

Vergaderjaar 2019–2020

**32 140**

## **Herziening Belastingstelsel**

**35 241**

## **Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Wet op de dividendbelasting 1965 in verband met de implementatie van Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen (PbEU 2017, L 144/1) (Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking)**

**35 305**

## **Invoering van een bronbelasting op renten en royalty's (Wet bronbelasting 2021)**

**C<sup>1</sup>**

### **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN – FISCALITEIT EN BELASTINGDIENST**

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 10 februari 2020

Mijn ambtsvoorganger heeft aan uw Kamer toegezegd om correspondentie over het werk in OESO-verband aan een mogelijke herziening van het internationale winstbelastingstelsel ook aan uw Kamer te sturen.

Hierbij stuur ik u een kopie van mijn reactie op de vragen en opmerkingen van de fracties in het kader van twee schriftelijke overleggen van de vaste commissie voor Financiën van de Tweede Kamer. Het gaat om het schriftelijk overleg over de brief van mijn ambtsvoorganger van 10 oktober 2019 over een nieuw internationaal stelsel voor belastingheffing in een digitaliserende economie (Kamerstuk 32 140, nr. 60). Daarnaast gaat het om het schriftelijk overleg over de brief van mijn ambtsvoorganger van 14 november 2019 over internationale afspraken om een minimumniveau van winstbelasting te waarborgen (Kamerstuk 32 140, nr. 63).

De Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,  
J.A. Vijlbrief

<sup>1</sup> Letter C heeft alleen betrekking op 32 140.

## Beantwoording vragen Tweede Kamer over de hoofdlijnen van de eerste pijler

De vaste commissie voor Financiën heeft op 21 november 2019 een aantal vragen en opmerkingen voorgelegd over de brief van mijn ambtsvoorganger van 10 oktober 2019 over hoofdlijnen van de eerste pijler van een nieuw internationaal stelsel voor belastingheffing in een digitaliserende economie.<sup>2</sup> Ik heb met belangstelling kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de fracties van de VVD, het CDA, GroenLinks, de SP, de PvdA en D66<sup>3</sup> en wil deze leden hiervoor dankzeggen.

Hieronder ga ik in op de vragen die zijn voorgelegd. Voor het overzicht heb ik de vragen geordend naar onderwerp. Ik ga hierna achtereenvolgens in op de volgende onderwerpen:

1. Het Inclusive Framework (IF) en het proces;
2. De voorgestelde reikwijdte van Pijler 1;
3. Het voorgestelde nieuwe nexusbegrip;
4. De voorgestelde regels over winsttoerekening;
5. De gevolgen van de voorstellen;
6. Overige vragen.

### 1. Het proces

De leden van de fracties van de VVD en SP vragen naar de deelnemers aan de discussies in IF-verband. Daarbij vragen de leden van de fractie van de SP specifiek of naast de landen die lid zijn van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) ook andere partijen betrokken zijn. De leden van de fractie van de VVD vragen of alle lidstaten van de Europese Unie (EU) ook lid zijn van het IF.

Van het IF zijn op dit moment 137 landen lid.<sup>4</sup> Naast de 36 OESO-landen zijn dus 101 landen bij het IF aangesloten die geen lid zijn van de OESO. Met uitzondering van Cyprus zijn alle EU-lidstaten lid van het IF. Verder worden diverse organisaties op verschillende momenten bij de discussies in IF-verband betrokken. Zo zijn bij de IF-vergaderingen veelal vertegenwoordigers van bijvoorbeeld het African Tax Administration Forum, de EU en het Internationaal Monetair Fonds aanwezig. Tot slot organiseert het IF publieke consultaties om direct input te krijgen van verschillende maatschappelijke groepen, waaronder academici, het bedrijfsleven en NGO's.

De leden van de fractie van de VVD vragen wie heeft bepaald wat er precies in IF-verband zou worden besproken en hoe kan worden verklaard dat de discussies uiteindelijk breder zijn geworden dan puur het zoeken naar oplossingen voor de uitdagingen van digitalisering.

De discussies in IF-verband komen voort uit het project van de OESO om grondslaguitholling en winstverschuiving (*base erosion and profit shifting* (BEPS)) tegen te gaan. In het eindrapport van BEPS-Actiepunt 1<sup>5</sup> werd geconstateerd dat digitalisering van de economie uitdagingen meebrengt met het oog op de verdeling van heffingsrechten tussen landen. Daarbij

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 140, nr. 60.

<sup>3</sup> Enkele vragen van de leden van de fractie van D66 zijn gesteld in het kader van het schriftelijk overleg over de brief van 14 november 2019, maar hebben betrekking op Pijler 1. Voor de overzichtelijkheid zijn de antwoorden op deze vragen meegenomen in deze beantwoording.

<sup>4</sup> In de brief van 10 oktober jl. werd gesproken van 134 leden. Na verschijnen van de brief zijn Jordanië, Montenegro en Honduras lid geworden van het IF, waarmee het ledenaantal op 137 komt.

<sup>5</sup> OECD (2015), *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 – 2015 Final Report*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

was initieel de afspraak gemaakt om de ontwikkelingen op dit gebied te blijven monitoren en in 2020 een volgend rapport te publiceren. Op verzoek van de G20 is dit proces echter versneld en is in maart 2018 een interim-rapport van het IF verschenen. Na het verschijnen van het interim-rapport is in IF-verband verder gediscussieerd over de door landen gesignaleerde problemen als gevolg van digitalisering en de mogelijke oplossingen daarvoor. Daarbij zijn door verschillende (groepen) landen in het IF voorstellen gedaan voor aanpassingen aan het internationale belastingstelsel. De voorstellen die worden besproken houden allemaal verband met door landen geconstateerde uitdagingen van digitalisering, maar kunnen ook invloed hebben op de manier waarop winstbelasting wordt geheven in bedrijfsmodellen waar digitalisering (nog) van relatief beperkte invloed is. De discussie heeft daarmee op natuurlijke wijze een feitelijk bredere reikwijdte gekregen, maar houdt nog wel degelijk verband met het zoeken naar oplossingen voor de uitdagingen van digitalisering.

De leden van de fracties van de VVD, SP en PvdA vragen in hoeverre ik het realistisch acht dat eind 2020 in IF-verband overeenstemming wordt bereikt.

De discussies die op dit moment in IF-verband worden gevoerd zijn ingewikkeld en raken aan de fundamenteën van het internationale winstbelastingstelsel. Het zal daarom niet eenvoudig zijn om met een brede groep landen overeenstemming te bereiken over oplossingen. De succesvolle afronding van het BEPS-project heeft echter laten zien dat het wel degelijk mogelijk is om op ingewikkelde dossiers met een grote groep landen tot afspraken en concrete regelgeving te komen. Daarnaast stemt het hoopvol dat de landen in het IF tijdens de vergadering op 29 en 30 januari jl. opnieuw hebben aangegeven achter het doel te staan om in 2020 overeenstemming te bereiken over een oplossing. Daarbij hebben zij aangegeven het bij de volgende vergadering van het IF op 1 en 2 juli van dit jaar al eens te willen worden over kernaspecten van een oplossing, zodat deze als basis kunnen dienen voor politieke overeenstemming.<sup>6</sup> Dit laat zien dat het IF het doel om in 2020 tot een oplossing te komen serieus neemt.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarover de komende maanden in IF-verband wordt gesproken en welke standpunten Nederland daarbij inneemt. Met verwijzing naar de briefwisseling tussen de Minister van Financiën van de Verenigde Staten en de secretaris-generaal van de OESO<sup>7</sup> vragen de leden van de fractie van D66 daarbij specifiek hoe het kabinet staat tegenover het voorstel om Pijler 1 om te dopen tot een vrijblijvend safe-harbourregime.

Tijdens de vergadering op 29 en 30 januari jl. is door de landen in het IF afgesproken om de unified approach als basis te gebruiken voor de verdere onderhandelingen over Pijler 1. Als kader voor de verdere discussies heeft het IF een document aangenomen met een schets van de contouren van de unified approach (hierna: het Pijler 1-document).<sup>8</sup> De contouren van de unified approach, zoals beschreven in het Pijler 1-document, komen voor het grootste deel overeen met de unified

<sup>6</sup> OECD (2020), *Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – January 2020*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris. Te raadplegen via: [www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf](http://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf).

<sup>7</sup> <https://www.oecd.org/newsroom/Letter-from-OECD-Secretary-General-Angel-Gurria-for-the-attention-of-The-Honorable-Steven-T-Mnuchin-Secretary-of-the-Treasury-United-States.pdf>.

<sup>8</sup> OECD (2020), Annex 1.

approach uit het consultatiedocument van het OESO-secretariaat.<sup>9</sup> Op een aantal punten heeft het IF de unified approach echter iets verduidelijkt ten opzichte van het consultatiedocument.

De verduidelijkingen door het IF zien op de beoogde reikwijdte en het nieuwe nexusbegrip. Wat betreft de reikwijdte heeft het IF verduidelijkt dat het uitgangspunt is dat bedrijven die geautomatiseerde digitale diensten leveren ook onder de reikwijdte van de unified approach vallen. Met betrekking tot het nieuwe nexusbegrip is verduidelijkt dat mogelijk een onderscheid wordt gemaakt voor belastbare aanwezigheid in een land voor bedrijven die geautomatiseerde digitale diensten leveren en andere consumer facing businesses. In paragraaf 2 en 3 van deze beantwoording ga ik nader in op de reikwijdte en het nieuwe nexusbegrip van de unified approach.

Wat betreft de verdere invulling van de unified approach geeft het Pijler 1-document goed weer waar de landen in het IF elkaar hebben gevonden en op welke punten de meningen nog verdeeld zijn. Een relatief nieuw punt waarop verschil van mening bestaat betreft de wijze van implementatie van de unified approach. Zoals blijkt uit de briefwisseling tussen Minister Mnuchin van de Verenigde Staten en de secretaris-generaal van de OESO, heeft het de voorkeur van de Verenigde Staten om Pijler 1 te implementeren als een safe-harbourmaatregel. Dit is in het Pijler 1-document opgenomen als punt waarop landen van mening verschillen en waar verder naar moet worden gekeken.

Om verder te komen met de uitwerking van de unified approach en de meningsverschillen te overbruggen, is door het IF ook een nieuw werkplan voor Pijler 1 aangenomen.<sup>10</sup> Hierin worden elf werkstromen geïdentificeerd op basis waarvan in de komende maanden in verschillende (technische) werkgroepen verder zal worden gesproken. Het gaat om:

- I. Verder uitwerken van definities die de reikwijdte van Bedrag A bepalen, zoals «consumer facing businesses» en «automated digital services».
- II. Verder uitwerken van een nieuwe nexusregel op basis van significante en duurzame activiteit in marktlanden, waarbij onder omstandigheden geen sprake hoeft te zijn van fysieke aanwezigheid.
- III. Bepalen van de belastinggrondslag met het oog op de winsttoerekening op basis van de unified approach.
- IV. Bepalen van de omvang en verdeling van Bedrag A.
- V. Regels vaststellen op basis waarvan omzet kan worden toegerekend aan de marktlanden of landen waar gebruikers zitten.
- VI. Voorkomen van dubbele belasting van Bedrag A.
- VII. Vaststellen wat de interactie is tussen Bedrag A, B en C, en in kaart brengen waar risico's op dubbele belasting bestaan.
- VIII. Bepalen hoe Bedrag B kan worden vastgesteld.
- IX. Voorkomen en oplossen van geschillen over Bedrag A.
- X. Voorkomen en oplossen van geschillen over Bedrag B en C.
- XI. Implementatie en uitvoering van de unified approach, waarbij ook zal worden onderzocht wat de implicaties zouden zijn van implementatie van Pijler 1 als een safe-harbourmaatregel.

Nederland staat bij de verdere uitwerking op basis van het nieuwe werkplan wat mij betreft zo open mogelijk in de discussie. Een harde lijn over hoe de uiteindelijke oplossingen er exact uit moeten komen te zien

<sup>9</sup> Over het consultatiedocument heeft mijn ambtsvoorganger uw Kamer geïnformeerd in de brief van 10 oktober 2019, *Kamerstukken II 2019/20*, 32 140, nr. 60.

<sup>10</sup> OECD (2020), Annex A.

heeft Nederland op dit moment bewust niet. Als met 137 landen consensus bereikt moet worden, is dat volgens mij de meest effectieve benadering. Uiteraard heeft Nederland wel bepaalde punten waar aandacht voor zal worden gevraagd. In de verschillende werkgroepen zal Nederland blijven benadrukken dat de regels effectief, begrijpelijk en uitvoerbaar moeten zijn. Ook hecht ik grote waarde aan goede afspraken over het voorkomen en oplossen van geschillen bij toepassing van de unified approach.

Bij een open houding past ook dat Nederland bereid is om in IF-verband te kijken naar de suggestie van de Verenigde Staten om Pijler 1 vorm te geven als een safe-harbourmaatregel en de voor- en nadelen van een dergelijke benadering af te wegen. Tegelijkertijd merk ik op dat een safe-harbourbenadering mij in eerste instantie minder aanspreekt. Als het IF concludeert dat nieuwe afspraken over belastbare aanwezigheid en winsttoerekening wenselijk zijn om het internationale belastingstelsel te moderniseren, lijkt het niet direct voor de hand te liggen om de toepassing van dergelijke nieuwe regels feitelijk afhankelijk te maken van de vrije keuze van individuele bedrijven. Een dergelijke benadering zou er ook toe kunnen leiden dat landen zich genoodzaakt zien om aanvullende unilaterale maatregelen, waardoor het stelsel complexer wordt en risico's op dubbele belasting toenemen.

