.000})$) toegerekend. Aan Co2 wordt € 12 bijheffing ($€ 40 \times (\frac{€ 300}{€ 1.000})$) toegerekend. Aan Co3 wordt € 20 bijheffing ($€ 40 \times (\frac{€ 500}{€ 1.000})$) toegerekend. De toerekening bedraagt opgeteld € 40 ($€ 8 + € 12 + € 20$).

3.9.1 *Additionele bijheffing door herrekening*

Achteraf bezien kan het bedrag van de betrokken belastingen, kwalificerend verlies of inkomen worden aangepast. In dit geval zou zonder nadere herrekening het effectieve belastingtarief kunnen worden uitgehold. Artikel 8, lid 4 Wet MB 2024 regelt de wijze waarop additionele bijheffing plaatsvindt.

3.9.2

De Minimus Uitzondering

Indien de informatieaangifte-indienende groepsentiteit daarvoor kiest, bedraagt de bijheffing over een verslagjaar voor de in een staat gevestigde groepsentiteiten enkel de additionele bijheffing, bedoeld in artikel 8.7 Wet MB (de minimis-uitzondering) mits in dat verslagjaar:

- a) de gemiddelde kwalificerende omzet van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten minder bedraagt dan € 10.000.000; en
- b) het gemiddelde netto kwalificerende inkomen van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten minder bedraagt dan € 1.000.000 of ten aanzien van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten sprake is van een gemiddeld netto kwalificerend verlies.

Zie verder bijlage 3 voor relevante artikelen uit de Wet MB 2024.

3.10 De Binnenlandse bijheffing

Artikel 3.1 Wet MB 2024 regelt de belastingplicht voor de binnenlandse bijheffing.

Belastingplichtig voor de binnenlandse bijheffing is een in Nederland gevestigde groepsentiteit die een laagbelaste groepsentiteit is.

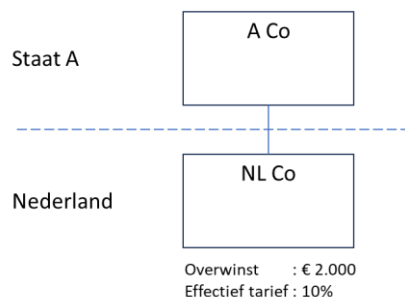
Indien er meerdere laagbelaste groepsentiteiten in Nederland zijn, wordt de binnenlandse bijheffing geheven alsof er één belastingplichtige is door – kort gezegd – (ter berekening van de binnenlandse bijheffing) het kwalificerende inkomen van alle in Nederland gevestigde laagbelaste groepsentiteiten toe te rekenen aan de groepsentiteit waarvan de binnenlandse bijheffing wordt geheven.

De binnenlandse bijheffing wordt geheven van a) de in Nederland gevestigde moederentiteit waarvan het belang niet onmiddellijk of middellijk wordt gehouden door een andere in Nederland gevestigde groepsentiteit; f b) indien sprake is van meerdere in Nederland gevestigde moederentiteiten of géén sprake is van een in Nederland gevestigde moederentiteit: een daartoe aangewezen in Nederland gevestigde groepsentiteit"; of" c) ten aanzien van in Nederland gevestigde groepsentiteiten die deel uitmaken van een joint-venture groep: een door de groep of de inspecteur aangewezen in Nederland gevestigde groepsentiteit die deel uitmaakt van de joint-venture groep.⁶

Voorbeeld

A Co en NL Co behoren tot een multinationale groep, waarvan A Co de UME is. In staat A is een kwalificerende inkomen-inclusiebijheffing van kracht. In Nederland is een kwalificerende binnenlandse bijheffing van kracht. NL Co is een laagbelaste groepsentiteit, omdat het effectieve belastingtarief 10% is.

Een laagbelaste groepsentiteit in NL zou zich kunnen voordoen doordat bijvoorbeeld een winst in de vennootschapsbelasting is vrijgesteld vanwege de toepassing van de deelnemingsvrijstelling of de aftrek van een liquidatieverlies, terwijl dergelijke specifieke Vpb regelingen niet gelden voor de Wet MB 2024.



⁶ Artikel 1, onderdeel C Wijziging van artikel 3.1 van de Wet MB 2024. Ook een joint-venture valt onder de binnenlandse bijheffing.

[Figuur 5: Binnenlandse bijheffing]

Belastingplichtig voor de binnenlandse bijheffing is NL Co, omdat NL Co in deze situatie de enige in Nederland gevestigde laagbelaste groepsentiteit is. Als NL Co een belang zou houden in andere in Nederland gevestigde laagbelaste groepsentiteiten, zou NL Co, als de in Nederland gevestigde moederentiteit waarvan het belang niet wordt gehouden door een andere in Nederland gevestigde groepsentiteit, ook de entiteit zijn waarvan de binnenlandse bijheffing wordt geheven. Als A Co ook een volledig belang zou houden in een andere in Nederland gevestigde laagbelaste groepsentiteit, NL Co 2, wordt, al dan niet op verzoek van een groepsentiteit, door de inspecteur vastgesteld van welke groepsentiteit de binnenlandse bijheffing ter zake van NL Co en NL Co2 wordt geheven.

A Co is in staat A in beginsel onderworpen aan de inkomen-inclusiebijheffing ter zake van haar laagbelaste groepsentiteit in Nederland. De bijheffing ter zake van NL Co bedraagt € 100 ($€ 2.000 \times (15\% - / - 10\%)$). Bij de berekening van de bijheffing ter zake van NL Co komt het bedrag aan kwalificerende binnenlandse bijheffing in mindering op de inkomen-inclusiebijheffing die A Co in staat A is verschuldigd ter zake van NL Co. In dit voorbeeld bedraagt de binnenlandse bijheffing in Nederland ook € 100 ($€ 2.000 \times (15\% - / - 10\%)$), waardoor A Co in staat A geen inkomen-inclusiebijheffing is verschuldigd ter zake van NL Co.

3.11 Inkomen-inclusiebijheffing

De inkomen-inclusiebijheffing komt in rangorde na de binnenlandse bijheffing maar heeft voorrang boven de onderbelastewinstbijheffing.

Artikel 4.1 Wet MB 2024 regelt op welke (type) moederentiteit de inkomen-inclusieheffing van toepassing is:

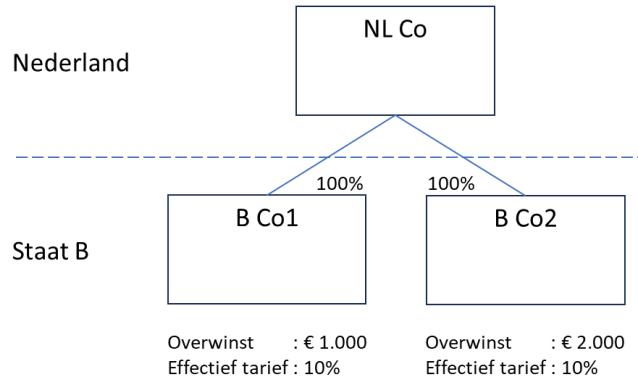
- a) De inkomen-inclusieheffing wordt toegepast op een in Nederland gevestigde UME.
 - b) De inkomen-inclusieheffing wordt toegepast op een in Nederland gevestigde tussenliggende moederentiteit van een in een derde staat gevestigde UME.
 - c) De inkomen-inclusieheffing wordt toegepast op een in Nederland gevestigde tussenliggende moederentiteit van een in de EU gevestigde UME die een uitgesloten entiteit is.
 - d) De inkomen-inclusieheffing wordt toegepast op een in Nederland gevestigde partieel gehouden moederentiteit.
- Een *tussenliggende moederentiteit* is een groepsentiteit die geen UME of een partieel gehouden moederentiteit is en die een belang houdt in een andere groepsentiteit behorend tot dezelfde multinationale groep of binnenlandse groep.
 - Een *partieel gehouden moederentiteit* is een groepsentiteit die geen UME is, waarvan meer dan 20% van het belang in de winsten (on)middellijk wordt gehouden door een of meer natuurlijk personen of entiteiten die geen groepsentiteiten zijn en die (on)middellijk een belang houdt in een andere groepsentiteit behorend tot dezelfde multinationale groep of binnenlandse groep.

De inkomen-inclusiebijheffing wordt in beginsel geheven bij de UME van de multinationale groep dan wel binnenlandse groep. In beginsel wordt op het niveau van de UME, het verschil tussen het minimumbelastingtarief en het effectief belastingtarief vastgesteld op het niveau van de laagbelaste groepsentiteit, bijgeheven. Wanneer niet kan worden geheven bij de UME, kan de inkomen-inclusiebijheffing worden geheven van de tussenliggende moederentiteit dan wel van de partieel gehouden moederentiteit.

Voorbeeld: Inkomen-inclusiebijheffing bij Nederlandse UME

NL Co, B Co1 en B Co2 behoren tot een multinationale groep, waarvan NL Co de UME is. In Nederland is een kwalificerende inkomen-inclusiebijheffing van kracht. B Co1 en

B Co2 zijn gevestigd in staat B. Het effectieve belastingtarief wordt per staat berekend. Staat B is voor deze groep een laagbelastende staat omdat het effectieve belastingtarief van B Co1 en B Co2 in staat B 10% is (lager dan 15%). Derhalve zijn B Co1 en B Co2 laagbelaste goepsentiteiten. Een kwalificerende binnenlandse bijheffing in staat B doet zich niet voor.



[Figuur 6: Inkomens-inclusiebijheffing bij Nederlandse UME]

Nederland heeft onder andere inkomens-inclusiebijheffing van een in Nederland gevestigde UME (in deze situatie NL Co) van een multinationale groep indien deze een belang heeft in een of meer in een andere staat gevestigde laagbelaste groepsentiteiten.

B Co1 en B Co2 kwalificeren als laagbelaste groepsentiteiten die in een andere staat zijn gevestigd. NL Co heeft als UME een belang van 100% in zowel B Co1 als B Co2. NL Co is derhalve inkomens-inclusiebijheffing verschuldigd in Nederland. De inkomens-inclusiebijheffing bedraagt € 150 ((€ 1.000 + € 2.000) x (15% -/- 10%)). Deze bijheffing kan als volgt worden toegerekend: ter zake van B Co1 bedraagt de bijheffing € 50 ((€ 1.000/€ 3.000) x € 150) en ter zake van B Co2 bedraagt de bijheffing € 100 ((€ 2.000/€ 3.000) x € 150).