Over Pijler 2 heeft het IF tijdens de vergadering op 29 en 30 januari jl. een voortgangsnotitie aangenomen.<sup>11</sup> De voortgangsnotitie laat zien dat in het IF en de (technische) werkgroepen nog volop gewerkt wordt aan de kernelementen die zijn geïdentificeerd in het eerdere werkplan<sup>12</sup> en die ook in het consultatiedocument aan de zijn gekomen. Voor Pijler 2 is tijdens deze vergadering dan ook geen nieuw werkplan besproken, maar is afgesproken dat op basis van het eerdere werkplan en de input uit de publieke consultatie zal worden verder gewerkt. Voor nadere details over de inhoud van de Pijler 2-discussies verwijs ik naar de, gelijktijdig met de beantwoording verstuurde, antwoorden op de vragen van uw Kamer in het kader van het schriftelijk overleg over de brief van 10 oktober 2019.

Met betrekking tot de briefwisseling tussen de Minister van Financiën van de Verenigde Staten en de secretaris-generaal van de OESO<sup>13</sup> vragen de leden van de fractie van D66 verder hoe ik de oproep duid om unilaterale belastinginitiatieven, zoals een digitaal dienstenbelasting, stop te zetten en hoe een stopzetting van invloed zou kunnen zijn op de onderhandelingspositie van landen in de Europese Unie. Ook vragen deze leden of ik uw Kamer kan informeren over de uitkomsten van de voorgestelde bijeenkomst tussen de secretaris-generaal van de OESO, de Franse Minister van Financiën en de Minister van Financiën van de Verenigde Staten.

De oproep van de Verenigde Staten om unilaterale belastinginitiatieven stop te zetten, heeft mij niet verbaasd. De Verenigde Staten hebben vaker aangegeven zich zorgen te maken over dergelijke initiatieven. Ik kan mij in zoverre vinden in de oproep van de Verenigde Staten dat, hoewel het landen uiteraard volledig vrijstaat om het initiatief voor een unilaterale maatregel te nemen, het zonde zou zijn als dergelijke unilaterale maatregelen het draagvlak voor consensus in IF-verband over een wereldwijde maatregel zouden verkleinen. Die kans zou kunnen bestaan als onvol-

<sup>11</sup> OECD (2020), Annex 2.

<sup>12</sup> OECD (2019), *Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.

<sup>13</sup> <https://www.oecd.org/newsroom/Letter-from-OECD-Secretary-General-Angel-Gurria-for-the-attention-of-The-Honorable-Steven-T-Mnuchin-Secretary-of-the-Treasury-United-States.pdf>.

doende duidelijk is in hoeverre unilaterale maatregelen in stand blijven nadat een wereldwijde oplossing is ingevoerd. De landen in het IF hebben er met deze achtergrond ook voor gekozen om in het Pijler 1-document op te nemen dat een afspraak over het staken van unilaterale maatregelen onderdeel zal zijn van consensus over een Pijler 1-maatregel. Ik verwacht niet dat de onderhandelingspositie van landen in de Europese Unie hierdoor direct negatief wordt beïnvloed. Het is voor de (andere) landen in het IF voldoende duidelijk dat landen dergelijke unilaterale maatregelen kunnen invoeren als het niet lukt om in IF-verband consensus te bereiken over een wereldwijde oplossing.

De gesprekken tussen Frankrijk en Amerika, waar de leden van de fractie van D66 naar vragen, hebben geleid tot een tijdelijke oplossing voor hun conflict over de Franse digitaal dienstenbelasting. Afgesproken is dat Frankrijk tot het einde van het jaar niet overgaat op innen van de digitaal dienstenbelasting. De Verenigde Staten nemen op hun beurt geen tegenmaatregelen. Zo hebben partijen de kans om in IF-verband constructief samen te werken om voor het einde van dit jaar tot een wereldwijde oplossing te komen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of er niet op kortere termijn oplossingen nodig zijn. Daarbij vragen deze leden of daarom niet primair zou moeten worden uitgegaan van nationale of EU-maatregelen. Ook vragen zij of EU-maatregelen niet snel zouden ontwikkelen tot een wereldwijde standaard. De leden van de fractie van GroenLinks vragen of in EU-verband of nationaal wordt doorgewerkt aan alternatieven, mocht er eind 2020 geen consensus zijn over een oplossing in IF-verband.

De digitalisering van de economie heeft wereldwijd uitdagingen gesteld aan de belastingheffing van multinationals. Het gaat om een wereldwijd probleem, dat niet ophoudt bij de grenzen van Nederland of Europa. Met deze uitdagingen kan het meest effectief worden omgegaan door met zoveel mogelijk landen een gemeenschappelijke aanpak af te spreken. Met 137 lidstaten is het IF in mijn ogen het juiste samenwerkingsverband om tot echte wereldwijde oplossingen voor deze uitdagingen te komen. Door het IF is hiervoor een zeer ambitieus doel gesteld: consensus over oplossingen in 2020. Maatregelen op nog kortere termijn – in IF-verband, EU-verband of nationaal – zijn mijns inziens geen haalbare kaart. Dat betekent overigens niet dat het denken over nationale maatregelen voor de belastingafdracht van multinationals in zijn algemeenheid stilstaat. Het kabinet heeft de Adviescommissie belastingheffing van multinationals gevraagd om advies uit te brengen over grondslagverbredingen in de vennootschapsbelasting. De Adviescommissie is gevraagd de geadviseerde maatregelen te bezien in het licht van de actuele ontwikkelingen in IF-verband.

Zoals hiervoor aangegeven, acht ik het realistisch dat het lukt om in 2020 in IF-verband tot concrete oplossingen te komen. In die context is het niet effectief om gelijktijdig in EU-verband of nationaal ook te werken aan maatregelen op hetzelfde vlak. Een gelijktijdig proces zou extra capaciteit kosten. Ook zouden dergelijke processen de indruk kunnen wekken dat er geen vertrouwen is in het IF-proces en daarmee de kansen op een wereldwijde oplossing in IF-verband juist negatief kunnen beïnvloeden. Zoals ook aangegeven in de brief van 10 oktober jl., werkt Nederland graag in EU-verband verder aan een gemeenschappelijke aanpak indien blijkt dat de discussies in IF-verband onverhoopt toch niet tot consensus leiden.

De leden van de fracties van het CDA en de SP vragen of er afspraken in de vorm van minimumstandaarden zullen worden gemaakt. Ook vragen de leden van de fractie van het CDA of er voor implementatie van de afspraken wordt gedacht aan een Multilateraal Instrument.

Momenteel richt het werk in het IF zich met name op het vinden van inhoudelijke overeenstemming. Over de precieze vorm van de uiteindelijk afspraken – meer specifiek of deze de vorm van minimumtandaarden krijgen – zal in een later stadium nog concreet moeten worden gesproken. Deze volgorde vind ik begrijpelijk. De discussies raken aan de fundamenten van het internationale belastingstelsel. Het kan lastig zijn voor landen om zich al bij voorbaat te binden aan de vorm waarin eventuele afspraken worden gemaakt als tegelijkertijd de discussie over de inhoud grotendeels nog gevoerd moet worden. Door de discussie over de inhoud eerst te voeren, kan de discussie over de vorm waarin de afspraken worden gemaakt eenvoudiger en sneller worden gevoerd. Over de manier van implementatie van eventuele maatregelen zijn de eerste gedachten al wel gewisseld. Over de optie om eventuele verdragsaanpassingen door middel van een Multilateraal Instrument op efficiënte wijze te implementeren wordt inderdaad nagedacht.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de vervolgstappen zijn nadat door het IF tot een gemeenschappelijke aanpak is besloten. De leden van de fractie van het CDA vragen wanneer er onomkeerbare stappen worden gezet en hoe het parlement in het besluitvormingsproces zal worden betrokken.

Het IF kan geen harde wetgeving maken. Nadat in het IF tot een gemeenschappelijke aanpak is besloten, zullen landen zelf moeten zorgen voor implementatie van de afspraken die in IF-verband zijn gemaakt. Afhankelijk van de specifieke afspraken kan dit in multilateraal-verband, bijvoorbeeld door middel van een EU-richtlijn of een nieuw Multilateraal Instrument, of door middel van nationale wetgeving. Als zodanig kunnen wetstechnisch gezien door het IF geen onomkeerbare stappen worden gezet zonder dat hier door het parlement mee is ingestemd.

Ik vind het daarnaast van groot belang om het parlement al in een zo vroeg mogelijk stadium te informeren over de discussies die in IF-verband worden gevoerd. Zo hebben we de kans om ook gedurende het IF-proces met elkaar van gedachten te wisselen. Dat is ook de achtergrond geweest van de brieven die mijn ambtsvoorganger op 10 oktober en 14 november jl. aan uw Kamer heeft gestuurd over de stand van zaken tot dan toe en de inhoud van de consultatiedocumenten. Ik zal uw Kamer daarom door middel van dit soort brieven bij het proces blijven betrekken en blijf graag met uw Kamer in gesprek over dit belangrijke onderwerp.

## **2. De voorgestelde reikwijdte Pijler 1**

De leden van de fracties van de VVD, het CDA, de SP en D66 vragen wat wordt verstaan onder het begrip «consumer facing businesses». Daarbij vragen de leden van de fractie van de SP om dit begrip te verduidelijken aan de hand van voorbeelden. De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het begrip zich verhoudt tot het onderscheid tussen «business-to-business» en «business-to-consumer» en om specifiek in te gaan op het voorbeeld van een bedrijf dat een platform biedt voor reclame.

In het consultatiedocument werd voorgesteld om de nieuwe winsttoerekeningsregel van de unified approach toe te passen op consumer facing businesses. De beoogde reikwijdte van Bedrag A van de unified approach is door het IF inmiddels iets aangepast ten opzichte van het consultatiedo-



cument. Op basis van het Pijler 1-document dat tijdens de vergadering van op 29 en 30 januari jl. door het IF is aangenomen, vallen naast consumer facing businesses ook geautomatiseerde digitale diensten onder de reikwijdte van Bedrag A.

Bij die laatste categorie gaat het om bedrijven die omzet genereren met geautomatiseerde digitale diensten die op een gestandaardiseerde wijze aan een grote groep klanten of gebruikers in meerdere jurisdicties worden geleverd. Als voorbeelden van dit soort diensten worden zoekmachines, sociale media, online bemiddelingsplatforms, streamingdiensten, online gaming, clouddiensten en online advertentiediensten genoemd.

Consumer facing businesses zijn bedrijven die omzet genereren met de verkoop van producten of diensten die naar hun aard gewoonlijk bestemd zijn voor consumenten. Met consumenten wordt in dit kader bedoeld op particulieren die deze goederen of diensten voor persoonlijk gebruik afnemen. Als voorbeelden van consumer facing business worden onder andere de verkoop van software, mobiele telefoons, kleding, toiletartikelen, cosmetica, luxe goederen en auto's genoemd. Voor de betekenis van het begrip consumer facing businesses wordt geen koppeling gemaakt met het begrip «business-to-consumer» in de omzetbelasting.

Over de precieze definitie van de begrippen consumer facing businesses en automated digital services moet in het IF nog verder worden gesproken. Dit is een van de werkstromen van het nieuwe werkplan voor Pijler 1.

De leden van de fractie van de SP vragen of de reikwijdte van de unified approach zo kan worden vormgegeven dat deze niet alleen van toepassing is op grote technologiebedrijven, maar ook op andere bedrijven.

Aan deze leden kan ik bevestigen dat het begrip consumer facing businesses is bedoeld om – naast sterk gedigitaliseerde bedrijven die waarde ontlend aan het gebruik van hun diensten door particulieren – ook andere bedrijven die producten en diensten leveren die gericht zijn op uiteindelijke particuliere gebruikers onder de reikwijdte te laten vallen.

De leden van de fractie van de VVD vragen het begrip consumer facing businesses af te zetten tegen de reikwijdte van de drie verschillende voorstellen die in het werkplan zijn beschreven.

De begrippen geautomatiseerde digitale diensten en consumer facing businesses uit het Pijler 1-document en het nieuwe werkplan passen niet specifiek binnen één van de drie voorstellen uit het eerdere werkplan, maar hebben overeenkomsten en verschillen met ieder van de drie voorstellen. Zo werd in voorstel (i) uitgegaan van waarde die kan worden toegevoegd door consumenten die gebruik maken van producten of diensten van sterk gedigitaliseerde bedrijven. In die zin is er samenhang met het begrip geautomatiseerde digitale diensten. Het begrip consumer facing businesses is echter niet beperkt tot sterk gedigitaliseerde bedrijven, waarmee de reikwijdte van de unified approach breder is. In voorstel (ii) werd aangegrepen bij bedrijven met immateriële activa die met een lokale markt zijn verbonden en in voorstel (iii) viel het hele bedrijfsleven onder de reikwijdte. Evenals onder het begrip consumer facing businesses was de reikwijdte van deze twee voorstellen niet beperkt tot enkel sterk gedigitaliseerde bedrijven, maar konden ook andere bedrijven onder de reikwijdte van het voorstel vallen. Een verschil is dat de reikwijdte van voorstel (ii) en (iii) niet was beperkt tot bedrijven die producten of diensten leveren die op consumenten zijn gericht, maar



ook van toepassing kon zijn op (niet-digitale) producten of diensten die gericht zijn op bedrijven.

De leden van de fracties van de VVD, GroenLinks en D66 vragen naar de mogelijke uitzonderingen op de reikwijdte voor bepaalde sectoren. Deze leden vragen om welke sectoren het gaat en waarom deze sectoren zijn uitgezonderd. In aanvulling daarop vragen de leden van GroenLinks of voor deze sectoren iets anders wordt bedacht en hoe Nederland in deze discussie staat.

In het Pijler 1-document wordt beschreven dat ervoor kan worden gekozen om bepaalde sectoren uit te zonderen van de reikwijdte van de Pijler 1-maatregelen. Specifiek worden hierbij drie sectoren genoemd. In de eerste plaats gaat het om de winning van natuurlijke rijkdommen. Voor de winning van natuurlijke rijkdommen wordt daarbij gewezen op het recht om te heffen van het land waar de natuurlijke rijkdommen worden gewonnen, in veel gevallen ontwikkelingslanden. Ten tweede wordt de financiële sector genoemd. Hierbij wordt gewezen op de sterke mate van regulering, waardoor doorgaans geen verschil zou bestaan tussen de locatie waar de winst op basis van de huidige regels wordt aangegeven en de locatie van de consumenten. Met betrekking tot de financiële sector wordt nog wel expliciet opgemerkt dat nog moet worden bekeken of er ongereguleerde onderdelen van de financiële sector zijn, waarvoor een uitzondering niet op zijn plaats zou zijn. Ten slotte worden de scheep- en luchtvaart genoemd. Voor het belasten van scheep- en luchtvaartwinsten bestaan al lange tijd specifieke regels. Over deze uitzonderingen zijn nog geen beslissingen genomen. Met het oog op de uitvoering door zowel de belastingautoriteiten van verschillende landen als het bedrijfsleven leven hierover veel vragen onder de leden van het IF. Daarom sta ik open voor een discussie over goed afgebakende uitzonderingen. Tegelijkertijd wil ik ervoor waken dat de voorstellen niet onbedoeld worden uitgehold door teveel of te ruime uitzonderingen. Ook hier houd ik uw Kamer van op de hoogte.

### **3. Het voorgestelde nieuwe nexusbegrip**

Als onderdeel van de unified approach wordt een voorstel gedaan voor een nieuw nexusbegrip. De leden van de fractie van de SP vragen in hoeverre dit nieuwe nexusbegrip afwijkt van het concept van de vaste inrichting. De leden van de fracties van de VVD en CDA lezen dat het nieuwe nexusbegrip aansluit bij de omzet behaald in een land en dat de omzeldrempel mogelijk afhankelijk wordt van de omvang van de markt. Deze leden vragen wat wordt verstaan onder «de omvang van de markt». Daarnaast vragen de leden van de fractie van het CDA of naast omzet ook andere factoren van belang zijn voor het nieuwe nexusbegrip.

In het Pijler 1-document geeft het IF aan een nieuw nexusbegrip te creëren op basis van significante en duurzame activiteit van een multinational in een land. Daarbij kan in zekere gevallen ook sprake zijn van belastbare aanwezigheid terwijl er geen sprake is van fysieke aanwezigheid in dat land. Hiermee verschilt het nexusbegrip van de unified approach wezenlijk van het concept van de vaste inrichting. Om tot belastbare aanwezigheid in een land te komen door middel van een vaste inrichting is namelijk altijd enige vorm van fysieke aanwezigheid in een land vereist.

Voor geautomatiseerde digitale diensten wordt het nieuwe nexusbegrip vormgegeven als een minimumomzetgrens. Dit betekent dat als een bedrijf in een land over een bepaalde periode minimaal een bepaald bedrag aan omzet behaalt, er sprake is van belastbare aanwezigheid in dat land. Om ervoor te zorgen dat ook kleinere landen kunnen profiteren van

de unified approach, wordt de omzetgrens afhankelijk gemaakt van de omvang van de markt. Dit betekent dat de genoemde minimum omzetgrens voor ieder land apart wordt bepaald. Voor grotere landen wordt de omzetgrens hoger dan voor kleinere landen. Om de omvang van de markt van een land te bepalen zijn verschillende factoren denkbaar, bijvoorbeeld het bbp van een land. Deze factoren moeten nog worden ingevuld.

Voor consumer facing business wordt het primaire criterium voor nexus op basis van significante en duurzame activiteit ook een minimumomzetgrens. Het is echter niet de bedoeling van het IF dat de verkoop van tastbare consumentengoederen zonder enige verdere interactie met de afzetmarkt automatisch tot belastbare aanwezigheid leidt. Daarom zal worden onderzocht of, in aanvulling op een omzetgrens, andere factoren een rol kunnen spelen bij de invulling van het nieuwe nexusbegrip voor consumer facing businesses.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het nieuwe nexusbegrip negatieve gevolgen kan hebben voor het tegengaan van belastingontwijking en of het nieuwe nexusbegrip ertoe kan leiden dat een «brievenbusfirma» eerder wordt gezien als een «echt bedrijf». De leden van de fractie van de SP vragen of het nieuwe nexusbegrip kan worden ontgaan met behulp van trustdiensten.

Het nexusbegrip uit de unified approach zal naar mijn verwachting geen negatieve invloed hebben op het tegengaan van belastingontwijking. De omzeldrempel is niet bedoeld als kader om te beoordelen of een lichaam beschikt over voldoende substance voor de toepassing van antimisbruikbepalingen. De situatie die de leden van de fractie van GroenLinks beschrijven, waarin een «brievenbusfirma» door het nexusbegrip sneller wordt beschouwd als een lichaam met voldoende substance, zal zich dus niet voordoen. Ook acht ik de kans klein dat gestructureerd kan worden op het wel of niet hebben van belastbare aanwezigheid op basis van het nexusbegrip uit de unified approach. Het begrip sluit primair aan bij de omzet die een bedrijf in een land behaalt. De afnemers die zorgen voor de omzet van een bedrijf zitten nu eenmaal in een bepaald land.

#### **4. De voorgestelde regels over winsttoerekening**

De leden van de fractie van de VVD vragen om een toelichting op de drie verschillende Pijler 1-voorstellen die op basis van het werkplan in IF-verband zijn besproken. Specifiek vragen deze leden waarom ervoor is gekozen om naar deze drie voorstellen te kijken en wat de verschillen tussen de voorstellen zijn wat betreft de manier waarop winst wordt toegerekend.

Na het verschijnen van het interim-rapport van het IF in maart 2018 is in IF-verband verder gediscussieerd over de door landen gesignaleerde problemen als gevolg van digitalisering en de mogelijke oplossingen daarvoor. Daarbij zijn door drie (groepen) landen in het IF voorstellen gedaan om regels over belastbare aanwezigheid en winsttoerekening aan te passen. De drie voorstellen om deze regels aan te passen hebben ieder een eigen reikwijdte: (i) alleen van toepassing op sterk gedigitaliseerde bedrijfsmodellen, (ii) van toepassing op bedrijven die met de lokale markt verbonden immateriële activa hebben en (iii) van toepassing op het hele bedrijfsleven.

Daarnaast zijn er verschillen in de manier waarop winst wordt toegerekend. In voorstel (i) en (ii) zou het arm's-lengthbeginsel in belangrijke mate overeind blijven. Daarbij zou in voorstel (i) gericht een deel van de winst die verband houdt met veronderstelde waarde gecreëerd door

gebruikers in sterk gedigitaliseerde bedrijfsmodellen worden toegerekend aan de landen van de gebruikers. In voorstel (ii) zou gericht een deel van de winst toerekenbaar aan met een lokale markt verbonden immateriële activa worden toegerekend aan de landen waarmee de immateriële activa verbonden zijn. In voorstel (iii) zou het arm's-lengthbeginsel worden losgelaten en de wereldwijde winst van internationaal opererende bedrijven op basis van een formule worden verdeeld.

Over geen van deze voorstellen kon als zodanig consensus worden bereikt met alle landen in het IF. De voorstellen vormden wel een goede basis voor verdere discussie. Daarom is in het werkplan afgesproken om de drie verschillende voorstellen op tafel te houden en te bezien of op basis van de gemeenschappelijke elementen van de verschillende voorstellen een gemeenschappelijke aanpak kan worden ontwikkeld. Dit heeft geleid tot de «unified approach» die het IF zal gebruiken als basis voor de verdere discussies over Pijler 1.

De leden van de fractie van het SP vragen welke nieuwe winsttoerekeningsregels door middel van de unified approach worden geïntroduceerd. Er worden drie nieuwe winsttoerekeningsregels voorgesteld: «Bedrag A», «Bedrag B» en «Bedrag C». Ik merk daarbij op dat Bedrag A daarbij een echt nieuwe winsttoerekeningsregel betreft, terwijl Bedrag B en Bedrag C een verdere uitwerking zijn van het bestaande arm's-lengthbeginsel.

- Bedrag A: Dit is een nieuwe winsttoerekeningsregel op basis waarvan een deel van de totale winst van een multinational wordt toegerekend aan marktlanden. Dit werkt als volgt. Op basis van ficties wordt eerst een deel van de totale winst van een multinational als «routinewinst» aangemerkt. De winst die overblijft wordt verondersteld de restwinst van de multinational te zijn. Een deel van deze restwinst wordt op basis van omzet toegerekend aan marktlanden. Op basis van het Pijler 1-document en het nieuwe werkplan zal worden bezien in welke mate restwinst zal worden toegerekend aan marktjurisdicties en of voor de deze toerekening onderscheid dient te worden gemaakt tussen verschillende sectoren.
- Bedrag B: De beloning voor activiteiten in marktjurisdicties – en specifiek distributieactiviteiten – wordt net als nu vastgesteld op basis van het arm's-lengthbeginsel. Er zal echter worden onderzocht of de toepassing van het arm's-lengthbeginsel kan worden vereenvoudigd door voor distributieactiviteiten uit te gaan van een vaste vergoeding op basis van veronderstelde minimumactiviteiten.
- Bedrag C: Belastingautoriteiten en belastingplichtigen houden de mogelijkheid te beargumenteren dat meer activiteiten worden verricht in een land dan de veronderstelde activiteiten waar Bedrag B op is gebaseerd en dat daarom meer winst moet worden toegerekend aan dat land dan Bedrag B. Daarbij wordt in het Pijler 1-document de noodzaak benadrukt om geschilbeslechtingsmechanismen te verbeteren.

De leden van de fractie van het CDA vragen of is afgesproken dat de technische invulling van de unified approach tot duidelijke grenzen moet leiden om mogelijke dubbele (niet-)belasting te voorkomen.

Doordat Bedrag A een nieuw systeem toepast bovenop het bestaande systeem (het arm's-lengthbeginsel) ontstaat zonder nadere regelgeving het risico op dubbele (niet-)belasting. Het uitgangspunt van de unified approach is echter dat geen dubbele belasting wordt gecreëerd. In het nieuwe werkplan is daarom aangegeven dat een van de kernvragen die nog beantwoord moet worden de wijze is waarop dubbele (niet-)belasting voorkomen zal worden. Bij de technische invulling van de unified approach zal hier daarom zeker aandacht aan besteed worden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of ik de mening deel dat de verdeling van heffingsrechten over digitale of niet-tastbare goederen en diensten idealiter zoveel mogelijk aansluit bij de verdeling van heffingsrechten over fysieke goederen en diensten. Deze leden merken op dat bij de verkoop van fysieke producten uit het buitenland altijd een winstmarge belast wordt in het land van verkoop, terwijl dit niet het geval is bij de verkoop van niet-fysieke (digitale) producten. Zij vragen in hoeverre de nieuwe winsttoerekeningsregels dit probleem oplossen. Ik merk daarbij allereerst op dat het onderliggende probleem in dit geval niet zo zeer gelegen is in het verschil tussen fysieke producten en digitale producten, maar in de vraag of er fysieke aanwezigheid is in een land of niet. Indien sprake is van fysieke aanwezigheid (in de vorm van bijvoorbeeld een kantoor of verkooppersoneel) kunnen aan een land heffingsrechten worden toegerekend, terwijl dit zonder fysieke aanwezigheid momenteel niet het geval is. Dit geldt ook voor (afstands-)verkoop van fysieke producten. Daarbij ben ik met de leden van de fractie van het CDA eens dat het voor digitale producten onder omstandigheden eenvoudiger kan zijn zonder fysieke aanwezigheid actief te zijn in een land dan voor fysieke producten. De nieuwe nexus- en winsttoerekeningsregels adresseren dit probleem. Ook indien geen sprake is van fysieke aanwezigheid, kunnen landen onder de nieuwe regels heffingsrechten toegekend krijgen. Dit zal het geval zijn indien een bedrijf significante en duurzame activiteiten heeft in een land, waarbij primair wordt gekeken naar een minimumomzetgrens. In dat geval zorgen de nieuwe winsttoerekeningsregels ervoor dat het land waar die verkopen worden gedaan belasting kan heffen.