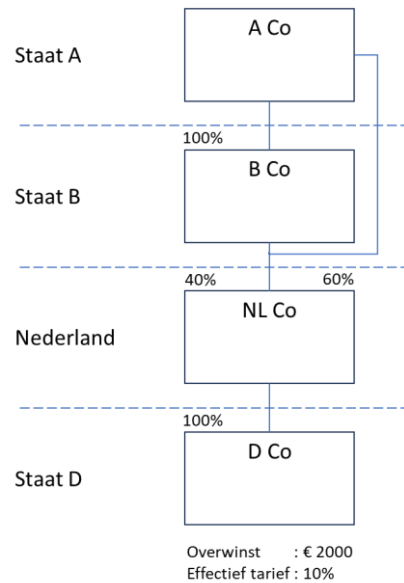
Indien een laagbelaste groepsentiteit in een andere staat een bedrag aan kwalificerende binnenlandse bijheffing is verschuldigd, komt dat bedrag in mindering bij de berekening van de in Nederland te heffen bijheffing ter zake van in die staat gevestigde groepsentiteiten. Artikel 4.3, lid 2 Wet MB 2024 regelt het verrekeningsmechanisme om dubbele inkomens-inclusiebijheffing te voorkomen.

3.11.1 Inkomens-inclusiebijheffing bij NL tussenliggende moederentiteit

In onderstaand voorbeeld wordt er van uitgegaan dat de UME zich in een derde staat (A) bevindt waar geen inkomens-inclusiemaatregel van kracht is. De toptentiteit bevindt zich in een derde staat, de tussenliggende moederentiteit bevindt zich in Nederland. Daarnaast is in staat (B) nog een "hoger in de schakel" liggende tussenliggende moederentiteit.

Voorbeeld: Inkomens-inclusiebijheffing bij Nederlandse tussenliggende moederentiteit

A Co, B Co, NL Co en D Co behoren tot een multinationale groep, waarvan A Co de UME is. In staat A is geen kwalificerende inkomens-inclusiemaatregel van kracht. In staat B en Nederland is wel een kwalificerende inkomens-inclusiemaatregel van kracht. D Co is een laagbelaste groepsentiteit, omdat het effectieve belastingtarief in Staat D uitkomt op 10%.



[Figuur 7: Inkomensinclusiebijheffing bij Nederlandse tussenliggende Moederentiteit]

In bovenstaande figuur is NL Co een tussenliggende moederentiteit. Ook B Co is een tussenliggende moederentiteit.

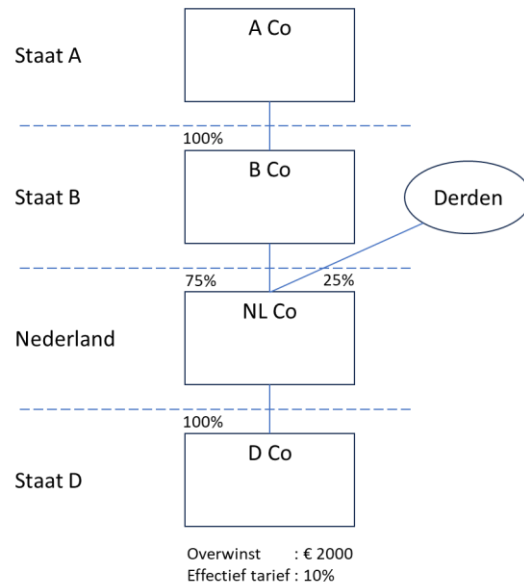
Artikel 4.1, tweede lid, onderdeel b, Wet MB 2024 stelt dat de in Nederland gevestigde tussenliggende moederentiteit geen belastingsubject is voor de inkomensinclusiebijheffing indien zij onmiddellijk of middellijk wordt gehouden door een andere tussenliggende moederentiteit die verplicht is over het verslagjaar een kwalificerende inkomensinclusiebijheffing toe te passen. Vereist is dat die andere tussenliggende moederentiteit een controlerend belang houdt in de in Nederland gevestigde tussenliggende moederentiteit.

Echter, in dit voorbeeld houdt B Co geen controlerend belang in NL Co. B Co heeft dus als hoogst in de keten gelegen tussenmoederentiteit geen controle over de lager gelegen tussenliggende moederentiteit NL Co. De "top down approach" de hoogst in de keten gelegen tussenliggende moederentiteit (B Co) past de inkomensinclusiebijheffing toe en NL Co is niet belastingplichtig voor deze heffing, kan niet worden toegepast.

Zowel NL Co als B Co passen als tussenliggende moederentiteiten de inkomensinclusiebijheffing toe. De inkomensinclusiebijheffing die NL Co is verschuldigd ter zake van D Co is € 100 ($€ 2.000 \times (15\% - / - 10\%)$). Voor de inkomensinclusiebijheffing die op een lager niveau in de groep verschuldigd is, wordt op een hoger niveau in de groep voorkoming gegeven. Het aan B Co toerekenbare deel van de bijheffing is 40% (€ 40), NL Co is het volledige bedrag van de bijheffing verschuldigd (€ 100), B Co is door het verrekeningsmechanisme geen bijheffing verschuldigd.

3.11.2 Inkomensinclusiebijheffing bij Nederlandse partieel gehouden moederentiteit

A Co, B Co, NL Co en D Co behoren tot een multinationale groep, waarvan A Co de UME is. In staat A, staat B en Nederland is een kwalificerende inkomensinclusiemaatregel van kracht. D Co is een laagbelaste groepsentiteit, omdat het effectieve belastingtarief in staat D uitkomt op 10%.



[Figuur 8: Inkomen-inclusiebijheffing bij Nederlandse partieel gehouden Moederentiteit]

NL Co is een partieel gehouden moederentiteit, omdat meer dan 20% van het belang in de winsten van NL Co onmiddellijk gehouden wordt door partijen die geen onderdeel zijn van de multinationale groep waartoe NL Co behoort, en NL Co een onmiddellijk belang houdt in D Co, die tot dezelfde multinationale groep behoort als NL Co. Het volledige belang in NL Co wordt niet gehouden door een andere partieel gehouden moederentiteit. NL Co houdt een onmiddellijk belang in een in een andere staat gevestigde laagbelaste groepsentiteit, zijnde D Co.

In dit voorbeeld is NL Co als partieel gehouden moederentiteit inkomen-inclusiebijheffing verschuldigd in Nederland ter zake van D Co. De inkomen-inclusiebijheffing die NL Co is verschuldigd, bedraagt € 100 ($€ 2.000 \times (15\% - / - 10\%)$).

Ervan uitgaande dat een kwalificerende inkomen-inclusiemaatregel van toepassing is in staat B, zal B Co als tussenliggende moederentiteit geen bijheffing op grond van de inkomen-inclusiemaatregel verschuldigd zijn in staat B, omdat haar UME (A Co) in staat A verplicht is over het verslagjaar een kwalificerende inkomen-inclusiemaatregel toe te passen. Ervan uitgaande dat staat A een kwalificerende inkomen-inclusiemaatregel toepast, voorkomt het verrekeningsmechanisme in staat A in dit voorbeeld dubbele bijheffing ter zake van het belang in D Co.

Omdat het aan A Co toerekenbare deel van de bijheffing 75% (€ 75) is en NL Co het volledige bedrag aan bijheffing is verschuldigd (100%), is A Co in staat A geen bijheffing op grond van de kwalificerende inkomen-inclusiemaatregel verschuldigd.

Meerdere partieel gehouden moederentiteiten

Artikel 4.1, derde lid, Wet MB 2024 bepaalt dat de in Nederland gevestigde partieel gehouden moederentiteit geen belastingsubject is voor de inkomen-inclusiebijheffing indien zij op haar beurt onmiddellijk of middellijk wordt gehouden door een andere partieel gehouden moederentiteit die verplicht is over het verslagjaar een kwalificerende inkomen-inclusiebijheffing toe te passen. Vereist is dat die andere partieel gehouden moederentiteit het volledige belang houdt in de in Nederland gevestigde partieel gehouden moederentiteit. De hoogst in de keten hangende partieel gehouden moederentiteit past dan de inkomen-inclusiebijheffing toe.

Voorbeeld: Meerdere partieel gehouden moederentiteiten

B Co en NL Co zijn beiden partieel gehouden moederentiteiten. B Co houdt het volledige belang over NL Co.

Wanneer in dit voorbeeld A Co slechts een 75% belang zou houden in B Co, en B Co een 100% belang zou houden in NL Co, dan zou NL Co in dit geval een partieel gehouden moederentiteit zijn, omdat meer dan 20% van het belang van de winsten in NL Co middellijk worden gehouden door partijen die geen onderdeel zijn van de multinationale groep waartoe NL Co behoort en NL Co een onmiddellijk belang houdt in D Co, die tot dezelfde multinationale groep behoort als NL Co. In dit geval zou het volledige belang in de partieel gehouden moederentiteit NL Co gehouden worden door een andere partieel gehouden moederentiteit (B Co) die verplicht is een kwalificerende inkomen-inclusiemaatregel toe te passen. NL Co is in dat geval niet belastingplichtig voor de inkomen-inclusiebijheffing.

3.12 Onderbelaste winstmaatregel

Voor zover geen binnenlandse bijheffing en geen inkomen-inclusiemaatregel toepassing vindt, wordt de resterende bijheffing geheven bij verschillende groepsentiteiten op grond van de onderbelastewinstmaatregel. De onderbelastewinstbijheffing wordt alleen toebedeeld aan staten waar een kwalificerende onderbelastewinstmaatregel van kracht is.

Artikel 5.1 Wet MB 2024 regelt de onderbelastewinstbijheffing.

Artikel 5.1, lid 1 Wet MB 2024 luidt als volgt: "Belastingplichtig voor de onderbelaste winstbijheffing is een in Nederland gevestigde groepsentiteit, niet zijnde een beleggingsentiteit, die behoort tot een multinationale groep waarvan een of meer laagbelaste groepsentiteiten deel uit maken en waarvan de ume is gevestigd in een EU lidstaat die op grond van artikel 50, lid 1 Richtlijn EU 2022/2523 ervoor gekozen heeft om de inkomen-inclusiemaatregel en de onderbelastewinstmaatregel niet toe te passen met betrekking tot verslagjaren die aanvangen voor 31 december 2029". Voor de wettekst zie eveneens bijlage 3.

De onderbelaste winstmaatregel van artikel 5.1 Wet MB 2024 is een tijdelijke maatregel. Zij geldt voor het jaar 2024. Vanaf 2025 geldt de onderbelaste winstmaatregel van artikel 15.1 Wet MB 2024⁷. Op grond van genoemde artikelen zal de binnenlandse bijheffing en de inkomen-inclusiemaatregel vanaf 2024 gelden en de onderbelastewinstbijheffing pas van 2025.