Onder nieuwe winsttoerekeningsregels wordt bij het bepalen van Bedrag A eerst een veronderstelde «routinewinst» bepaald die toekomt aan landen waar de activiteiten plaatsvinden. De leden van de fractie van het CDA vragen wat bedoeld wordt met «de landen waar de activiteiten plaatsvinden». De gedachte achter de unified approach is dat de huidige winsttoerekeningsregels (het arm's-lengthbeginsel) voor routinewinsten naar behoren werken en dat deze regels daarom blijven gelden voor routinewinsten. De zinsnede «waar de activiteiten plaatsvinden» moet daarom gelezen worden in de context van het arm's-lengthbeginsel. Dit betekent dat voor de toerekening van routinewinst wordt gekeken naar de plaats waar functies worden uitgeoefend, risico's worden gelopen en activa worden gebruikt. De nieuwe winsttoerekeningsregels zien enkel op (een deel van) de restwinst van een bedrijf.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het klopt dat als de multinational is gevestigd in hetzelfde land als waar alle activiteiten plaatsvinden, zowel de routinewinst als een deel van de veronderstelde restwinst aan dit land wordt toegerekend.

De nieuwe winsttoerekeningsregels zien op een deel van de (veronderstelde) restwinst van multinationals. Voor de routinewinst en het overige deel van de (veronderstelde) restwinst blijft het arm's-lengthbeginsel het uitgangspunt voor de verdeling van heffingsrechten. Onder het arm's-lengthbeginsel wordt gekeken naar de plaats waar functies worden uitgeoefend, risico's worden gelopen en activa worden gebruikt. Indien een multinational gevestigd is in een land waar ook alle functies worden uitgeoefend, risico's worden gelopen en activa worden gebruikt, zal de routinewinst en de restwinst aan dit land worden toegerekend. Onder de nieuwe winsttoerekeningsregels kan het zo zijn dat een deel van de restwinst aan andere landen wordt toegerekend. Dit kan het geval zijn indien de multinational in deze landen minimaal een bepaalde omzet behaald (eventueel aangevuld met andere factoren).

Onder Bedrag B van de unified approach wordt voorgesteld om voor de beloning voor marketing- en distributieactiviteiten uit te gaan van een vaste vergoeding op basis van veronderstelde minimumactiviteiten. De leden van de fractie van het CDA vragen of dit er niet toe leidt dat in sommige gevallen te veel wordt afgeweken van de werkelijkheid. Onder het arm's-lengthbeginsel leidt de vaststelling van de beloning voor marketing- en distributieactiviteiten in de praktijk tot veel discussies. Daarom wordt onderzocht of de toepassing van het arm's-lengthbeginsel kan worden vereenvoudigd door voor distributieactiviteiten uit te gaan van een vaste vergoeding op basis van veronderstelde minimumactiviteiten. Alhoewel dit ertoe kan leiden dat de beloning voor distributieactiviteiten afwijkt van de exacte beloning die onafhankelijke partijen zouden afspreken, is het wel de bedoeling dat de vaste vergoeding zo dicht mogelijk hierbij aansluit. Om daarvoor te zorgen zal worden onderzocht of de vaste vergoeding bijvoorbeeld kan worden vastgesteld op basis van derdenvergelijkingen en of de vaste vergoeding per industrie en/of regio moet variëren. Daarnaast biedt Bedrag C voor landen de mogelijkheid meer dan de vaste vergoeding van Bedrag B te belasten, indien in een land meer activiteiten plaatsvinden dan de veronderstelde minimumactiviteiten waarmee voor het vaststellen van Bedrag B rekening is gehouden.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of met name ontwikkelingslanden veel belang hechten aan Bedrag B. Bedrag B betreft een vereenvoudiging van het arm's-lengthbeginsel. Onder het arm's-lengthbeginsel wordt de beloning van distributieactiviteiten vastgesteld op basis van «alle feiten en omstandigheden» van een specifiek geval. De vaststelling van deze beloning kan in de praktijk tot discussies leiden. Bedrag B stelt voor om in plaats van op basis van alle feiten en omstandigheden van een specifiek geval de beloning voor distributieactiviteiten te bepalen, uit te gaan van een vaste beloning voor veronderstelde minimumactiviteiten. Bedrag B moet daarmee gezien worden als poging om de toepassing van het arm's-lengthbeginsel voor distributieactiviteiten te vereenvoudigen. Ontwikkelingslanden hebben vaker dan ontwikkelde landen te maken met capaciteitsproblemen bij de uitvoering van belastingregels. Vereenvoudigingen in de toepassing van het arm's-lengthbeginsel – zoals Bedrag B – kunnen daarom inderdaad positief zijn in de uitvoering voor ontwikkelingslanden.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het klopt dat er veel conflicten zijn tussen belastingbetalers en belastingdiensten over wat acceptabele winstmarges zijn voor distributieactiviteiten, omdat sommige multinationals belangrijke functies weghalen bij distributeurs waardoor de vergoeding voor dergelijke distributieactiviteiten onredelijk laag is.

Onder het arm's-lengthbeginsel worden belastingplichtigen beloond op basis van de functies die zij uitoefenen, de risico's die zij daarbij lopen en de activa die zij daarbij gebruiken. Multinationals kunnen er om verschillende redenen voor kiezen een deel van de distributieactiviteiten niet in het land van de distributeur uit te oefenen, maar bijvoorbeeld op het hoofdkantoor. In dat geval zal de beloning voor de distributeur lager zijn dan wanneer alle activiteiten door de distributeur zelf worden uitgeoefend. Een deel van de winst wordt dan aan het hoofdkantoor toegekend. Deze winsttoerekening is een gevolg van het arm's-lengthbeginsel. In het huidige tijdperk wordt een toenemend aantal producten via een digitale verkoopomgeving verkocht, waardoor in een aantal gevallen geen fysieke distributieactiviteit plaatsvindt in het land waar de producten door afnemers gekocht worden. Er zijn landen die menen dat mede hierdoor te weinig belasting kan worden geheven in het land waar de afnemers van een multinational zich bevinden. Dergelijke (markt)landen kunnen geneigd zijn om binnen of buiten het arm's-

lengthbeginsel op zoek te gaan naar argumenten om meer winst te kunnen belasten, omdat zij menen dat door het ontbreken van bepaalde activiteiten er relatief weinig winst te belasten is, terwijl er wel sprake is van substantiële economische activiteit. Dit kan leiden tot discussies over de juiste beloning voor distributieactiviteiten. De veranderende (digitale) economie is aanleiding voor een discussie over de verdeling van de heffingsrechten. Ik vind het daarom goed dat in het IF wordt gekeken of consensus kan worden bereikt om op een gecoördineerde wijze onder voorwaarden meer heffingsrechten te geven aan marktlanden.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoeveel conflicten de Belastingdienst heeft over de winsttoerekening aan distributieactiviteiten. Ook vragen deze leden hoe het aantal conflicten over distributieactiviteiten zich verhoudt tot het totale aantal conflicten en conflicten over andere bedrijfsactiviteiten.

De Belastingdienst is jaarlijks in een substantieel aantal zaken verwickeld in een discussie over de winsttoerekening aan activiteiten die met distributie te maken hebben. Distributie is een activiteit die tot uiting komt in een variatie aan functionele verschijningsvormen. Elke verschijningsvorm heeft zijn consequentie voor de toerekening van winst aan het land waarbinnen de distributieactiviteit wordt uitgevoerd. Discussies kunnen uitmonden in een conflict met een belastingplichtige dan wel met een ander land. Een discussie over distributieactiviteiten gaat vaak gepaard met discussies over andere activiteiten. Hierdoor is het niet mogelijk aan te geven hoeveel discussies de Nederlandse Belastingdienst de afgelopen jaren heeft gehad over de winsttoerekening aan distributieactiviteiten. Wel kan ik het volgende aangeven. Ingeval van een conflict tussen de Belastingdienst en een belastingplichtige kan dit resulteren in een gerechtelijke procedure. De Belastingdienst is in de afgelopen jaren slechts in een incidenteel geval betrokken in een gerechtelijke procedure die ziet op distributieactiviteiten. Ingeval van een conflict met een ander land wordt getracht een oplossing voor het conflict te vinden in een overlegprocedure met het andere land. Het aantal discussies over distributieactiviteiten fluctueert van jaar tot jaar. Momenteel gaat ongeveer een kwart van de overlegprocedures over verrekenprijzen over distributieactiviteiten.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of het klopt dat bij productieactiviteiten soms slechts marginale winsten worden toegekend aan ontwikkelingslanden, omdat belangrijke functies behorend bij de activiteit voor rekening komen van een zusterbedrijf in een ander land dan het ontwikkelingsland.

Voor productieactiviteiten geldt net als voor distributieactiviteiten dat deze worden beloond op basis van de functies die vennootschappen uitoefenen, de risico's die zij daarbij lopen en de activa die zij daarbij gebruiken. Dit betekent dat indien een deel van de productiefuncties door een zustervenootschap in een ander land wordt uitgeoefend, de beloning in het productieland zelf lager is dan wanneer alle productiefuncties lokaal (in het ontwikkelingsland) worden uitgeoefend. Het is daarbij niet voldoende dat de belangrijke activiteiten enkel voor rekening komen van de zustervenootschap. Bij de zustervenootschap moet ook de vereiste relevante functionaliteit aanwezig zijn om de activiteiten uit te oefenen en de relevante risico's te beheersen. In dat geval zal inderdaad een deel van de winst worden toegerekend aan de zustervenootschap. Hoe groot dat deel is moet van geval tot geval worden beoordeeld.



De leden van de fractie van GroenLinks vragen of de reikwijdte van Bedrag B los staat van de reikwijdte van Bedrag A. De reikwijdte van Bedrag B staat inderdaad los van de reikwijdte van Bedrag A. Bedrag B is bedoeld als nadere invulling van het bestaande arm's-lengthbeginsel. Bedrag A betreft een aanvulling op het arm's-lengthbeginsel dat alleen van toepassing is op bedrijven die binnen de reikwijdte van de unified approach vallen. Indien voor Bedrag A bepaalde sectoren worden uitgesloten, betekent dit dus niet dat deze sectoren ook voor de toepassing van Bedrag B zijn uitgesloten. De reikwijdte van Bedrag B kan daarmee breder zijn dan de reikwijdte van Bedrag A.

De leden van de fractie van het SP vragen of het nieuwe heffingsrecht ertoe leidt dat belastingdiensten kunnen gaan heffen bij bedrijven die niet in hun land zijn gevestigd. Deze leden vragen daarbij hoe dit concreet in zijn werk gaat.

Onder het huidige internationale winstbelastingstelsel hangt het heffingsrecht van een land af van de vraag of een multinational fysieke aanwezigheid heeft in dat land. Pijler 1 stelt voor dit uitgangspunt te wijzigen. Er moet een nieuw nexusbegrip komen met als doel onder omstandigheden ook heffingsrecht te geven aan landen waar de afnemer zich bevindt indien er geen sprake van fysieke aanwezigheid van het bedrijf. Nederland zal daarmee in bepaalde gevallen daadwerkelijk het recht krijgen om belasting te heffen van bedrijven die geen fysieke aanwezigheid hebben in Nederland. Hoe dit heffingsrecht geëffectueerd kan worden en wie de belasting moet gaan betalen, gaan de technische experts bij de OESO en het IF de komende tijd onderzoeken. Hierbij zal een afweging worden gemaakt tussen uitvoerbaarheid en administratieve lasten aan de ene kant en het veiligstellen dat bedrijven de nieuwe regels juist naleven aan de andere kant.

De leden van de fractie van de SP vragen of de unified approach scherper kan worden geformuleerd om te bereiken dat alle multinationals hun eerlijke deel betalen. Onder Pijler 1 wordt gewerkt aan maatregelen om te komen tot een nieuwe wijze van winstverdeling tussen landen die past bij de gedigitaliseerde economie. De unified approach is hiervoor een voorstel. De voorstellen onder Pijler 1 moeten in samenhang worden gezien met de voorstellen die besproken worden onder Pijler 2. Onder Pijler 2 wordt gewerkt aan maatregelen om te waarborgen dat internationaal opererende onderneming altijd ten minste aan een minimumniveau van belastingheffing zijn onderworpen.

De leden van de fractie van D66 vragen wat wordt bedoeld met «juridisch bindende en effectieve mechanismen voor geschilbeslechting». Daarbij vragen deze leden hoe dit zich verhoudt tot de beroepskamer van de Wereldhandelsorganisatie en hoe haalbaar ik een dergelijk systeem acht.

Over de toepassing van regels over belastbare aanwezigheid en winsttoerekening kunnen geschillen tussen landen ontstaan, bijvoorbeeld omdat verschillende landen menen recht te hebben om belasting te heffen over hetzelfde deel van de winst van een internationaal opererende onderneming. Het is van belang dat eventuele geschillen hierover op een effectieve manier kunnen worden beslecht. Daarom wordt voorgesteld om afspraken over geschilbeslechting onderdeel te laten zijn van een oplossing op basis van de unified approach. Voorbeelden van mechanismen om geschillen te beslechten zijn de onderlinge overlegprocedure en arbitrage. Met juridisch bindend wordt bedoeld dat landen geboden zijn om in bepaalde gevallen toegang tot het geschilbeslechtingsmechanisme toe te staan en uitvoering te geven aan de uitkomst van de geschilbeslechtingsprocedure. De beroepskamer van de Wereldhandelsor-



ganisatie speelt geen rol bij de gangbare manieren van fiscale geschilbeslechting met betrekking tot specifieke belastingplichtigen.