Artikel 50 Richtlijn EU 2022/2523 bevat een mogelijkheid voor lidstaten om 6 jaar lang uitstel te krijgen voor de inkomen-inclusiemaatregel of onderbelastewinstmaatregel indien in die lidstaat niet meer dan 12 ume's zijn gevestigd. Dit uitstel geldt dus voor 6 verslagjaren vanaf 31 december 2023, derhalve voor 2024, 2025, 2026, 2027, 2028 en 2029. Er zijn 5 lidstaten, namelijk: Estland, Letland, Litouwen, Malta en Slowakije die hiervoor hebben geopteerd.

In artikel 5.1, lid 1 Wet MB 2024 is de belastingplichtig voor de onderbelastewinstbijheffing geregeld voor deze in Nederland gevestigde groepsentiteit waarvan de ume is gevestigd in één van bovengenoemde lidstaten die hebben gekozen voor een latere toepassing van de inkomen-inclusie en de onderbelastewinstmaatregel.

In het geval er meerdere in Nederland gevestigde groepsentiteiten zijn, regelt artikel 5.1, lid 2 Wet MB 2024 welke in Nederland gevestigde groepsentiteit belastingplichtig is voor de onderbelastewinstbijheffing.

- wordt de hoogst in de keten gelegen in Nederland gevestigde moederentiteit als belastingsubject aangewezen
- In de gevallen waarin er: a) geen in Nederland gevestigde moederentiteit is, maar bijvoorbeeld 2 zustergroepsentiteiten b) meerdere in Nederland gevestigde moederentiteiten zijn.

⁷ Op grond van artikel 15.1 Wijzigingen Wet MB 2024 wordt artikel 5.1 gewijzigd. Artikel 17.1, lid 2 Wet MB 2024 regelt de inwerkingtreding van genoemde wijziging.

→ Moet aanwijzing plaatsvinden van de groepsentiteit bij wie de onderbelaste winstmaatregel wordt geheven. Zowel de groep als de inspecteur kan deze entiteit aanwijzen.

Artikel 5.2, lid 1 Wet MB 2024 regelt welk bedrag aan onderbelastewinstbijheffing wordt geheven van de belastingplichtige. De onderbelastewinstbijheffing is gelijk aan: het bedrag van de totale onderbelastewinstbijheffing in het verslagjaar vermenigvuldigd met het onderbelastewinstbijheffingspercentage voor het verslagjaar. Artikel 5.2, lid 5 regelt het onderbelastewinstbijheffingspercentage. Het onderbelastewinstbijheffingspercentage werkt als een allocatiesleutel waarbij het bedrag aan totale onderbelastewinstbijheffing wordt toebedeeld naar rato van 1) het aantal werknemers en 2) de materiële activa van de groep in die desbetreffende staten. Beide factoren worden in gelijke mate in aanmerking genomen. Zie verder onderstaand.

Het onderbelastewinstbijheffingspercentage kan in de volgende formule worden weergegeven:

- $50\% \times \left\{ \frac{\text{totaal aantal werknemers in Nederland van alle in Nederland gevestigde groepsentiteiten (:)} \times \text{totaal aantal werknemers van alle groepsentiteiten die deel uitmaken van de multinationale groep en die gevestigd zijn in een staat met een kwalificerende onderbelastewinstmaatregel}}{\text{totaal aantal werknemers van alle groepsentiteiten die deel uitmaken van de multinationale groep en die gevestigd zijn in een staat met een kwalificerende onderbelastewinstmaatregel}} \right\}$.
- +
- $50\% \times \left\{ \frac{\text{som netto boekwaarde van de materiële activa van alle in Nederland gevestigde groepsentiteiten (:)} \times \text{de totale nettoboekwaarde van de materiële activa van alle groepsentiteiten van de multinationale groep en die gevestigd zijn in een staat met een kwalificerende onderbelastewinstmaatregel}}{\text{de totale nettoboekwaarde van de materiële activa van alle groepsentiteiten van de multinationale groep en die gevestigd zijn in een staat met een kwalificerende onderbelastewinstmaatregel}} \right\}$.

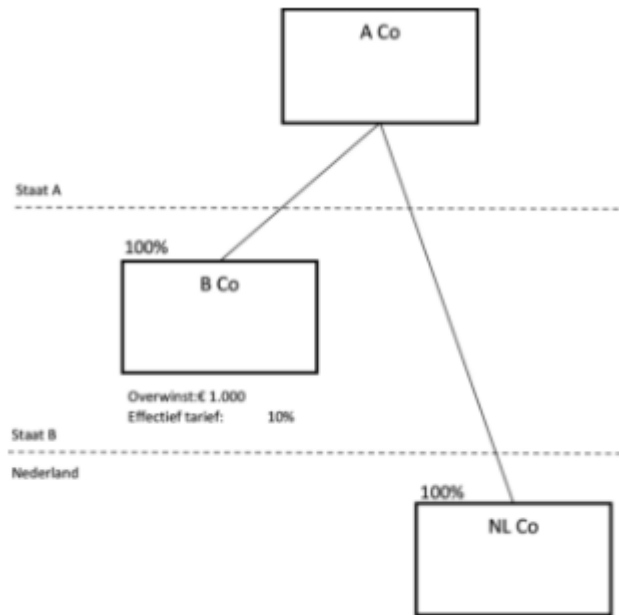
Zowel het aantal werknemers als de netto boekwaarde voor de materiële activa zijn gegevens welke een multinationale groep in het landenrapport moet rapporteren op grond van CbC-reporting. Door gebruik te maken van deze CbC-reporting gegevens wordt aangesloten bij een gestandaardiseerde documentatieverplichting. De coördinatie tussen staten met betrekking tot de onderbelastewinstbijheffing wordt hiermee gefaciliteerd.

Het aantal werknemers wordt uitgedrukt in voltijdsequivalenten.

Het hanteren van een voltijdsequivalent maakt het mogelijk om rekening te houden met een werknemer die in dienst is bij verschillende groepsentiteiten of die werkzaamheden verricht voor een hoofdentiteit en vaste inrichting.

Algemeen voorbeeld werking onderbelastewinstmaatregel:

A Co, B Co en NL Co behoren tot een multinationale groep, waarvan A Co de ume is. Staat A en staat B hebben geen Pijler 2-maatregelen geïmplementeerd. In Nederland is – onder andere – een kwalificerende onderbelastewinstmaatregel van toepassing. B Co is een laagbelaste groepsentiteit, omdat het effectieve belastingtarief van B Co in staat B 10% is.



De onderbelastewinstbijheffing werkt als «backstop» van de inkomensinclusiebijheffing. Omdat staat A en staat B geen Pijler 2-maatregelen hebben geïmplementeerd, zullen zij niet bijheffen ter zake van B Co, waardoor de onderbelastewinstmaatregel van toepassing is. De onderbelastewinstbijheffing ter zake van B Co bedraagt € 50 ($€ 1.000 \times (15\% - 10\%)$). De onderbelastewinstbijheffing wordt toegerekend aan alle staten waar deze bijheffing van toepassing is.

Belastingplichtig voor de onderbelastewinstbijheffing is NL Co, omdat NL Co in deze situatie de enige in Nederland gevestigde groepsentiteit is. Als NL Co een belang zou houden in andere in Nederland gevestigde groepsentiteiten, zou NL Co, als de in Nederland gevestigde moederentiteit waarvan het belang niet wordt gehouden door een andere in Nederland gevestigde groepsentiteit, ook belastingplichtig zijn. Als A Co ook een volledig belang zou houden in een andere in Nederland gevestigde groepsentiteit, NL Co2, wordt, al dan niet op verzoek van een groepsentiteit, door de inspecteur vastgesteld van welke groepsentiteit de onderbelastewinstbijheffing ter zake van B Co wordt geheven, NL Co dan wel NL Co2.

3.12.1 Tijdelijke onderbelastewinstbijheffing veilige haven

In artikel 8.14 Wet MB 2024 is de tijdelijke onderbelastewinstbijheffing veilige haven opgenomen. Indien deze tijdelijke veiligehavenregel van toepassing is, bedraagt de bijheffing voor de in die staat gevestigde laagbelaste groepsentiteiten voor het desbetreffende verslagjaar nihil.

Zie voor de wettekst ook bijlage 3. Uit de wettekst van artikel 8.14 Wet MB 2024 volgt verder dat:

- Deze veiligehavenregel uitsluitend van toepassing kan zijn ten aanzien van laagbelaste groepsentiteiten van multinationale groepen die zijn gevestigd in de staat waarin de ume is gevestigd.
- Voor toepassing van de tijdelijke onderbelastewinstbijheffing veiligehavenregel over een verslagjaar in een staat is voorts vereist dat:
 - 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%. Het gaat hierbij om de staat waarin de uome van de multinationale groep is gevestigd.
- De veilighavenregel is niet van rechtswege van toepassing (zodra aan de voorwaarden wordt voldaan), maar uitsluitend indien de informatieaangifte-indienende groepsentiteit daarvoor kiest. De keuze hiervoor moet in de BIA worden gemaakt, zie hiervoor artikel 13.1, lid 5, onderdeel d Wet MB 2024. Op grond van artikel 13.2, lid 2 Wet MB 2024 geldt de keuze voor het verslagjaar waarvoor de keuze is gemaakt. De keuze wordt automatisch verlengd, tenzij de informatieaangifte-indienende groepsentiteit de keuze ten aanzien van een volgend verslagjaar herroept.

3.13 Bestuurlijke boete

3.13.1 *Bestuurlijke boete bij overtreding BIA-verplichtingen*

In artikel 13.3 Wet MB 2024 zijn enkele specifieke bepalingen opgenomen voor de toepassing van sanctiebepalingen voor het overtreden van de BIA-verplichtingen.

- Als het aan opzet of grove schuld is te wijten dat de BIA-verplichting niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist is of wordt nagekomen, vormt dit een vergrijp en geldt hiervoor een bestuurlijke boete tot ten hoogste de zesde categorie die de inspecteur aan de groepsentiteit of lokale entiteit kan opleggen.
- Als het aan opzet of grove schuld is te wijten dat de "kennisgeving" niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist is of wordt nakomen, vormt dit een vergrijp en geldt hiervoor een lagere bestuurlijke boete tot ten hoogste de vierde categorie. Een lagere bestuurlijke boete is hier passend. Immers, indien niet aan de verplichting ten aanzien van de kennisgeving wordt voldaan, wordt nog steeds de bijheffing-informatieaangifte uitgewisseld door de staat waar de UME, respectievelijk de aangewezen informatieaangifte indienende groepsentiteit is gevestigd.

3.13.2 *Bestuurlijke boeten inzake (niet doen) belastingaangifte/-betaling*

In artikel 12.3 Wet MB 2024 zijn enkele specifieke bepalingen opgenomen voor de toepassing van de sanctiebepalingen uit de AWR bij de heffing van de minimumbelasting. Omdat voor de belastingaangifte en voldoening van minimumbelasting een afwijkende termijn geldt, zal voor de sanctiebepalingen bij die afwijkende termijnen worden aangesloten.

- Voor het niet doen van belastingaangifte, dan wel het niet doen van belastingaangifte binnen de daarvoor gestelde termijn (overgangsjaar/opvolgende jaren) is sprake van een verzuim en kan een verzuimboete worden opgelegd. Dit is geregeld in artikel 12.3 Wet MB 2024. Onder "belastingaangifte" wordt verstaan het doen van belastingaangifte als bedoeld in artikel 8 AWR. Wellicht ten overvloede: De bijheffing is een aangiftebelasting, namelijk voldoening op aangifte. (Artikel 67b, lid 1, van de AWR is van toepassing en vormt het verzuim bij het niet doen van belastingaangifte, dan wel het niet doen van belastingaangifte binnen de ingevolge artikel 11.1, lid 2 dan wel artikel 14.3, lid 1 Wet MB 2024 gestelde termijn).
- Als de minimumbelasting niet, of gedeeltelijk niet, dan wel niet binnen de daarvoor geldende termijn is betaald (overgangsjaar/opvolgende jaren), kan een verzuimboete worden opgelegd. Artikel 67c AWR regelt de verzuimboete. Ook is het voor de inspecteur mogelijk om, als het aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige is te wijten dat de minimumbelasting, niet, gedeeltelijk niet, dan wel niet binnen de daarvoor geldende termijn is betaald, een bestuurlijke boete op te leggen van ten hoogste 100 percent van de als gevolg van de opzet of grove schuld te weinig betaalde belasting. Artikel 67f

AWR regelt de vergrijpboete. Ingeval van opzet kan tevens worden gekozen voor de strafrechtelijke weg van artikel 69 AWR.

3.13.3 Termijnen

Voor het overgangsjaar geldt:

Omdat er voor het overgangsverslagjaar 2024 een verlengde aangifte termijn geldt (20 maanden na verslagjaar) vervalt het opleggen van een bestuurlijke boete door verloop van zes jaren en zeven maanden na afloop van dit overgangsjaar.

Indien artikel 14.3, lid 1 en lid 2 Wet MB 2024 toepassing vindt, vervalt in afwijking van de artikelen 67c, lid 3, en 67f, lid 4, van de AWR de bevoegdheid tot het opleggen van een bestuurlijke boete op grond van die artikelen door verloop van zes jaren en zeven maanden na afloop van het verslagjaar waarover de belasting is verschuldigd.

Voor alle andere jaren geldt:

De standaard aangiftetermijn bedraagt 17 maanden na afloop van het verslagjaar. Het opleggen van een bestuurlijke boete vervalt door verloop van zes jaren en vier maanden na afloop van deze verslagjaren.

3.14 Inlichtingenverplichting

Op grond van artikel 12.2, lid 1 Wet MB 2024 wordt de belastingplichtige verplicht om alsnog uit eigener beweging juiste en volledige inlichtingen of gegevens die van belang kunnen zijn voor de heffing van de minimumbelasting te verstrekken aan de inspecteur nadat hem bekend is geworden dat die inlichtingen of gegevens niet, onjuist of onvolledig door hem zijn verstrekt. Deze inlichtingenverplichting komt overeen met de inlichtingenverplichting zoals opgenomen in artikel 6.3 van de Wet bronbelasting 2021.

De termijn om alsnog tijdig de juiste en volledige inlichtingen en gegevens te verstrekken vangt aan zodra de belastingplichtige bekend wordt met het feit dat inlichtingen en gegevens eerder niet, onjuist of onvolledig zijn verstrekt en bedraagt vervolgens twee weken.

Deze actieve inlichtingenverplichting betreft onder andere de situatie dat onterecht geen belastingaangifte is gedaan, dat onterecht een onvolledige belastingaangifte is gedaan of dat een belastingaangifte met een te laag bedrag aan verschuldigde minimumbelasting is gedaan.

Het nakomen van deze actieve informatieverplichting moet op de door de inspecteur aangegeven wijze geschieden, hetgeen het alsnog indienen van een aangifte kan betreffen ingeval onterecht geen aangifte is gedaan, maar bijvoorbeeld ook het alsnog schriftelijk verstrekken van de gegevens.

De inlichtingenverplichting geldt NIET voor onjuistheden in de BIA zoals fiscale of boekhoudkundige correcties. Hiervoor geldt een andere systematiek, namelijk aanpassing na indiening van de BIA als bedoeld in artikel 7.6 Wet MB 2024.

Noot:

Een fiscale of boekhoudkundige correctie betekent dat een post (bijvoorbeeld betrokken belastingen) opnieuw wordt vastgesteld en aangeleverd

3.14.1 (Vergrijp)boete overtreden inlichtingenverplichting

Het niet, niet tijdig of niet op de juiste wijze voldoen aan de inlichtingenverplichting wordt aangemerkt als een overtreding

Indien het aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige is te wijten dat de inlichtingenverplichting niet is of wordt nagekomen, vormt dit een vergrijp ter zake

waarvan de inspecteur hem een bestuurlijke boete kan opleggen van ten hoogste 100% van de in artikel 12.2, lid 2 Wet MB 2024 omschreven grondslag voor de boete. De grondslag voor de boete wordt gevormd door het bedrag aan belasting dat als gevolg van het niet nakomen van de inlichtingenverplichting, ten onrechte niet zou zijn geheven.

De vergrijpboete kan worden opgelegd aan de overtreder van de actieve inlichtingenverplichting. Artikel 12.4, lid 1 Wet MB 2024, richt zich tot de belastingplichtige. Hierdoor is in beginsel de belastingplichtige de mogelijke overtreder.

Echter, artikel 5:1 van de Awb en artikel 67o, eerste lid, AWR brengen met zich dat naast een vergrijpboete aan de overtreder een vergrijpboete ook kan worden opgelegd aan de medepleger, de feitelijk leidinggevende, de doen pleger, de uitlokker of de medeplichtige.

Indien deze vergrijpboete wordt opgelegd aan een medeplichtige, wordt het bedrag van de boete dat ten hoogste kan worden opgelegd met een derde verminderd.

Dit wordt bewerkstelligd doordat voor de toepassing van artikel 12.4 Wet MB 2024, artikel 67o, lid 3, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (welke de boetematiging bij medeplichtige regelt) van overeenkomstige toepassing is.

De bevoegdheid tot het opleggen van een vergrijpboete ter zake van het overtreden van de inlichtingenverplichting als bedoeld in artikel 12.2, lid 1 Wet MB 2024, vervalt door verloop van zes jaren en vier maanden na afloop van het verslagjaar waarover de belasting is verschuldigd.

Indien artikel 14.3, lid 1 en lid 2, Wet MB 2024 toepassing vindt, vervalt de bevoegdheid tot het opleggen van een vergrijpboete ter zake van het overtreden van de inlichtingen verplichtingen zoals bovengenoemd door verloop van zes jaren en zeven maanden na afloop van het verslagjaar waarover de belasting is verschuldigd.

4 Logistiek

4.1 Algemeen

Uit de Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst⁸ volgt dat de benodigde gegevens via een beveiligde internetverbinding door de rapporterende entiteiten bij de Belastingdienst worden aangeleverd. Dit wordt aangeduid met: elektronisch berichtenverkeer (EBV). In Deel 2 van de handleiding wordt over het kanaal van aanlevering meer specifieke informatie gegeven.

Bronnen en berichtgevers

Voor het aanleveren van gegevens onderscheidt de Belastingdienst in zijn administratie bronnen en berichtgevers. Een bron is de formele eigenaar van de gegevens en is verplicht tot de gegevensaanlevering. Een berichtgever is de organisatie die de feitelijke aanlevering verzorgt namens de bron. In de regel zullen bron en berichtgever dezelfde organisatie zijn.

Voor deze handleiding is de rapporterende entiteit de bron. Wanneer een rapporterende entiteit voor haar gegevensaanlevering gebruikmaakt van een dienstverlener, wordt deze dienstverlener aangemerkt als berichtgever.

De Belastingdienst communiceert met de bron over de aanleververplichting, de aan te leveren gegevens en de vereiste kwaliteit van de gegevens. De bron ontvangt GEEN uitnodigingsbrieven, verzoeken om correcties of herinneringen. De bron wordt verondersteld de Wet MB 2024 te kennen en vast te kunnen stellen of de rapportageverplichting betrekking op hem heeft.

In Deel 2 van de handleiding wordt uitgelegd aan welke eisen aangeleverde bestanden moeten voldoen, welk aanleverkanaal gebruikt moet worden, en hoe van dit aanleverkanaal gebruik gemaakt kan worden.

Met de berichtgever communiceert de Belastingdienst over de verwerking van de gegevensaanlevering. De berichtgever moet voldoen aan de verplichtingen die aan de bron zijn gesteld. Voldoet een berichtgever hier niet aan, dan meldt de Belastingdienst dit aan de eigenaar (de bron) van de gegevens.

Om het totale proces goed te laten verlopen, is het belangrijk dat de contactgegevens van de bron en berichtgever correct bij de Belastingdienst staan geadministreerd. Het is dan ook van belang om wijzigingen in naam, adres, woonplaats en andere contactgegevens zo spoedig mogelijk door te geven. In paragraaf 5.2 zijn de hiervoor van belang zijnde contactgegevens terug te vinden.

4.2 Initiële levering, heraanleveringen, correcties, en verwijdering

Wanneer de Belastingdienst een aanlegeleverd bericht, de BIA, heeft ontvangen, wordt een controle uitgevoerd op de technische verwerkbaarheid. Hiertoe behoort ook het controleren van het XML-bericht tegen de XSD, de zogenoemde schema-validatie.