De precieze manier waarop een mechanisme van effectieve geschilbeslechting in het kader van de unified approach kan worden vormgegeven moet in IF-verband verder worden besproken. Bepaalde landen, veelal opkomende economieën en ontwikkelingslanden, zijn doorgaans terughoudend met het afspreken van bindende arbitrage. De uitdaging voor het IF wordt om een methode van geschilbeslechting te vinden waar ook deze landen zich in kunnen vinden, terwijl de methode voldoende zekerheid biedt aan belanghebbenden.

## **5. De gevolgen van de voorstellen**

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe groot de verliezen zullen zijn van de vennootschapsbelastinggrondslag voor zogenaamde «investment-hubs». Daarnaast vragen deze leden of Nederland zelf ook een impact assessment maakt om de bredere gevolgen van het OESO-voorstel in kaart te brengen. Ook de leden van de fractie van de SP vragen naar de te verwachten gevolgen voor Nederland. De leden van de fractie van het CDA vragen ook of er een impactanalyse voor Nederland uitgevoerd zal worden zodra de maatregelen voldoende duidelijk zijn. Daarnaast vragen de leden van de fractie van GroenLinks wanneer de regering meer verwacht te weten over concrete gevolgen per land.

Door de OESO is in een eerder stadium een eerste impactanalyse gemaakt over de gevolgen van de voorstellen voor verschillende groepen landen. Hierover is uw Kamer geïnformeerd in de brief van 10 oktober 2019. Nederland is in deze eerste impactanalyse door de OESO meegenomen als één van de investment-hubs, de landen waarvan de inkomende buitenlandse directe investeringen meer dan 150% van het bbp bedragen. Voor deze groep als geheel volgt er uit de eerste, voorlopige onderzoeksresultaten dat de opbrengsten van de vennootschapsbelasting als gevolg van Pijler 1 zullen dalen. Deze groep en de effecten op de verschillende landen zijn echter zeer divers, het is daarom niet gezegd dat specifiek voor Nederland ook een verlies in opbrengsten wordt verwacht. Door de OESO is inmiddels aangegeven dat zij van plan zijn om verdere details over de uitkomsten van de eerste impactanalyse voor verschillende groepen landen op 13 februari aanstaande te publiceren.

Het IF heeft het OESO-secretariaat opgeroepen om te blijven werken aan een meer gedetailleerde impactanalyse en dit voor eind maart 2020 af te ronden. Daarbij moet er rekening mee worden gehouden dat er op dit moment nog veel keuzerichtingen in de voorstellen zijn. Nederland en andere landen zijn daarbij nog in gesprek met de OESO over welke aannames en welke data het beste gebruikt kunnen worden om tot betrouwbare resultaten te komen. Ook is de OESO nog bezig om (o.a. op basis van bilaterale gesprekken met landen) de gebruikte data en de modellen te verbeteren om de gevolgen in kaart te brengen. Ditzelfde geldt voor het werk van de Europese Commissie. Hierdoor is nog niet te zeggen wat de exacte effecten zijn voor de Nederlandse belastingopbrengsten. De effecten kunnen – afhankelijk van de keuzerichtingen en de gebruikte data – zowel positief als negatief zijn. Wanneer de onzekerheden rondom de voorstellen en de verschillende databronnen weggenomen zijn, zal Nederland ook eigen inschattingen maken over de impact van de voorstellen.

De leden van de fractie van GroenLinks lezen dat Pijler 1 voor een lichte stijging van de wereldwijde vennootschapsbelastingopbrengst zal zorgen en Pijler 2 voor een significante stijging. Deze leden vragen of dit nader

kan worden onderbouwd en of een indicatie van de bedragen gegeven kan worden. De leden van de fractie van de SP vragen of de nieuwe regels voor het toedelen van winsten tot grote effecten zullen leiden.

Zoals hiervoor aangegeven, zal de OESO op 13 februari aanstaande verdere details over de uitkomsten van de eerste impactanalyse voor verschillende groepen landen publiek maken. Daarmee zullen de totale gevolgen van de maatregelen en de gevolgen voor verschillende groepen landen naar verwachting iets duidelijker worden. Meer in algemene zin geldt dat onder het voorgestelde systeem van Pijler 2 landen kunnen bijheffen wanneer winsten onder een bepaald minimumniveau belast zijn. Dit zal wereldwijd naar verwachting leiden tot een gelijke of hogere winstbelasting. Voor individuele landen zijn de gedragseffecten echter van belang. Allereerst is het de vraag of bedrijven met winsten in laagbelastende jurisdicties deze zullen verplaatsen als het voordeel van het laagbelastende land vervalt. Een tweede effect is de reactie van individuele landen op het minimumtarief: de vraag is of alle landen zich bewegen naar het minimumtarief of alleen degenen die momenteel een lager tarief hebben. De OESO heeft expliciet aangegeven momenteel nog geen rekening te kunnen houden met deze gedragseffecten, er wordt momenteel nagedacht over hoe deze gemodelleerd kunnen worden. Voor Pijler 1 geldt dat de budgettaire effecten lastiger zijn te voorspellen, omdat deze afhangen van waar overwinsten (residual profit) zich momenteel bevinden en in welke mate deze al belast worden door landen. Er is geen kwalitatief betrouwbare dataset die alle winsten van multinationals per land bevat. De OESO beroept zich op verschillende databronnen, maar als het gaat om landen-specifieke resultaten is het nog de vraag in hoeverre deze databronnen representatief zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen welke mate van verschuiving van heffingsrechten naar marktlanden ik gerechtvaardigd vind. De leden van de fractie van GroenLinks vragen of ik bereid ben heffingsrechten op te geven indien dit betekent dat ontwikkelingslanden meer belasting kunnen gaan heffen. Ook de leden van de fractie van D66 vragen naar de effecten van de Pijler 1-maatregelen op ontwikkelingslanden. Zij vragen in dat kader specifiek hoe ik de suggestie beoordeel om werkgelegenheid als factor mee te nemen bij de toerekening van winsten. Ook vragen deze leden hoe ik tegenover de oproep tot meer transparantie van de OESO met betrekking tot country-by-country data sta, zodat belanghebbenden ook zelf een impact-analyse kunnen maken.

De unified approach zal voor winsten van bedrijven die binnen de reikwijdte van de unified approach vallen, leiden tot een verschuiving van heffingsrechten naar afzetlanden. Er kunnen goede redenen zijn om in een modern internationaal belastingstelsel winst toe te rekenen aan marktlanden, zonder dat een bedrijf daar noodzakelijkerwijs fysiek aanwezig is. Over de mate waarin het redelijk is om winst toe te rekenen aan marktlanden moet nog verder worden gesproken. Daarbij moet in de verdere discussies ook rekening worden gehouden met de belangen van verschillende groepen landen, waaronder ontwikkelingslanden. Het verschuiven van winsten naar een specifieke groep landen is voor mij echter geen doel op zich, het gaat mij primair om het moderniseren van het internationale winstbelastingstelsel. Ik kan op dit moment nog niet exact aangeven welke mate van verschuiving van heffingsrechten ik wel of niet gerechtvaardigd vind.

Wat betreft de suggestie om ook werkgelegenheid als factor mee te nemen bij de toerekening van winst geldt dat Nederland in beginsel open in de discussie staat. Als landen dit voorstel doen bij de verdere uitwerking, is Nederland bereid hier goed inhoudelijk naar te kijken. In

eerste instantie lijkt een dergelijke uitwerking echter niet direct voor de hand te liggen. Achtergrond van het project is juist mede dat bedrijven ook actief kunnen zijn in landen waar ze geen fysieke aanwezigheid (door middel van werknemers) hebben. Tenslotte werkt Nederland samen met de OESO aan mogelijkheden om geaggregeerde en geanonimiseerde statistieken op basis van de country-by-countryrapporten te publiceren. Dit is een nieuw proces voor zowel bedrijven als overheden, waarbij voorkomen moet worden dat onjuiste gegevens gepubliceerd worden of gegevens die herleidbaar zijn tot individuele belastingplichtigen.

De leden van de fractie van de SP vragen of de OESO-voorstellen een enorme ommezwaai betekenen in het internationale belastingstelsel ten opzichte van de huidige situatie. De voorstellen die nu op tafel liggen bij de OESO raken aan fundamentele uitgangspunten van het internationale belastingstelsel: de verdeling van heffingsrechten tussen landen, het concept van de vaste inrichting en de toepassing van het arm's-lengthbeginsel. Deze uitgangspunten, die al sinds de jaren '20 van de vorige eeuw de basis vormen van het internationale belastingstelsel, staan nu ter discussie. Daarnaast wordt in Pijler 2 nagedacht over niet eerder vertoonde coördinatie tussen landen over de hele wereld.

De leden van de fractie van de SP vragen wat dit betekent voor de rest van het stelsel. De OESO-voorstellen proberen in te grijpen daar waar het nodig is. Onder de unified approach worden nieuwe winsttoerekeningsregels voorgesteld voor een deel van de winst van multinationals. Daar waar de huidige winsttoerekeningsregels naar behoren werken, worden deze zoveel mogelijk in stand gelaten. Onder Pijler 2 wordt gezocht naar manieren om te waarborgen dat multinationals in ieder geval aan een minimumniveau aan belastingheffing worden onderworpen, terwijl landen autonoom blijven om hun eigen belastingstelsel en hun eigen belastingtarief in te richten. Waar mogelijk, wordt de rest van het stelsel dus zoveel mogelijk in stand gelaten.

De leden van de fractie van de SP vragen of de omzet van multinationals werkelijk geraakt wordt door de nieuwe maatregelen. Het is niet de bedoeling van de nieuwe winsttoerekeningsregels van Pijler 1 de omzet van multinationals te raken. Wel moeten de nieuwe regels leiden tot een verschuiving van heffingsrechten over de winst van multinationals. Indien een multinational onder de huidige regels veel winst realiseert in een relatief laagbelastend land, terwijl het weinig afnemers heeft in dat land, kunnen de nieuwe regels ertoe leiden dat de belastingdruk van die multinational daadwerkelijk geraakt wordt. Ook Pijler 2 kan ertoe leiden dat de belastingdruk van een multinational daadwerkelijk geraakt wordt. Dit zal het geval zijn indien de winst van die multinational niet tenminste aan een minimumniveau van belastingheffing onderworpen.

De leden van de fractie van de SP vragen of ik kan verklaren dat de belastinggrondslag van multinationals in Nederland door toepassing van de nieuwe regels kan verminderen, wanneer deze multinationals relatief veel omzet in het buitenland behalen. Dit kan ik als volgt toelichten. Onder de huidige winsttoerekeningsregels worden heffingsrechten toegekend aan de locaties waar een multinational haar activiteiten verricht (waar zij functies verricht, risico's loopt en activa gebruikt). Indien een multinational een groot deel van haar belangrijke activiteiten in Nederland verricht, zal een groot deel van haar winst in Nederland belastbaar zijn. Onder Bedrag A van de Unified Approach worden heffingsrechten over een deel van de winst van bedrijven verschoven naar landen op basis van een verdeelsleutel, bijvoorbeeld omzet. Indien de Nederlandse multinational een groot deel van haar omzet buiten Nederland behaalt, zou dit ertoe kunnen leiden dat een deel van de winst die onder de huidige regels

in Nederland belastbaar is, onder nieuwe regels in een ander land belastbaar is. Omgekeerd geldt ook dat bedrijven die relatief weinig activiteiten in Nederland verrichten, maar hier wel veel omzet genereren, hun belastbare winst in Nederland zullen zien toenemen. Dit geldt ook voor bedrijven die een groot deel van hun winst in relatief laagbelastende landen laten vallen waar zij weinig of geen omzet genereren. Indien dergelijke bedrijven veel omzet in Nederland genereren, zal een deel van de heffingsrechten verschuiven van het laagbelastende land naar Nederland.

## **6. Overige vragen**

De leden van de fractie van de SP vragen of er in de OESO-voorstellen sprake is van een gecoördineerde vorm van minimale effectieve belastingtarieven op de winst die multinationals in verschillende landen boeken. Deze leden vragen hoe wordt bekeken wat het effectieve tarief is waaraan een bedrijf onderworpen is.

Pijler 2 van het OESO-project betreft maatregelen die als doel hebben om een minimumniveau van belastingheffing bij multinationals te waarborgen. Daartoe worden maatregelen onderzocht die andere landen in staat stellen belasting bij te heffen indien de winst van een multinational niet effectief tegen in ieder geval een minimumtarief belast zijn. Het effectieve tarief waaraan een bedrijf is onderworpen wordt berekend door de door dat bedrijf betaalde belasting af te zetten tegen een bepaalde grondslag. Het bepalen van de grondslag is zeer complex. De regels hiervoor verschillen per land. In het IF wordt gezocht naar manieren waarop de grondslag op een vereenvoudigde manier kan worden vastgesteld. Het consultatiedocument geeft het gebruik van financiële verslaggevingsregels hiervoor als optie. Daarbij zal onder andere nagedacht moeten worden over welke verslaggevingsregels worden gebruikt en welke aanpassingen op deze grondslag nodig zijn om deze geschikt te maken voor fiscale doeleinden.

De leden van de fractie van de SP vragen of de OESO met deze voorstellen de contouren schetst van een nieuwe methode om te bepalen welk deel van haar winst een multinational dan precies in Nederland maakt. Deze leden vragen of deze contouren bedrijven niet toch weer helpt sluiptwegen te vinden om hun winsten af te romen en hoe dit kan worden vermeden.

De OESO doet voorstellen om de manier waarop de winst van een multinational wordt verdeeld over de landen waar die multinational economisch actief is te veranderen. De voorstellen komen er kort gezegd op neer dat ten eerste ook winst kan worden toegerekend aan landen waar een multinational geen fysieke aanwezigheid heeft en ten tweede dat een (extra) deel van de winst wordt toegerekend aan de landen waar de afnemers van die multinational zich bevinden. Deze nieuwe winsttoerekeningsregels zijn naar hun aard minder gevoelig voor manipulatie, omdat de locatie van de afnemers van een multinational relatief lastig te beïnvloeden is. Daarnaast kan Pijler 2 van het OESO-project fungeren als een soort vangnet om te voorkomen dat multinationals op zoek gaan naar een onredelijk laag tarief. Onder Pijler 2 worden maatregelen onderzocht die als doel hebben om een minimumniveau van belastingheffing bij multinationals te waarborgen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen in hoeverre in het werk van de OESO en het IF is geconcludeerd dat sterk gedigitaliseerde bedrijven in een unieke positie verkeren. Deze leden verwijzen daarbij naar specifieke kenmerken en vragen daar een reactie op. Ook vragen deze leden waar

met betrekking tot de positie van sterk gedigitaliseerde bedrijven in OESO- en IF-verband geen overeenstemming over kon worden bereikt.

In het BEPS-project is in 2015 geconcludeerd dat de hele economie digitaliseert en dat «de digitale economie» geen duidelijk af te bakenen onderdeel van de economie is. Als zodanig werden in het eindrapport geen BEPS-risico's geïdentificeerd die specifiek zijn voor de digitale economie. Wel werd in het eindrapport geconstateerd dat bepaalde BEPS-risico's vergroot kunnen worden door digitalisering van de economie. Daarnaast werd in het eindrapport geconstateerd dat de digitalisering van de economie in bredere zin uitdagingen op het gebied van belastingheffing meebrengt. Zo werd op het terrein van de winstbelasting geconstateerd dat digitalisering van de economie uitdagingen meebrengt met het oog op de verdeling van heffingsrechten tussen landen.

In aanloop naar publicatie van het interim-rapport in 2018 is verder gekeken naar de digitalisering van de economie. In dit kader is ook in detail gekeken naar bepaalde sterk gedigitaliseerde bedrijfsmodellen. In het interim-rapport uit 2018 wordt beschreven dat er kenmerken te onderkennen zijn die veel sterk gedigitaliseerde bedrijfsmodellen met elkaar gemeen hebben. Specifiek noemt het interim-rapport de mogelijkheid om sterk actief te zijn op een markt zonder daar fysiek aanwezig te zijn, het belang van immateriële activa, en het belang van data, gebruikersparticipatie en netwerkeffecten. De landen binnen het IF waren het echter niet met elkaar eens over de vraag in hoeverre deze kenmerken uniek zijn voor sterk gedigitaliseerde bedrijfsmodellen en de vraag in hoeverre deze kenmerken te koppelen zijn aan waardecreatie in sterk gedigitaliseerde bedrijfsmodellen. Daarom is in het interim-rapport geconcludeerd dat verder werk nodig is om tot een wereldwijde oplossing voor de uitdagingen van digitalisering van de economie te komen. De leden van de fractie van de PvdA vragen mijn mening over vermeende monopolieposities van bepaalde partijen in de digitale economie. Deze vraag reikt verder dan de voorstellen in Pijler 1 en Pijler 2. Het is in dit kader niet aan mij om te bepalen of bepaalde partijen een monopoliepositie hebben.

### **Beantwoording vragen Tweede Kamer over de tweede pijler**

De vaste commissie voor Financiën heeft op 11 december 2019 een aantal vragen en opmerkingen voorgelegd over de brief van mijn ambtsvoorganger van 14 november 2019 «Naar internationale afspraken om een minimumniveau van winstbelasting te waarborgen».<sup>14</sup> Ik heb met belangstelling kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de fracties van de VVD, het CDA, D66, GroenLinks, de SP, de Partij voor de Dieren en 50Plus en wil deze leden hiervoor dankzeggen.

Hieronder ga ik in op de vragen die zijn voorgelegd. Voor het overzicht heb ik de vragen geordend naar onderwerp. Ik ga hierna achtereenvolgens in op de volgende onderwerpen:

1. Het proces in het Inclusive Framework (IF);
2. Implementatie van afspraken in het IF en de mogelijke rol van de EU;
3. Vormgeving Pijler 2-maatregelen;
4. Verenigbaarheid Pijler 2 met Unierecht;
5. Gevolgen / impactanalyse;
6. Overige vragen.

---

<sup>14</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 140, nr. 63.

De vragen van de leden van de fractie van D66 die betrekking hebben op Pijler 1 van het project heb ik omwille van de overzichtelijkheid meegenomen in de beantwoording van de vragen die zijn voorgelegd over de brief van mijn ambtsvoorganger van 10 oktober 2019.<sup>15</sup>

## 1. Het proces in het Inclusive Framework (IF)

De leden van de fractie van de SP wijzen op de appreciatie in de brief van 14 november jl, waarin mijn ambtsvoorganger heeft aangegeven dat het IF – met op dit moment 137 lidstaten – het juiste samenwerkingsverband is om tot wereldwijde afspraken te komen. Deze leden vragen mij of de Verenigde Naties, waarvan op dit moment 193 landen volwaardig lid zijn, niet een nog beter samenwerkingsverband zou zijn. Het klopt dat op dit moment meer landen lid zijn van de Verenigde Naties dan van het IF. Desalniettemin acht ik het IF momenteel een geschikter samenwerkingsverband om verder te werken aan oplossingen voor de uitdagingen van digitalisering van de economie op het terrein van internationale belastingheffing. De Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) en het IF kennen goed georganiseerde, gespecialiseerde (technische) werkgroepen met voldoende (ondersteunende) capaciteit om dit project op korte termijn verder te brengen. De Verenigde Naties kennen op het gebied van internationale belastingheffing geen vergelijkbare opzet en capaciteit. Overigens zijn de Verenigde Naties – vertegenwoordigd door hun «Tax Expert Committee» – wel als waarnemende organisatie bij het IF aangesloten.

De leden van de fractie van D66 vragen naar een toelichting op de deelname van ontwikkelingslanden aan het IF. Daarbij vragen deze leden specifiek of er ontwikkelingslanden zijn die willen toetreden tot het IF. Ook vragen zij welke bezwaren ontwikkelingslanden kunnen hebben tegen deelname aan het IF.

Voor de inventarisatie van en rapportage over de implementatie van de BEPS-maatregelen is het IF opgericht. Momenteel zijn 137 landen aangesloten, waaronder een groot aantal ontwikkelingslanden. Op de website van de OESO wordt een actuele lijst gepubliceerd van landen die lid zijn van het IF.<sup>16</sup> Op basis van deze lijst zijn de volgende ontwikkelingslanden<sup>17</sup> lid van het IF: Angola, Armenië, Benin, Burkina Faso, Congo, Democratische Republiek Congo, Djibouti, Egypte, Eswatini, Georgië, Haïti, Honduras, India, Indonesië, Ivoorkust, Jordanië, Kaapverdië, Kameroen, Kenia, Liberia, Marokko, Mongolië, Nigeria, Oekraïne, Pakistan, Papua Nieuw-Guinea, Senegal, Sierra Leone, Sri Lanka, Tunesië, Vietnam en Zambia. Daarnaast kent het IF een aantal organisaties die als waarnemende organisaties bij het IF zijn aangesloten. Hierbij zijn ook regionale organisaties die mede ontwikkelingslanden vertegenwoordigen, zoals het «African Tax Administration Forum» en het «Centro Interamericano de Administraciones Tributarias». Hoewel ontwikkelingslanden gebaat zijn bij het beschermen van hun belastinggrondslag, zijn niet alle ontwikkelingslanden op dit moment bij het IF aangesloten. De exacte reden daarvoor is mij niet bekend. Bovendien kunnen de redenen per ontwikkelingsland ook verschillend zijn. Een mogelijke verklaring zou bijvoorbeeld besloten kunnen liggen in een relatief beperktere deelname in het internationale

<sup>15</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 140, nr. 60.

<sup>16</sup> <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>.

<sup>17</sup> Als ontwikkelingslanden zijn genoemd de landen die zijn opgenomen in de door het Development Assistance Committee van de OESO meest recent vastgestelde «List of Recipients of Official Development Assistance», met uitzondering van de daarin opgenomen hoge middeninkomenlanden. Te raadplegen via: <http://www.oecd.org/dac/financing-sustainable-development/development-finance-standards/DAC-List-of-ODA-Recipients-for-reporting-2020-flows.pdf>.



handelsverkeer. Daarnaast kunnen ontwikkelingslanden nog voornemens zijn zich aan te sluiten bij het IF (momenteel is niet bekend om welke ontwikkelingslanden dat gaat). Verder kan het al hebben van antimisbruikbepalingen in nationale wetgeving of een andere prioritering een rol spelen bij het (nog) niet aansluiten bij het IF.

De leden van de fracties van D66 en de SP vragen naar een verdere duiding van de groep landen waarmee overeenstemming moet worden bereikt. Specifiek wordt door de leden van deze fracties gevraagd of alle lidstaten van het IF met de voorstellen moeten instemmen, of dat het ook denkbaar is dat afspraken worden gemaakt met een beperktere groep landen. Daarbij vragen zij of afspraken met een beperktere groep landen risico's met zich meebrengen.

Afspraken kunnen in het IF in verschillende vormen worden gemaakt. Het meest vergaand zijn afspraken in de vorm van minimumstandaarden. Dit zijn minimumafspraken waaraan alle landen van het IF zich binden. Het kan ook zo zijn dat een deel van de landen zich uiteindelijk (nog) niet wil committeren en dat afspraken in een andere vorm worden gemaakt. Over de precieze vorm van de afspraken zal in een later stadium nog concreet moeten worden gesproken. Momenteel richt het werk in het IF zich met name op het vinden van een zo breed mogelijk gedragen inhoudelijke overeenstemming. Deze volgorde vind ik begrijpelijk. De discussies raken aan de fundamenteën van het internationale belastingsysteem. Het kan voor landen daarom lastig zijn om zich al bij voorbaat te binden aan de vorm waarin eventuele afspraken worden gemaakt als tegelijkertijd de discussie over de inhoud grotendeels nog gevoerd moet worden. Door de discussie over de inhoud eerst te voeren, kan de discussie over de vorm waarin de afspraken worden gemaakt hoogstwaarschijnlijk eenvoudiger en sneller worden gevoerd.

Het doel van het werk in IF-verband is het vinden van wereldwijde oplossingen voor de uitdagingen op belastinggebied die de digitalisering van de economie meebrengt. Om tot wereldwijde oplossingen te komen, is het van belang dat voldoende landen zich aan de afspraken willen binden. Het is echter niet strikt noodzakelijk dat met alle landen van het IF minimumstandaarden worden overeengekomen. Als met voldoende landen overeenstemming wordt bereikt, kunnen afspraken ook voldoende effectief zijn en een wereldwijde impact hebben. Specifiek met betrekking tot Pijler 2 geldt bijvoorbeeld dat een samenstel van maatregelen (een income inclusion rule, undertaxed payments rule, switch-over clause en subject to tax rule) wordt voorgesteld. Als dit samenstel van voorgestelde maatregelen wordt overeengekomen, kan niet zonder meer aan de werking van de maatregelen worden ontsnapt door gebruik te maken van vennootschappen die gevestigd zijn in landen die zich niet aan de IF-afspraken hebben gecommitteerd.

De leden van de fractie van D66 vragen of Pijler 1 en Pijler 2 enkel als pakket kunnen worden aangenomen of dat het ook mogelijk is dat Pijler 1 of Pijler 2 afzonderlijk wordt aangenomen. In het werkplan is door het IF afgesproken dat maatregelen op basis van beide pijlers gelijktijdig worden onderzocht en uitgewerkt. Daarbij is in het werkplan opgemerkt dat, hoewel beide pijlers zien op verschillende geconstateerde problemen, zij een zekere overlap kennen en elkaar kunnen versterken.<sup>18</sup> Het uitgangspunt is dat wordt gezocht naar consensus over een oplossing op basis van beide pijlers. Als uiteindelijk echter blijkt dat over één van de

<sup>18</sup> OECD (2019), *Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.



twee pijlers geen consensus kan worden bereikt, terwijl wel consensus bestaat over de andere pijler, is er geen formele belemmering voor het IF om afspraken te maken over een oplossing op basis van één pijler.

De leden van de fractie van de SP geven aan dat zij het van belang vinden dat in het traject om te komen tot op consensus gebaseerde wereldwijde oplossingen de opvattingen van de wetenschap, het maatschappelijk middenveld en bedrijven worden meegewogen, maar constateren dat in internationale overlegorganen het zwaartepunt vaak bij de opvattingen van het bedrijfsleven komt te liggen. Zij vragen hoe de verhouding was tussen de genoemde groepen bij de inbreng op de publieke consultatie en wat er is gedaan om hier balans in aan te brengen.