- Als er geen technische fouten aanwezig zijn in het bericht van de desbetreffende berichtgever, wordt het bericht automatisch verder verwerkt door de Belastingdienst. Volgend op de technische controle worden ook regels (business rules) gecontroleerd. Een voorbeeld van zo'n regel is de controle op het verwerkt zijn van het bericht waarvoor een correctiebericht is aangeleverd.
- Wanneer een aangeleverd bericht technisch niet verwerkbaar is, zal de Belastingdienst constateren dat een heraanlevering noodzakelijk is. Indien dit het

⁸ Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst;

geval is, wordt gevraagd om een nieuwe, correcte gegevensaanlevering. Bij dit verzoek wordt aan de hand van een foutverslag of een verwerkingsverslag aangegeven op welke punten de eerdere aanlevering niet aan de eisen voldeed. Het afkeuren van een aangeleverd bericht met vermelding van de reden wordt geautomatiseerd via hetzelfde kanaal aan de berichtgever medegedeeld als waarlangs het afgekeurde bericht is aangeleverd. Afkeuring van een aangeleverd bericht houdt de facto in dat heraanlevering van een verbeterd bericht dient plaats te vinden. Bij een heraanlevering moet het hele bericht worden aangeleverd. Het bericht dient op dezelfde manier te worden aangeleverd als bij de initiële levering.

Op de ODB-website is het overzicht van terugmeldingen op de dialoogmodellen te raadplegen. Voor een juiste verwerkingsvolgorde moet altijd het foutbericht of verwerkingsverslag van de Belastingdienst worden afgewacht voordat wordt overgegaan tot een heraanlevering.

- Wanneer de berichtgever na het aanleveren van een initieel bericht constateert dat het initieel bericht onjuist/onvolledig was, wordt een correctiebericht aangeleverd. Dit correctiebericht dient onverwijld te worden aangeleverd, echter pas NADAT door de Belastingdienst is bevestigd dat het te corrigeren bericht correct verwerkt is.
- Een correctiebericht kan ook volgen op door de Belastingdienst uitgevoerde controles die NIET blokkerend zijn voor de verwerking van het bericht. De Belastingdienst verstuurt een verwerkingsverslag met fouten die de verwerking niet hebben tegengehouden. Het bestand als geheel is niet afgekeurd. Het is mogelijk dat bij specifieke onderdelen onjuiste gegevens zijn ingestuurd of niet alle gegevens zijn verstrekt. Mogelijk is een correctie in de administratie doorgevoerd die betrekking heeft op reeds aangeleverde gegevens.

NIET alle gegevens in een BIA-bericht zijn corrigeerbaar (correctable). In Deel 2 van de handleiding wordt uitgelegd welke gegevens WEL corrigeerbaar zijn en de eisen die gelden voor het aanleveren van een correctiebericht.

5 Ondersteuning

5.1 Dienstverlening

De Belastingdienst heeft een aantal ondersteunende voorzieningen ingericht om het aanleverproces van gegevensaanleveringen te faciliteren. Deze paragraaf beschrijft die voorzieningen.

Handleiding

De belangrijkste ondersteunende voorziening is de handleiding. Suggesties ter verbetering of verduidelijking zijn welkom en kunnen worden gemeld bij het hierna in paragraaf 5.2 nader geduide Contactcenter. De door de Belastingdienst gepubliceerde handleiding is leidend ten opzichte van door de EU en OESO gepubliceerde informatie. Raadpleeg dus ALTIJD de door de Belastingdienst op de ODB-site gepubliceerde handleiding.

Elektronisch berichtenverkeer

De betreffende gegevens dienen via een door de Belastingdienst aangewezen kanaal te worden aangeleverd. Informatie hierover is te vinden in Deel 2 van deze handleiding.

Testfaciliteit

De Belastingdienst biedt de mogelijkheid om testberichten te laten valideren. Hiertoe wordt de Validatie Test Service (VTS) beschikbaar gesteld.

Op de ODB-site odb.belastingdienst.nl zijn de laatste berichtspecificaties (XML schema's) voor alle in deze handleiding beschreven XML-berichten te vinden. In Deel 2 van de handleiding is hierover meer te lezen.

Voortgangsbewaking

Zodra een gegevensaanlevering wordt gedaan, bewaakt de Belastingdienst de gegevens zodat deze zo snel en goed mogelijk in zijn administraties beschikbaar zijn. Bij problemen wordt contact opgenomen met de berichtgever.

5.2 Ondersteuning/contactmogelijkheden

Ondersteuning

Voor wat betreft de BIA:

Voor technische informatie over de aanlevering van de BIA kunt u contact opnemen met de servicedesk van ODB. Voor informatie over de status van de verwerking van de BIA kunt u contact opnemen met het Contactcenter IBG.

Voor wat betreft de Belastingaangifte:

Voor fiscaal inhoudelijke ondersteuning kunt u contact opnemen met uw klantcoördinator of het expertiseteam Pijler 2.

Contactcenter IBG

Voor de eerstelijnsvragen over de aanlevering van de BIA heeft de Belastingdienst een Contactcenter ingericht. Bij nadere specifieke vragen die verdergaan dan de reikwijdte van deze handleiding, bieden de medewerkers van het Contactcenter hulp. Het Contactcenter is telefonisch en per e-mail te bereiken.

Telefoon: 0800 – 0227065 op werkdagen bereikbaar van 09:00 tot 16:00 uur.

E-mail: gegevensuitwisseling@belastingdienst.nl

Klantcoördinatoren

Het eerste aanspreekpunt bij de Belastingdienst is de betreffende klantcoördinator van de eenheid. Deze handleiding betreft de BIA. Fiscaaltechnische vragen vallen buiten de scope van deze handleiding. Multinationale groepen of binnenlandse groepen die vallen onder Belastingdienst Grote Ondernemingen kunnen fiscaaltechnische vragen stellen aan de klantcoördinator met een kopie van het bericht naar "de postbus" pijler2@belastingdienst.nl. Voor overige gevallen kan de vraag worden gemaild naar het hiervoor genoemde e-mailadres gegevensuitwisseling@belastingdienst.nl.

Community Gegevenspartners

De Belastingdienst heeft tevens een community ontwikkeld waar informatie voorhanden is en waar vragen kunnen worden gesteld op het gebied van gegevensuitwisseling.

Deze community is te benaderen via de ODB-site: odb.belastingdienst.nl. De laatste documentatie kan worden gedownload, waaronder deze handleiding. Aanmelden voor de community kan door de op odb.belastingdienst.nl vermelde procedure te volgen.

bijlage 1. Verklarende woordenlijst

Begrip	Betekenis
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
bron	Een bron is de formele eigenaar van de gegevens en is verplicht tot de gegevensaanlevering.
Geconsolideerde jaarrekening	de jaarrekening van een multinationale groep waarin de activa, de passiva, de inkomsten, de uitgaven en de kasstromen van de uiteindelijke moederentiteit en van de groepsentiteiten zijn weergegeven als die van een enkele economische entiteit (artikel 29b, onderdeel h, Wet Vpb 1969).
Groep	een eenheid waarin lichamen door bezit, eigendom of zeggenschap zodanig zijn verbonden dat ze ofwel op grond van de van toepassing zijnde regels een geconsolideerde jaarrekening moeten opmaken voor de financiële verslaggeving, dan wel dit zouden moeten doen indien aandelenbelangen in een van de lichamen worden verhandeld op een openbare effectenbeurs (artikel 29b, onderdeel a, Wet Vpb 1969).
Groepsentiteit	1°. Een lichaam van een multinationale groep dat is opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de multinationale groep voor de financiële verslaggeving, of dat daarin zou worden opgenomen indien aandelenbelangen in een lichaam van de multinationale groep op een openbare effectenbeurs worden verhandeld; 2°. Een lichaam van een multinationale groep dat enkel op grond van omvang of materieel belang niet is opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de multinationale groep; of 3°. Een vaste inrichting van een lichaam van een multinationale groep als bedoeld onder 1° of 2°, indien het lichaam voor de vaste inrichting een afzonderlijke jaarrekening opmaakt met het oog op de financiële verslaggeving, het naleven van regelgeving, het voldoen aan fiscale verplichtingen of de interne beheerscontrole (artikel 29b, onderdeel c, Wet Vpb 1969).
Identiteit	In het kader van de notificatieplicht wordt verstaan: Tax Identification Number en adresgegevens van de betreffende groepsentiteit.
Kalenderjaar	Periode van precies één jaar, dat begint op 1 januari en eindigt op 31 december.
MCAA	Multilateraal Competent Authority Agreement
Multinationale groep	een groep die: 1°. Twee of meer lichamen omvat die hun fiscale vestigingsplaats in een verschillende staat hebben; of 2°. Een lichaam omvat dat fiscaal inwoner is van de ene staat en in een andere staat aan belasting onderworpen is met betrekking tot voordelen verkregen uit een onderneming die of het gedeelte van een onderneming dat wordt gedreven met behulp van een vaste inrichting in die staat (artikel 29b, onderdeel b, Wet Vpb 1969).

Begrip	Betekenis
OESO	Organisatie van Economische Samenwerking en Ontwikkeling
Rapport van bevindingen	Rapportage die naast bevindingen over (de kwaliteit van) de gegevensaanlevering van het lopende jaar en eventuele daaruit voortvloeiende correctieve acties, ook aanbevelingen bevat voor aanpassing van het beheersingsraamwerk van het aanleveringsproces voor het komende jaar.
Rapporterende entiteit	De entiteit die de BIA of kennisgeving indient.
Rechtspersoon	rechtspersoon zoals gedefinieerd in het Burgerlijk Wetboek (BW).
TIEA	Tax Information Exchange Agreement
TIN	Tax Identification Number. Dit is een aanduiding voor een identificerend nummer dat belastingdiensten gebruiken voor de registratie van hun belastingplichtigen.
Verslagjaar	een jaarlijkse verslagleggingsperiode waarover de uiteindelijk moederentiteit van de multinationale groep haar jaarrekening opmaakt (artikel 29b, onderdeel g, Wet Vpb 1969).
WABB-verdrag	Verdrag inzake Wederzijdse Administratieve Bijstand in Belastingzaken

bijlage 2. Begrippenlijst Nederlands – Engels

Begrip Nederlands	Begrip Engels
Geconsolideerde jaarrekening	Consolidated Financial Statements
Groep	Group
Groepsentiteit	Constituent Entity
Internationale overeenkomst	International Agreement
Multinationale groep	MNE Group
Kennisgeving	Notification
Overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten	Qualifying Competent Authority Agreement
Rapporterende entiteit	Reporting Entity
Uiteindelijkmoederentiteit	Ultimate Parent Entity
Verslagjaar	Fiscal Year

bijlage 3. Relevante artikelen uit de Wet MB 2024

Hoofdstuk 5. Onderbelastewinstbijheffing

Artikel 5.1. Onderbelastewinstbijheffing

- 1** Belastingplichtig voor de onderbelastewinstbijheffing is een in Nederland gevestigde groepsentiteit als bedoeld in artikel 2.1, eerste lid, niet zijnde een beleggingsentiteit, die behoort tot een multinationale groep waarvan een of meer laagbelaste groepsentiteiten deel uitmaken en waarvan de uiteindelijk moederentiteit is gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie die op grond van artikel 50, lid 1 van Richtlijn (EU) 2022/2523 ervoor heeft gekozen om de inkomen-inclusiemaatregel en de onderbelastewinstmaatregel niet toe te passen met betrekking tot verslagjaren die aanvangen voor 31 december 2029.
- 2** Indien meerdere in Nederland gevestigde groepsentiteiten als bedoeld in artikel 2.1, eerste lid, niet zijnde beleggingsentiteiten, behoren tot een multinationale groep als bedoeld in het eerste lid, is belastingplichtig voor de onderbelastewinstbijheffing:
 - a. de in Nederland gevestigde moederentiteit waarvan het belang niet onmiddellijk of middellijk wordt gehouden door een andere in Nederland gevestigde moederentiteit; of
 - b. indien er meerdere in Nederland gevestigde moederentiteiten als bedoeld in onderdeel a zijn of er geen in Nederland gevestigde moederentiteit is: een daartoe door de groep of de inspecteur aangewezen in Nederland gevestigde groepsentiteit.
- 3** Indien het tweede lid, onderdeel b, van toepassing is, wordt, al dan niet op verzoek van een in Nederland gevestigde groepsentiteit, bij voor bezwaar vatbare beschikking door de inspecteur vastgesteld welke groepsentiteit belastingplichtig is voor de onderbelastewinstbijheffing.
- 4** Bij of krachtens algemene maatregel van bestuur kunnen nadere regels worden gesteld waaraan het verzoek, bedoeld in het derde lid, moet voldoen.
- 5** De in Nederland gevestigde groepsentiteit, bedoeld in het eerste en tweede lid, is slechts belastingplichtig voor de onderbelastewinstbijheffing met betrekking tot verslagjaren die aanvangen voor 31 december 2029.

Artikel 5.2. Berekening en toerekening onderbelastewinstbijheffing

- 1** De over een verslagjaar verschuldigde onderbelastewinstbijheffing is gelijk aan het bedrag van de totale onderbelastewinstbijheffing over het verslagjaar, bedoeld in het tweede lid, vermenigvuldigd met het onderbelastewinstbijheffingspercentage voor het verslagjaar, bedoeld in het vijfde lid.
- 2** Het bedrag van de totale onderbelastewinstbijheffing over een verslagjaar is gelijk aan de som van de op basis van artikel 8.2 berekende bedragen aan bijheffing over het verslagjaar voor iedere laagbelaste groepsentiteit van de multinationale groep waartoe de belastingplichtige behoort, na toepassing van de correcties, bedoeld in het derde en vierde lid.
- 3** Indien het volledige belang van de uiteindelijk moederentiteit in een laagbelaste groepsentiteit, onmiddellijk of middellijk, wordt gehouden via een of meer

moederentiteiten die verplicht zijn om in het verslagjaar een kwalificerende inkomen-inclusiemaatregel toe te passen ter zake van die laagbelaste groepsentiteit, wordt voor de berekening van de totale onderbelastewinstbijheffing de bijheffing voor die laagbelaste groepsentiteit gesteld op nihil.

- 4 Indien een deel van het belang van de uiteindelijk moederentiteit in een laagbelaste groepsentiteit, onmiddellijk of middellijk, wordt gehouden via een of meer moederentiteiten die verplicht zijn om in het verslagjaar een kwalificerende inkomen-inclusiemaatregel toe te passen ter zake van die laagbelaste groepsentiteit, wordt voor de berekening van de totale onderbelastewinstbijheffing de bijheffing voor die laagbelaste groepsentiteit verminderd met het aan die moederentiteit, onderscheidenlijk die moederentiteiten, toerekenbare deel van de bijheffing die op grond van een kwalificerende inkomen-inclusiemaatregel is geheven ter zake van die laagbelaste groepsentiteit.
- 5 Het onderbelastewinstbijheffingspercentage voor een verslagjaar bedraagt de som van 50% van de ratio M/N en 50% van de ratio A/B, waarbij wordt verstaan onder:
 - M: het totale aantal werknemers, uitgedrukt in voltijdsequivalenten, van alle in Nederland gevestigde groepsentiteiten, niet zijnde beleggingsentiteiten, die deel uitmaken van de multinationale groep waartoe de belastingplichtige behoort;
 - N: het totale aantal werknemers, uitgedrukt in voltijdsequivalenten, van alle groepsentiteiten, niet zijnde beleggingsentiteiten, die deel uitmaken van de multinationale groep waartoe de belastingplichtige behoort en die gevestigd zijn in een staat waar een kwalificerende onderbelastewinstmaatregel van toepassing is in het verslagjaar;
 - A: de som van de nettoboekwaarde van de materiële activa van alle in Nederland gevestigde groepsentiteiten, niet zijnde beleggingsentiteiten, die deel uitmaken van de multinationale groep;
 - B: de som van de nettoboekwaarde van de materiële activa van alle groepsentiteiten, niet zijnde beleggingsentiteiten, die deel uitmaken van de multinationale groep waartoe de belastingplichtige behoort en die gevestigd zijn in een staat waar een kwalificerende onderbelastewinstmaatregel van toepassing is in het verslagjaar.
- 6 Onder werknemers als bedoeld in het vijfde lid worden mede verstaan zelfstandige contractanten, mits zij participeren in de reguliere bedrijfsactiviteiten van de groepsentiteit.
- 7 De materiële activa, bedoeld in het vijfde lid, omvatten de materiële activa van alle in de betreffende staat gevestigde groepsentiteiten.
- 8 Voor de toepassing van het vijfde lid worden werknemers en materiële activa toegerekend aan een vaste inrichting voor zover de loonkosten van de werknemers en voor zover de materiële activa zijn opgenomen in de afzonderlijke financiële gegevens van die vaste inrichting als bedoeld in artikel 6.13, eerste tot en met derde lid. De werknemers en materiële activa die zijn toegerekend aan de vaste inrichting worden niet in aanmerking genomen bij de hoofdentiteit van de vaste inrichting.
- 9 Voor de toepassing van het vijfde lid worden de werknemers en de materiële activa van een doorkijkentiteit slechts in aanmerking genomen voor zover deze zijn toegerekend aan een vaste inrichting of, bij afwezigheid van een vaste inrichting, aan de groepsentiteiten die zijn gevestigd in de staat waarin de doorkijkentiteit is opgericht.
- 10 Voor de toepassing van het vijfde lid worden de werknemers en de materiële activa van de in een staat gevestigde groepsentiteiten van een multinationale groep in een verslagjaar niet in aanmerking genomen, indien het aan die staat

toegerekende bedrag aan onderbelastewinstbijheffing van een voorafgaand verslagjaar niet heeft geleid tot een additionele contante belastinglast voor die groepsentiteiten die gelijk is aan het bedrag aan onderbelastewinstbijheffing dat in dat voorafgaande verslagjaar is toegerekend aan die staat. De eerste zin is in een verslagjaar niet van toepassing indien de werknemers en de materiële activa van de groepsentiteiten van een multinationale groep voor alle staten met een in dat verslagjaar van toepassing zijnde kwalificerende onderbelastewinstmaatregel op basis van die zin in dat verslagjaar buiten aanmerking zouden blijven.

Hoofdstuk 8. Berekening van het effectieve belastingtarief en de bijheffing

Artikel 8.1. Berekening van het effectieve belastingtarief

1. Het effectieve belastingtarief van een multinationale groep voor een verslagjaar wordt voor iedere staat waarin groepsentiteiten van die groep zijn gevestigd, mits er in die staat netto kwalificerend inkomen is, berekend volgens de formule:

- $E = (B / I) \times 100\%$

waarbij wordt verstaan onder:

E: het effectieve belastingtarief voor een verslagjaar voor een staat, uitgedrukt in een percentage dat rekenkundig wordt afgerond op vier decimalen;
B: de som van de gecorrigeerde betrokken belastingen over het verslagjaar van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten, berekend op de voet van hoofdstuk 7;
I: het netto kwalificerend inkomen over het verslagjaar van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten, berekend op de voet van het tweede lid.

2. Het netto kwalificerend inkomen of verlies over een verslagjaar van alle in een staat gevestigde groepsentiteiten wordt berekend volgens de formule:

- $I = W - V$

waarbij wordt verstaan onder:

I: het netto kwalificerend inkomen of verlies over een verslagjaar van alle in een staat gevestigde groepsentiteiten;
W: de som van het kwalificerend inkomen over het verslagjaar van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten, berekend op de voet van hoofdstuk 6;
V: de som van de kwalificerende verliezen over het verslagjaar van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten, berekend op de voet van hoofdstuk 6.

3. Bij de toepassing van het eerste en tweede lid worden niet in aanmerking genomen de gecorrigeerde betrokken belastingen en het kwalificerende inkomen of verlies van groepsentiteiten die een beleggingsentiteit zijn.
4. Het effectieve belastingtarief van een staatloze groepsentiteit voor een verslagjaar wordt afzonderlijk van het effectieve belastingtarief van alle andere groepsentiteiten berekend. Deze berekening geschiedt overeenkomstig dit artikel.
5. Het eerste tot en met derde lid zijn van overeenkomstige toepassing op de berekening van het effectieve belastingtarief voor Nederland van een binnenlandse groep.