Op de publieke consultatie over Pijler 2 zijn door het IF meer dan 180 schriftelijke reacties ontvangen. Alle ontvangen schriftelijke reacties zijn openbaar.<sup>19</sup> Daarnaast is door het IF op 9 december jl. een openbare vergadering gehouden, waar geïnteresseerden hun opvattingen nader hebben kunnen toelichten. Tijdens de openbare vergadering is de discussie over de verschillende geconsulteerde onderwerpen steeds ingeleid door een panel. De samenstelling van de panels was zo dat in ieder panel vertegenwoordigers uit verschillende groepen zaten.<sup>20</sup> Op deze manier is getracht te waarborgen dat de perspectieven van verschillende groepen bij ieder onderwerp voldoende aan het licht kwamen.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom er is gekozen voor het tegelijkertijd onderzoeken en uitwerken van twee pijlers. Uit het interim-rapport van het IF van maart 2018 bleek dat lidstaten van het IF verschillend denken over wat de precieze problemen zijn die door digitalisering worden veroorzaakt. Wel was er overeenstemming over het belang om het werk in IF-verband voort te zetten. De lidstaten spraken daarom af om in IF-verband verder te werken met als doel om uiterlijk in 2020 consensus te bereiken over een oplossing. In navolging hiervan hebben verschillende landen suggesties gedaan over hoe vooruitgang kon worden geboekt richting het doel van een op consensus gebaseerde oplossing. Sommige voorstellen richtten zich op de verdeling van heffingsrechten, terwijl andere voorstellen zich meer richtten op resterende BEPS-problematiek (onder meer voor winsten gerelateerd aan immateriële activa, zoals patenten en merkrechten). Het IF heeft daarom afgesproken om deze voorstellen verder uit te werken, zonder zich bij voorbaat aan de uitkomsten te committeren. De voorstellen zijn daartoe ingedeeld in twee groepen, die de basis vormden voor de twee pijlers die nu worden uitgewerkt. Alhoewel beide pijlers verschillende problemen trachten te adresseren, kunnen de oplossingen voor deze problemen elkaars effect versterken. Het IF heeft daarom besloten dat beide pijlers tegelijkertijd zullen worden onderzocht.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom bij de publieke consultatie over Pijler 2 specifiek input is gevraagd op drie vraagstukken: de manier waarop het effectieve tarief kan worden berekend, de mate waarin hoogbelaste en laagbelaste inkomsten kunnen worden gemengd, en de wenselijkheid van drempels en uitzonderingen. Deze leden vragen daarbij hoe deze input volgens de OESO bijdraagt aan besluitvorming.

<sup>19</sup> De schriftelijke reacties op de publieke consultaties zijn te raadplegen via: <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-global-anti-base-erosion-globe-proposal-under-pillar-two.htm>.

<sup>20</sup> Voor een overzicht van de samenstelling van de panels verwijs ik naar de agenda voor de openbare vergadering. De agenda is te raadplegen via: <https://www.oecd.org/tax/beps/agenda-public-consultation-meeting-global-anti-base-erosion-proposal-pillar-two-9-december-2019.pdf>.

Het werk dat in IF-verband op basis van de twee pijlers wordt gedaan, raakt aan de fundamenteën van het internationale winstbelastingstelsel. De lidstaten van het IF vinden het daarom van belang om de inbreng van verschillende groepen belanghebbenden mee te wegen. Voor Pijler 2 is ervoor gekozen om in deze fase te concentreren op de drie genoemde vraagstukken. Dit zijn vraagstukken die (mede) de kern vormen voor de verdere invulling van de mogelijke Pijler 2-maatregelen. De door middel van de publieke consultatie verkregen input kan het IF en de verschillende technische werkgroepen helpen om een weloverwogen verdere invulling te geven aan de voorstellen voor Pijler 2-maatregelen.

De leden van de fractie van D66 vragen of ik verwacht dat het haalbaar is om in 2020 in OESO-verband overeenstemming te bereiken. Deze leden wijzen in dit kader op posities van IF-lidstaten die op dit moment uiteen lijken te liggen. Ook wijzen zij op een briefwisseling tussen de Minister van Financiën van de Verenigde Staten en de secretaris-generaal van de OESO en vragen zij hoe ik deze briefwisseling beoordeel.<sup>21</sup> Daarbij vragen zij welke rol Nederland speelt bij het verenigen van verschillende posities van lidstaten.

De discussies die op dit moment in IF-verband worden gevoerd zijn ingewikkeld en raken aan de fundamenteën van het internationale winstbelastingstelsel. Het zal daarom niet eenvoudig zijn om met een brede groep landen overeenstemming te bereiken over oplossingen. De verschillende posities die zijn beschreven in het interim-rapport en het werkplan laten zien dat groepen landen met verschillende uitgangspunten de discussies zijn ingegaan. De briefwisseling tussen de Minister van Financiën van de Verenigde Staten van Amerika en de secretaris-generaal van de OESO laat zien dat het niet vanzelfsprekend is dat landen hun uitgangspunten (snel) loslaten.

Tegelijkertijd hebben de landen in het IF tijdens de vergadering op 29 en 30 januari jl. opnieuw aangegeven achter het doel te staan om in 2020 overeenstemming te bereiken over een oplossing. Daarbij hebben zij aangegeven het bij de volgende vergadering van het IF op 1 en 2 juli van dit jaar al eens te willen worden over kernaspecten van een oplossing, zodat deze als basis kunnen dienen voor politiek overeenstemming later in het jaar.<sup>22</sup> Dit laat zien dat het IF het doel om in 2020 tot een oplossing te komen serieus neemt.

Nederland werkt in het IF actief mee aan het zoeken naar oplossingen op basis van beide pijlers die op consensus kunnen rekenen. Dit doet Nederland door actief deel te nemen aan de discussies binnen de (technische) werkgroepen van de OESO en het IF. Daarbij hecht Nederland, evenals veel andere landen in het IF, bijvoorbeeld veel belang aan eenvoud en uitvoerbaarheid van nieuwe maatregelen.

De leden van de fractie van de SP vragen wat ik relevante ontwikkelingen vind waarvan uw Kamer op de hoogte zal worden gehouden. Ik wil uw Kamer in een vroeg stadium meenemen in de stappen die in het IF worden gezet om verder invulling te geven aan de maatregelen binnen beide pijlers. Hierbij denk ik bijvoorbeeld aan publicaties door het

<sup>21</sup> <https://www.oecd.org/newsroom/Letter-from-OECD-Secretary-General-Angel-Gurria-for-the-attention-of-The-Honorable-Sтивен-T-Mnuchin-Secretary-of-the-Treasury-United-States.pdf>.

<sup>22</sup> OECD (2020), *Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – January 2020*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris. Te raadplegen via: [www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf](http://www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf).

OESO-secretariaat waarin opties worden geschetst voor een verdere invulling van de maatregelen, zoals de consultatiedocumenten waarover mijn ambtsvoorganger uw Kamer heeft geïnformeerd door middel van de brieven van 10 oktober en 14 november 2019.<sup>23</sup> Ook ben ik voornemens om uw Kamer in het vervolg voor de plenaire vergaderingen van het IF te informeren over de status van het proces en de punten waarover naar verwachting binnen het IF zal worden gesproken.

De leden van de fracties van D66, GroenLinks en de SP vragen naar de voor Nederland gewenste uitkomst van de discussies in IF-verband. De leden van de fractie van GroenLinks vragen daarbij specifiek hoe IF-afspraken zo effectief mogelijk kunnen bijdragen aan het voorkomen van belastingontwijking. De leden van de fractie van GroenLinks vragen daarnaast of ik bereid ben om te kijken of het mogelijk is om afspraken over de aanpak van belastingontwijking te maken in EU-verband. De leden van de fractie van D66 vragen naar de voor Nederland gewenste uitkomst van discussies in EU-verband.

Voor beide pijlers geldt dat Nederland de voorkeur geeft aan een wereldwijde oplossing. De uitdagingen waar het belastingstelsel voor wordt gesteld, zijn internationaal van aard en kunnen het meest effectief worden aangepakt door middel van internationale afspraken. Wat betreft Pijler 2 ligt er een uitdaging voor de landen in het IF om tot een gebalanceerde invulling van de voorgestelde maatregelen te komen, die voldoende waarborgt dat internationaal opererende ondernemingen aan een minimumniveau van winstbelasting zijn onderworpen, uitvoerbaar is en op steun van een zo breed mogelijke groep landen kan rekenen. In deze context vind ik het nu nog te vroeg in het proces om een harde lijn te trekken over hoe de uiteindelijke oplossingen er volgens Nederland exact uit moeten komen te zien. Er zijn verschillende uitkomsten denkbaar die de hiervoor beschreven balans kennen. In onderdeel 4 van deze beantwoording zal ik verder inhoudelijk ingaan op de mogelijke verdere invulling van de Pijler 2-maatregelen.

In EU-verband worden op dit moment geen concrete voorstellen besproken voor maatregelen om een minimumniveau van belastingheffing te waarborgen. Als in IF-verband overeenstemming wordt bereikt over maatregelen, kan de EU mogelijk wel een rol spelen bij de implementatie hiervan. In onderdeel 2 van deze beantwoording ga ik hier verder op in. Ook is het denkbaar dat in EU-verband alsnog vergelijkbare voorstellen worden gedaan als het onverhoopt niet lukt om in IF-verband overeenstemming te bereiken.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat de samenwerking met Duitsland inhoudt als het gaat om een minimumniveau van belastingheffing en wat de actuele stand van zaken van die samenwerking is. In het gesprek met de Duitse Minister van Financiën, Scholz, heeft de Staatssecretaris van Financiën afgesproken om in gesprekken in internationaal verband samen op te trekken.<sup>24</sup> Beide landen constateren dat er, ook na afronding van het BEPS-project, nog risico's op belastingontwijking zijn die het meest effectief in internationaal verband kunnen worden aangepakt. In dit kader heeft Duitsland samen met Frankrijk voorstellen gedaan voor maatregelen om een minimumniveau van belastingheffing te waarborgen. Nederland heeft ermee ingestemd dat dergelijke maatregelen als Pijler 2 van het werkplan verder in IF-verband worden onderzocht en uitgewerkt. Bij de verdere discussies in de (technische)

<sup>23</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 140, nr. 60 en nr. 63.

<sup>24</sup> <https://www.rijksoverheid.nl/actueel/nieuws/2019/03/27/nederland-en-duitsland-spreken-af-samen-op-te-trekken-bij-minimumbelasting>.

werkgroepen van de OESO en het IF heeft Nederland zich constructief en met een positieve grondhouding opgesteld. Standpunten over de concrete invulling van de maatregelen zijn tot op heden niet onderling afgestemd voor de discussies in de (technische) werkgroepen.

## **2. Implementatie van afspraken in het IF en de mogelijke rol van de EU**

De leden van de fracties van D66, GroenLinks en de SP vragen hoe het proces eruit ziet nadat in het IF overeenstemming is bereikt over de voorgestelde maatregelen onder Pijler 1 en Pijler 2. De leden van de fracties van GroenLinks en de SP vragen daarbij hoe lang het naar mijn verwachting duurt voordat de maatregelen daadwerkelijk effectief zijn.

In het IF wordt gewerkt aan mondiale oplossingen voor de uitdagingen die digitalisering van de economie meebrengt op het terrein van de winstbelasting. In het werkplan van het IF is als doel gesteld om in 2020 consensus te bereiken over een oplossing. Het IF kan echter geen juridisch bindende wetgeving maken. Dit betekent dat landen zelf moeten zorgen voor de implementatie van maatregelen, nadat in het IF tot een gemeenschappelijke aanpak is besloten. Afhankelijk van de specifieke afspraken kan dit in multilateraal-verband worden gedaan, bijvoorbeeld door middel van een EU-richtlijn of een nieuw Multilateraal Instrument, of door middel van nationale wetgeving.

Op dit moment wordt in het IF nog volop gediscussieerd over hoe de maatregelen er uiteindelijk uit moeten zien. Dit maakt het lastig om op dit moment een nauwkeurige schatting te maken van de tijd die nodig is om de maatregelen te implementeren. Voor een hele grove schatting kan worden gekeken naar de tijd die nodig is geweest voor de implementatie van de maatregelen uit het eerdere BEPS-project. De definitieve BEPS-rapporten werden in oktober 2015 gepubliceerd. In juli 2016 en mei 2017 werden door de Europese Raad de EU-richtlijnen antibelastingontwijking (ATAD 1 en 2) aangenomen om een gecoördineerde implementatie van de BEPS-maatregelen binnen de EU te waarborgen. Op basis van deze EU-richtlijnen waren EU-lidstaten verplicht om de meeste BEPS-maatregelen per 1 januari 2019, respectievelijk 1 januari 2020 te implementeren. Daarnaast kan een aantal verdragsgerelateerde BEPS-maatregelen door middel van het Multilateraal Verdrag worden geïmplementeerd. Het Multilateraal Verdrag kon vanaf juni 2017 worden getekend en is door Nederland op 29 maart 2019 geratificeerd. De wettelijke implementatie van de meeste BEPS-maatregelen heeft daarmee ongeveer vier jaar gekost. Daarnaast heeft de Belastingdienst ook tijd nodig om een wetsvoorstel te kunnen uitvoeren (uitvoeringsimplementatie). Voor grote wetsvoorstellen, zoals de EU-richtlijn antibelastingontwijking (ATAD 1), heeft de Belastingdienst circa twee jaar nodig. Afwijkingen zijn mogelijk en is afhankelijk van de vormgeving van een wetsvoorstel. De Belastingdienst geeft hierover duidelijkheid door middel van een uitvoeringstoets, waarin onder andere het tijdstip van inwerkingtreding en de haalbaarheid van een wetsvoorstel worden beoordeeld. Wetsvoorstellen die voortkomen uit Pijler 1 en 2 worden te zijner tijd ook beoordeeld door middel van een uitvoeringstoets. De Belastingdienst start met de uitvoeringsimplementatie als wetgeving door het parlement is aangenomen. Bij het vaststellen van de inwerkingtredingsdatum moet daarom ook rekening worden gehouden met de tijd die nodig is voor de uitvoeringsimplementatie.