Artikel 8.2. Berekening van de bijheffing

1. Indien in een verslagjaar het effectieve belastingtarief van een multinationale groep in een staat waarin groepsentiteiten van die groep zijn gevestigd lager is dan het minimumbelastingtarief, of indien in een verslagjaar een additionele bijheffing is verschuldigd op de voet van artikel 8.4, berekent de multinationale groep de bijheffing:

- a. voor die staat, overeenkomstig het tweede tot en met vierde lid; en
 - b. voor iedere groepsentiteit die kwalificerend inkomen heeft dat is meegenomen in de berekening van het netto kwalificerende inkomen over het verslagjaar van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten, overeenkomstig het vijfde en zesde lid.
2. De bijheffing voor een staat over een verslagjaar is het positieve bedrag berekend volgens de formule:
- $S = (P \times O) + A - N$
waarbij wordt verstaan onder:
S: de bijheffing over een verslagjaar voor een staat;
P: het bijheffingspercentage voor het verslagjaar voor die staat, berekend op de voet van het derde lid;
O: het bedrag van de overwinst over het verslagjaar in die staat, berekend op de voet van het vierde lid;
A: het bedrag van de additionele bijheffing over het verslagjaar voor die staat, berekend op de voet van artikel 8.4;
N: het bedrag van de kwalificerende binnenlandse bijheffing over het verslagjaar voor die staat.
3. Het bijheffingspercentage voor een staat voor een verslagjaar is het verschil in procentpunten, indien positief, berekend volgens de formule:
- $P = M - E$
waarbij wordt verstaan onder:
P: het bijheffingspercentage voor een verslagjaar voor een staat;
M: het minimumbelastingtarief;
E: het effectieve belastingtarief voor het verslagjaar voor die staat, berekend op de voet van artikel 8.1, eerste lid.
4. De overwinst over een verslagjaar in een staat is het positieve bedrag berekend volgens de formule:
- $O = I - R$
waarbij wordt verstaan onder:
O: het bedrag van de overwinst over een verslagjaar in een staat;
I: het netto kwalificerende inkomen over het verslagjaar van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten, berekend op de voet van artikel 8.1, tweede lid;
R: het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid over het verslagjaar van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten, berekend op de voet van artikel 8.3.
De informatieaangifte-indienende groepsentiteit kan er overeenkomstig artikel 13.2, tweede lid, voor kiezen de vermindering met het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid niet toe te passen.
5. De bijheffing voor een groepsentiteit over een verslagjaar is het bedrag berekend volgens de formule:
- $H = S \times (G / W)$
waarbij wordt verstaan onder:
H: de bijheffing over een verslagjaar voor een groepsentiteit;
S: de bijheffing over het verslagjaar voor de staat waarin die groepsentiteit is gevestigd, berekend op de voet van het tweede lid;
G: het kwalificerende inkomen van die groepsentiteit over het verslagjaar, berekend op de voet van hoofdstuk 6;
W: de som van het kwalificerende inkomen over het verslagjaar van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten, bedoeld in artikel 8.1, tweede lid.
6. Indien de bijheffing voor een staat voortvloeit uit een herrekening op de voet van artikel 8.4, eerste lid, en er geen netto kwalificerend inkomen in die staat over

het verslagjaar is, wordt de bijheffing toegerekend aan iedere groepsentiteit in die staat op de voet van de formule in het vijfde lid op basis van het kwalificerende inkomen van de groepsentiteiten over de verslagjaren waarvoor de herrekeningen op de voet van artikel 8.4, eerste lid, zijn verricht.

7. De berekening van de bijheffing voor een in een staat gevestigde groepsentiteit ingevolge het eerste lid, onderdeel b, blijft achterwege indien de uiteindelijk moederentiteit onmiddellijk of middellijk het volledige belang heeft in iedere in die staat gevestigde groepsentiteit en de inkomen-inclusiemaatregel van toepassing is op het belang van die uiteindelijk moederentiteit in die groepsentiteiten.
8. De bijheffing voor iedere staatloze groepsentiteit over een verslagjaar wordt afzonderlijk van de bijheffing van alle andere groepsentiteiten berekend. Deze berekening geschiedt overeenkomstig dit artikel.
9. Het eerste tot en met zevende lid zijn van overeenkomstige toepassing op de berekening van de bijheffing voor Nederland van een binnenlandse groep en de tot die groep behorende groepsentiteiten.

Artikel 8.3. Uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid.

1. Het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid over een verslagjaar van alle in een staat gevestigde groepsentiteiten van een multinationale groep of binnenlandse groep bedraagt de som van de uitzondering voor werknemerslasten van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten in het verslagjaar en de uitzondering voor materiële activa van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten in het verslagjaar.
2. De uitzondering voor werknemerslasten van een in een staat gevestigde groepsentiteit in een verslagjaar bedraagt 9,8% van de in het verslagjaar in aanmerking komende loonkosten ter zake van de in het verslagjaar in aanmerking komende werknemers die in die staat activiteiten verrichten voor de multinationale groep of binnenlandse groep, met uitzondering van de in aanmerking komende loonkosten die:
 - a. gekapitaliseerd en opgenomen zijn in de boekwaarde van de in aanmerking komende materiële activa;
 - b. toerekenbaar zijn aan inkomen dat overeenkomstig artikel 6.12 is uitgesloten.
3. De uitzondering voor materiële activa van een in een staat gevestigde groepsentiteit in een verslagjaar bedraagt 7,8% van de boekwaarde van de in het verslagjaar in aanmerking komende materiële activa die in de staat zijn gelegen, met uitzondering van:
 - a. de boekwaarde van onroerende zaken, inclusief grond en gebouwen, die worden gehouden voor de verkoop, om te leasen of als belegging;
 - b. de boekwaarde van materiële activa die worden gebruikt om inkomen te genereren dat op de voet van artikel 6.12 is uitgesloten.
4. De boekwaarde van de in een verslagjaar in aanmerking komende materiële activa is het gemiddelde van de boekwaarde van de in aanmerking komende materiële activa aan het begin en het einde van het verslagjaar, zoals opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijk moederentiteit, verminderd met de geaccumuleerde afwaardering, afschrijvingen en waardeverminderingen en vermeerderd met het bedrag dat toerekenbaar is aan de gekapitaliseerde werknemerslasten.
5. Voor de toepassing van het tweede en derde lid zijn de in aanmerking komende loonkosten en de in aanmerking komende materiële activa van een groepsentiteit die een vaste inrichting is, de in aanmerking komende loonkosten en de in aanmerking komende materiële activa die op de voet van artikel 6.13, eerste, tweede en derde lid, zijn opgenomen in de afzonderlijke financiële verslaggeving van die vaste inrichting, voor zover deze kosten en activa worden gealloceerd

aan de staat waarin de vaste inrichting is gelegen. De in aanmerking komende loonkosten en de in aanmerking komende materiële activa van een vaste inrichting worden niet in aanmerking genomen door de hoofdentiteit van de vaste inrichting.

6. Indien het inkomen van een vaste inrichting op de voet van artikel 6.14, eerste lid, of artikel 10.1, vierde lid, is verminderd, worden de in aanmerking komende loonkosten en de in aanmerking komende materiële activa van die vaste inrichting in dezelfde mate uitgesloten voor de berekening van het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid voor de multinationale groep of binnenlandse groep op de voet van dit artikel.
7. In aanmerking komende loonkosten ter zake van in aanmerking komende werknemers en in aanmerking komende materiële activa die zijn betaald door, onderscheidenlijk die eigendom zijn van, een doorkijkentiteit worden, mits ze niet zijn toegerekend op grond van het vijfde en zesde lid, toegerekend aan:
 - a. de groepsentiteit-belanghouder van de doorkijkentiteit, naar evenredigheid van het bedrag dat op de voet van artikel 6.14, derde lid, aan hem wordt toegerekend, indien de in aanmerking komende werknemers en de in aanmerking komende materiële activa zich bevinden in dezelfde staat als de groepsentiteit-belanghouder; en
 - b. de doorkijkentiteit, indien zij de uiteindelijk kemoederentiteit is, verminderd naar evenredigheid van het inkomen dat niet is meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen van de doorkijkentiteit op de voet van artikel 10.1, eerste lid, indien de in aanmerking komende werknemers en de in aanmerking komende materiële activa zich bevinden in dezelfde staat als de doorkijkentiteit.
8. De na de toepassing van het zevende lid, onderdelen a en b, resterende in aanmerking komende loonkosten en de resterende in aanmerking komende materiële activa van de doorkijkentiteit worden niet meegenomen in de berekening van het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid van een multinationale groep of binnenlandse groep.
9. Het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid van een staatloze groepsentiteit wordt over een verslagjaar afzonderlijk van het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid van alle andere groepsentiteiten berekend. Deze berekening geschiedt overeenkomstig dit artikel.
10. Het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid berekend op de voet van dit artikel bevat niet de uitzondering voor werknemerslasten en de uitzondering voor materiële activa van in een staat gevestigde beleggingsentiteiten.
11. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:
 - a. *in aanmerking komende loonkosten*: uitgaven voor werknemersbeloningen, waaronder salarissen, lonen, loonbelastingen en belastingen op arbeid en andere uitgaven die een werknemer een rechtstreeks en persoonlijk voordeel opleveren, zoals ziektekosten- en pensioenbijdragen en werkgeverbijdragen voor de sociale zekerheid;
 - b. *in aanmerking komende werknemers*: voltijd- en deeltijdwerknemers van een groepsentiteit en zelfstandige contractanten die onder toezicht en controle van de multinationale groep of binnenlandse groep deelnemen aan de normale bedrijfsactiviteiten van de multinationale groep of binnenlandse groep;
 - c. *in aanmerking komende materiële activa*:
 - 1° in een staat gelegen materiële vaste activa;
 - 2° in een staat gelegen natuurlijke rijkdommen;
 - 3° het gebruiksrecht van een lessee op in een staat gelegen materiële vaste activa;

- 4° een licentie of een daarmee vergelijkbare regeling van een overheid, daaronder mede begrepen een staatkundig onderdeel of lokale autoriteit van een overheid, voor het gebruik van een in een staat gelegen onroerende zaak of voor de exploitatie van in een staat gelegen natuurlijke rijkdommen die een aanzienlijke investering in materiële activa met zich brengt.

Artikel 8.4. Additionele bijheffing door herrekening

1. Indien de betrokken belastingen of het kwalificerende inkomen of verlies in een staat op de voet van het zevende lid of de artikelen 6.7, 7.3, zesde lid, 7.6, 7.8 of 10.3, zesde lid, worden aangepast en dit leidt tot een wijziging van het effectieve belastingtarief en de bijheffing van een multinationale groep of binnenlandse groep voor die staat over een voorgaand verslagjaar, worden het effectieve belastingtarief en de bijheffing over dat verslagjaar voor die staat herrekend op de voet van de artikelen 8.1 tot en met 8.3.
2. Indien de herrekening, bedoeld in het eerste lid, leidt tot een hoger bedrag aan bijheffing over een voorgaand verslagjaar, wordt het meerdere aangemerkt als een additionele bijheffing voor de toepassing van artikel 8.2, tweede lid, over het verslagjaar waarin de herrekening is gemaakt.
3. Indien voor een staat een additionele bijheffing op grond van het tweede lid is verschuldigd en er in die staat geen netto kwalificerend inkomen over het verslagjaar is, is het kwalificerende inkomen van een in die staat gevestigde groepsentiteit voor de toepassing van artikel 4.2, tweede lid, gelijk aan de aan die groepsentiteit overeenkomstig artikel 8.2, zesde lid, toegerekende bijheffing gedeeld door het minimumbelastingtarief.
4. Indien voor een staat een additionele bijheffing op grond van artikel 7.2, vijfde lid, is verschuldigd, is het kwalificerende inkomen van iedere in die staat gevestigde groepsentiteit voor de toepassing van artikel 4.2, tweede lid, gelijk aan de aan die groepsentiteit toegerekende additionele bijheffing gedeeld door het minimumbelastingtarief. De additionele bijheffing wordt toegerekend aan iedere in die staat gevestigde groepsentiteit volgens de formule:
$$A = B - (G \times M)$$
waarbij wordt verstaan onder:
A: het bedrag aan additionele bijheffing, bedoeld in artikel 7.2, vijfde lid, dat wordt toegerekend aan een in de staat gevestigde groepsentiteit;
B: de gecorrigeerde betrokken belastingen van die groepsentiteit, berekend op de voet van hoofdstuk 7;
G: het kwalificerende inkomen of verlies van die groepsentiteit over het verslagjaar, berekend op de voet van hoofdstuk 6;
M: het minimumbelastingtarief.
5. Voor de toepassing van het vierde lid wordt de additionele bijheffing uitsluitend toegerekend aan groepsentiteiten waarvan het bedrag aan gecorrigeerde betrokken belastingen lager is dan nul en tevens lager is dan het kwalificerende inkomen of verlies van de desbetreffende groepsentiteit vermenigvuldigd met het minimumbelastingtarief.
6. Indien aan een groepsentiteit in een verslagjaar een additionele bijheffing wordt toegerekend overeenkomstig dit artikel of artikel 8.2, zesde lid, wordt die entiteit voor de toepassing van de hoofdstukken 3 tot en met 5 in dat verslagjaar aangemerkt als een laagbelaste groepsentiteit.
7. Voor zover een bedrag aan kwalificerende binnenlandse bijheffing dat over een verslagjaar is verschuldigd niet is betaald binnen vier verslagjaren na het verslagjaar waarover die bijheffing was verschuldigd, wordt het niet-betaalde bedrag aan kwalificerende binnenlandse bijheffing aangemerkt als een additionele bijheffing als bedoeld in artikel 8.2, tweede lid, over het vijfde

verslagjaar na het verslagjaar waarover die kwalificerende binnenlandse bijheffing was verschuldigd.

Artikel 8.7. De minimis-uitzondering

1. Indien de informatieaangifte-indienende groepsentiteit daarvoor kiest, bedraagt de bijheffing over een verslagjaar voor de in een staat gevestigde groepsentiteiten enkel de additionele bijheffing, bedoeld in artikel 8.4, zevende lid, (de minimis-uitzondering) mits in dat verslagjaar:
 - a. de gemiddelde kwalificerende omzet van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten minder bedraagt dan € 10.000.000; en
 - b. het gemiddelde netto kwalificerende inkomen van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten minder bedraagt dan € 1.000.000 of ten aanzien van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten sprake is van een gemiddeld netto kwalificerend verlies.
2. De gemiddelde kwalificerende omzet of het gemiddelde netto kwalificerende inkomen of verlies van alle in een staat gevestigde groepsentiteiten over een verslagjaar is het gemiddelde van de kwalificerende omzet, onderscheidenlijk het gemiddelde van het netto kwalificerende inkomen of verlies, van de in die staat gevestigde groepsentiteiten over het verslagjaar en de twee daaraan voorafgaande verslagjaren. Bij het bepalen van de gemiddelde kwalificerende omzet of het gemiddelde netto kwalificerende inkomen of verlies van de in een staat gevestigde groepsentiteiten wordt het eerste of tweede aan het verslagjaar voorafgaande verslagjaar niet in aanmerking genomen indien in dat verslagjaar of die verslagjaren geen groepsentiteiten in die staat waren gevestigd of de in die staat gevestigde groepsentiteiten geen kwalificerende omzet of netto kwalificerende inkomen of verlies hadden.
3. De kwalificerende omzet van de in een staat gevestigde groepsentiteiten over een verslagjaar is de som van de omzet van de in die staat gevestigde groepsentiteiten verminderd of vermeerderd met de op de voet van hoofdstuk 6 aangebrachte correcties voor zover die correcties van invloed zijn op de omzet van die groepsentiteiten.
4. Het netto kwalificerende inkomen of verlies van de in een staat gevestigde groepsentiteiten over een verslagjaar wordt bepaald op de voet van artikel 8.1, tweede lid.
5. Voor de toepassing van het eerste tot en met vierde lid worden, indien een verslagjaar langer of korter is dan een periode van twaalf maanden, het bedrag aan kwalificerende omzet en het bedrag aan netto kwalificerend inkomen of verlies van alle in een staat gevestigde groepsentiteiten over dat verslagjaar verlaagd, onderscheidenlijk verhoogd, naar evenredigheid van een verslagjaar van twaalf maanden.
6. De de minimis-uitzondering is niet van toepassing op een staatloze entiteit of een beleggingsentiteit. De omzet en het kwalificerende inkomen of verlies van staatloze entiteiten en beleggingsentiteiten worden uitgesloten van de berekening van de de minimis-uitzondering.

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%.

Hoofdstuk 9. Bijzondere bepalingen omtrent bedrijfsreorganisaties en houdsterstructuren

Artikel 9.1 Toepassing van de omzetrempel bij Fusies en splitsingen

1. Indien twee of meer groepen in een van de vier onmiddellijk aan het verslagjaar voorafgaande verslagjaren zijn gefuseerd tot een multinationale groep of binnenlandse groep, wordt de omzetrempel voor die multinationale groep of binnenlandse groep in een aan de fusie voorafgaand verslagjaar geacht te zijn bereikt indien de som van de omzet van de groepen in dat verslagjaar, zoals verantwoord in de geconsolideerde jaarrekeningen van de uiteindelijk moederentiteiten van die groepen, € 750.000.000 of meer bedraagt.
2. Indien in een verslagjaar een niet tot een groep behorende entiteit fuseert met een andere niet tot een groep behorende entiteit of met een groep tot een multinationale groep of binnenlandse groep, en een van deze of beide fuserende partijen geen geconsolideerde jaarrekening opstelt, onderscheidenlijk opstellen, in een van de vier onmiddellijk aan het verslagjaar voorafgaande verslagjaren, wordt de omzetrempel voor die multinationale groep of binnenlandse groep in een aan de fusie voorafgaand jaar verslagjaar geacht te zijn bereikt indien de som van de omzet van de fuserende partijen in dat verslagjaar, zoals verantwoord in de enkelvoudige jaarrekening of de geconsolideerde jaarrekening, € 750.000.000 of meer bedraagt.
3. Indien in een verslagjaar een multinationale groep of binnenlandse groep wordt gesplitst in twee of meer van dergelijke groepen (elk een gesplitste groep), wordt de omzetrempel door een gesplitste groep geacht te zijn bereikt: a) met betrekking tot het verslagjaar waarin de splitsing plaatsvindt, indien de gesplitste groep in dat verslagjaar een omzet van € 750.000.000 of meer behaalt, in welk geval de gesplitste groep geacht wordt die omzet ook in ten minste twee van de vier onmiddellijk aan het verslagjaar voorafgaande verslagjaren te hebben behaald; b) met betrekking tot de drie verslagjaren na het verslagjaar waarin de splitsing plaatsvindt, indien de gesplitste groep een omzet van € 750.000.000 of meer behaalt in ten minste twee verslagjaren van het verslagjaar waarin de splitsing plaatsvindt en de drie verslagjaren daarna.

Hoofdstuk 13. Administratieve bepalingen

Artikel 13.1. Bijheffing-informatieaangifteverplichtingen

1. Voor de toepassing in dit hoofdstuk verstaan onder:
 - a. *aangewezen lokale entiteit*: de in Nederland gevestigde groepsentiteit van een multinationale groep of binnenlandse groep die door de andere in

Nederland gevestigde groepsentiteiten van die groep is aangewezen om de bijheffing-informatieaangifte in te dienen of namens hen de inspecteur de kennisgeving, bedoeld in het vierde lid, te verstrekken;

- b. *kwalificerende overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten*: een bilaterale of multilaterale overeenkomst of regeling tussen twee of meer bevoegde autoriteiten die voorziet in de automatische uitwisseling van de jaarlijkse bijheffing-informatieaangiften.
- 2.** Een in Nederland gevestigde groepsentiteit als bedoeld in artikel 2.1, eerste lid, dient een bijheffing-informatieaangifte in bij de inspecteur op de voet van het vijfde lid. Deze bijheffing-informatieaangifte kan namens de groepsentiteit door een aangewezen lokale entiteit worden ingediend.
- 3.** In afwijking van het tweede lid hoeft een in Nederland gevestigde groepsentiteit geen bijheffing-informatieaangifte in te dienen bij de inspecteur indien de bijheffing-informatieaangifte, in overeenstemming met de voorwaarden omschreven in het vijfde lid, wordt ingediend door:
- a. de uiteindelijk moederentiteit die is gevestigd in een staat die voor het verslagjaar een van kracht zijnde kwalificerende overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten heeft met Nederland; of
 - b. de aangewezen informatieaangifte-indienende groepsentiteit die is gevestigd in een staat die voor het verslagjaar een van kracht zijnde kwalificerende overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten heeft met Nederland.
- 4.** Bij de toepassing van het derde lid stelt de in Nederland gevestigde groepsentiteit, of de aangewezen lokale entiteit namens die groepsentiteit, de inspecteur in kennis van de groepsentiteit die de bijheffing-informatieaangifte indient en waar die entiteit is gevestigd.
- 5.** De bijheffing-informatieaangifte wordt door middel van een standaardformulier ingediend en bevat de volgende informatie ten aanzien van de multinationale groep of binnenlandse groep:
- a. identificatie van de groepsentiteiten, waaronder, indien deze beschikbaar zijn, hun fiscale identificatienummers, de staat waarin deze groepsentiteiten zijn gevestigd en de status van de groepsentiteiten voor de toepassing van deze wet;
 - b. informatie over de gehele groepsstructuur van de multinationale groep of binnenlandse groep, daaronder begrepen de controlerende belangen in de groepsentiteiten die door andere groepsentiteiten worden gehouden;
 - c. de informatie die nodig is voor het bepalen van:
 - 1° het effectieve belastingtarief in elke staat en de bijheffing voor iedere groepsentiteit;
 - 2° de bijheffing van een lid van een joint venture-groep;
 - 3° het bedrag en de toerekening per staat van de bijheffing onder de (kwalificerende) inkomen-inclusiemaatregel en van de (kwalificerende) onderbelastewinstbijheffing; en
 - d. een overzicht van de keuzes die op de voet van de relevante bepalingen in deze wet zijn gemaakt.