De leden van de fracties van de Partij voor de Dieren en D66 vragen welke oproep door Duitsland en Frankrijk aan de Commissie en de Raad is gedaan om te zijner tijd voorstellen te doen in lijn met het OESO/IF-werk.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe ik denk over deze oproep. De leden van de fractie van de Partij voor de Dieren vragen verder wanneer EU-voorstellen gepresenteerd zullen worden, welke invloed de Kamer of deze voorstellen kan uitoefenen en of ik kan bevestigen dat over dit soort voorstellen met unanimiteit in de Raad wordt besloten.

Tijdens de Ecofinraad van 4 december 2018 hebben Frankrijk en Duitsland een oproep gedaan aan de Europese Commissie en de Raad. In de oproep bekrachtigden Duitsland en Frankrijk hun gezamenlijke wens om een eerlijke en effectieve belastingheffing van grote digitale bedrijven te waarborgen op een wijze die bijdraagt aan de modernisatie van het belastingstelsel. Duitsland en Frankrijk gaven daarbij aan dat zij verwachten dat het IF in 2020 overeenstemming bereikt over maatregelen in dit kader en dat zij die maatregelen dan onmiddellijk willen gaan implementeren door middel van bindende Europese regels. Zij hebben de Europese Commissie daarom gevraagd voorstellen te doen om de afspraken die eventueel in het IF worden gemaakt om te zetten in EU-recht. Indien de afspraken van het IF niet voor 1 januari 2021 zijn omgezet in Europees recht, vroegen Frankrijk en Duitsland de commissie een richtlijn in werking te laten treden voor de invoering van een digitale-advertentiebelasting in de Europese Unie.

Nederland geeft, evenals de andere lidstaten van de EU, de voorkeur aan een mondiale oplossingen voor de uitdagingen van digitalisering van de economie op het gebied van de winstbelasting. Het werk in het IF richt zich op het bereiken van inhoudelijke overeenstemming hierover. Zoals hiervoor al aangegeven, kan het IF echter geen juridisch bindende wetgeving maken. Nadat in het IF tot een gemeenschappelijke aanpak is besloten, zullen landen daarom zelf moeten zorgen voor de implementatie hiervan. Afhankelijk van de specifieke afspraken kan dit mogelijk (deels) door middel van een EU-richtlijn. De Eerste en Tweede antibelastingontwikkingsrichtlijnen (ATAD 1 en ATAD 2) laten zien dat EU-richtlijnen kunnen bijdragen aan een effectieve implementatie van OESO/IF-afspraken binnen de EU. In dit kader begrijp ik de oproep van Duitsland en Frankrijk om ook eventuele afspraken in het IF die voortvloeien uit dit project door middel van een EU-richtlijn om te zetten in juridisch bindende afspraken.

Om tot implementatie door middel van een EU-richtlijn te komen, zal de Europese Commissie in eerste instantie een richtlijnvoorstel moeten doen. Als de Europese Commissie een richtlijnvoorstel doet, zal in Nederland de bij een richtlijnvoorstel gebruikelijke procedure worden gevolgd. Dit houdt in dat het kabinet een BNC-fiche met een overzicht van de voorstellen en een kabinetsappreciatie daarvan aan de Eerste en Tweede Kamer zal sturen, waarna wij met elkaar over het richtlijnvoorstel in gesprek kunnen. Ik kan aan de leden van de fractie van de Partij voor de Dieren bevestigen dat een eventuele EU-richtlijn op het gebied van directe belastingen uiteindelijk, volgens de gebruikelijke procedure, met unanimiteit dient te worden aangenomen in de Raad.

Ik hecht eraan om ook op te merken dat ik het van groot belang vind om het parlement al in een zo vroeg mogelijk stadium te informeren over de discussies die in IF-verband worden gevoerd, en niet te wachten tot er in EU-verband een richtlijnvoorstel ligt. Ook gedurende het IF-proces wissel ik graag met elkaar van gedachten. Dat is ook de achtergrond geweest van de brieven die mijn ambtsvoorganger op 10 oktober en 14 november jl. aan uw Kamer heeft gestuurd over de stand van zaken tot dan toe en de inhoud van de consultatiedocumenten. Ik zal uw Kamer daarom door middel van dit soort brieven bij het proces blijven betrekken en blijf graag met uw Kamer in gesprek over dit belangrijke onderwerp.

De leden van de Fractie van de Partij voor de Dieren vragen of door Duitsland en Frankrijk in EU-verband ook voorstellen gedaan zullen worden die gaan richting een EU-minimumtarief voor vennootschapsbelasting. Daarbij vragen deze leden of een dergelijke belasting door de EU zal worden geheven.

De Pijler 2-maatregelen die in OESO/IF-verband worden besproken, zijn maatregelen die erop zijn gericht om bij internationaal opererende ondernemingen een minimumniveau van winstbelasting te waarborgen. Zoals hiervoor aangegeven, hebben Duitsland en Frankrijk de Europese Commissie opgeroepen om voorstellen te doen om in het IF gemaakte afspraken om te zetten in EU-recht. De voorgestelde maatregelen liggen in de sfeer van de winstbelasting en de bronbelastingen. Deze belastingen worden door de afzonderlijke EU-lidstaten geheven en niet door de EU. Ik verwacht daarom niet dat een eventueel richtlijnvoorstel van de Europese Commissie zal zien op een heffing door de EU als zodanig.

### **3. Vormgeving Pijler 2-maatregelen**

De leden van de fractie van het CDA vragen op welke wijze landen nu worden belemmerd om bij te heffen als inkomen van een internationaal bedrijf niet voldoende wordt belast. In het verlengde daarvan vragen deze leden hoe Pijler 2 erop kan zijn gericht om landen vrijheid te geven, terwijl maatregelen om een minimumniveau van belastingheffing te waarborgen alleen effectief is al een grote groep landen dergelijke maatregelen neemt.

In het IF wordt gezocht naar maatregelen om een minimumniveau van belastingheffing te waarborgen die door zoveel mogelijk landen worden geïmplementeerd. Het staat de lidstaten van het IF al vrij om unilateraal maatregelen te nemen die ervoor zorgen dat die lidstaat bijheft op het moment dat inkomsten in andere landen niet voldoende belast zijn. Zo heeft Nederland bijvoorbeeld een bronbelasting op rente- en royaltybetalingen naar laagbelastende jurisdicties ingevoerd. Landen kunnen zich echter terughoudend opstellen met het unilateraal invoeren van maatregelen die strikter zijn dan wat internationaal gebruikelijk is, omdat dit hun vestigingsklimaat zou kunnen schaden. Bovendien bestaat het risico bij het invoeren van unilaterale maatregelen dat het probleem van belastingontwijking slechts verschuift naar andere landen. Ook kan het voorkomen dat landen nu worden beperkt om uitvoering te geven aan hun unilaterale maatregelen door de werking van bestaande belastingverdragen. Indien met een grote groep landen wordt afgesproken om maatregelen te nemen die een minimumniveau van belastingheffing moeten waarborgen, kunnen de genoemde bezwaren grotendeels worden weggenomen.

Onder de income inclusion rule wordt de winst buiten het eigen land bij de moedermaatschappij belast indien deze winst buiten het eigen land niet onderworpen is aan een minimum effectief tarief. De leden van de fractie van het CDA vragen of tussenhoudsters mogen bijheffen over deze winst, of dat dit is voorbehouden aan de uiteindelijke moedermaatschappij. Over de vraag welk land uiteindelijk mag gaan bijheffen onder de income inclusion rule is nog geen beslissing genomen in het IF. De technisch werkgroepen van de OESO en het IF zullen zich hier de komende maanden over buigen.

De leden van het CDA vragen op welke manier het berekenen van het effectieve tarief op internationaal gecoördineerde wijze uitvoerbaar kan zijn voor de Belastingdienst. Deze leden vragen daarbij welke factoren en voorwaarden daarbij van belang zijn. Onder de income inclusion rule mogen landen bijheffen over winsten, indien deze winsten in andere landen niet onderworpen zijn aan een minimum effectief tarief. Bij de



invoering van de bronbelasting op rente en royalty's heeft het kabinet er vanwege de uitvoerbaarheid voor gekozen om niet bij het effectieve tarief, maar bij het statutaire tarief aan te sluiten.

De vraag hoe bepaald moet worden of het inkomen van een multinational tenminste effectief onderworpen is aan een minimumniveau van belastingheffing is zeer complex. Dit wordt door andere landen in het IF ook onderkend. Wat het hanteren van een effectief tarief in internationaal verband mogelijk uitvoerbaar kan maken, is als veel landen een set maatregelen met één minimum effectief tarief afspreken dat op een uniforme wijze wordt bepaald. Daarnaast wordt in het IF gezocht naar mogelijkheden om het effectieve tarief op een vereenvoudigde uniforme manier te bepalen. Het gebruik van financiële verslaggeving is hiervoor een optie. Daarbij zal onder andere moeten worden nagedacht over de vraag welke verslaggevingsregels gebruikt kunnen worden en welke aanpassingen nodig zijn op deze regels om ze geschikt te maken voor fiscale doeleinden. Hiertoe heeft een van de technische werkgroepen een speciale subgroep opgezet, waarin wordt samengewerkt tussen experts met een fiscale achtergrond en met een achtergrond in de financiële verslaggeving. Overigens is het gebruik van statutaire tarieven in het IF nog niet van tafel. Net als voor Nederland is voor andere landen de uitvoerbaarheid van de maatregelen van groot belang.

De leden van de fractie van het CDA vragen op welke wijze -naast uitvoerbaarheid- ook rechtvaardigheid naar voren komt in de discussie over de berekening van het effectieve tarief, bijvoorbeeld door rekening te houden met verliesverrekening en varianten op de innovatiebox.

Naast uitvoerbaarheid is ook rechtvaardigheid onderwerp van discussie in het IF. In het IF wordt onderzocht of financiële verslaggeving als basis gebruikt kan worden om het effectieve tarief op een vereenvoudigde manier te bepalen. Om de rechtvaardigheid van eventuele vereenvoudigde berekeningen te waarborgen, wordt binnen het IF goed gekeken naar welke aanpassingen nodig zijn op de financiële verslaggevingsregels om deze bruikbaar te maken voor fiscale doeleinden. Hierbij wordt onderzocht welke aanpassingen gemaakt moeten worden om tijdelijke verschillen tussen financiële verslaggevingsregels en fiscale grondslagen te neutraliseren (denk bijvoorbeeld aan verschillende regels over afschrijvingstermijnen). Ook wordt onderzocht met welke permanente verschillen rekening gehouden moet om een rechtvaardige grondslag vast te stellen. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan resultaten op deelnemingen die in financiële verslaggevingsregels veelal in het resultaat verantwoord zullen zijn, terwijl dergelijke resultaten voor fiscale doeleinden vaak worden vrijgesteld om dubbele belasting te voorkomen. Daarnaast wordt in het IF onderzocht of er redenen zijn om specifieke uitzonderingen op te nemen voor de toepassing van de Pijler 2-maatregelen. Hierbij wordt onder andere gekeken of een uitzondering voor fiscale preferentiële regimes die voldoen aan de standaarden van BEPS Actie 5 (als de innovatiebox) op zijn plaats is. Ook de discussie over het «mengen» van inkomen speelt hier een rol. Door inkomen te mengen op het niveau van bijvoorbeeld een entiteit of land, wordt ervoor gezorgd dat niet ieder laagbelast inkomensbestanddeel (bijv. in de innovatiebox) te maken krijgt met de nieuwe regels.

De leden van de fractie van het CDA vragen of ik de mening deel dat het mengen per land het dichtst in de buurt komt van het Nederlandse stelsel en de mogelijkheden van een fiscale eenheid (dan wel een toekomstig consolidatieregime).



Een van vragen die bij de invulling van de Pijler 2-maatregelen beantwoord moet worden, is de vraag of en in welke mate hoog- en laagbelaste inkomensbestanddelen met elkaar gemengd mogen worden om te bepalen of (per saldo) sprake is van voldoende belastingheffing. Het consultatiedocument geeft daarbij aan dat drie mogelijkheden onderzocht zullen worden. Dit betreft mengen per entiteit, mengen per land of wereldwijd mengen. Voor de heffing van de vennootschapsbelasting kunnen concerns onder bepaalde voorwaarden de winsten en verliezen van verschillende entiteiten in Nederland met elkaar verrekenen door het aangaan van een fiscale eenheid. Belastingplichtigen kunnen ervoor kiezen of ze wel of geen fiscale eenheid willen vormen en welke Nederlandse entiteiten ze in een fiscale eenheid willen voegen (mits aan de voorwaarden wordt voldaan). Door deze keuzemogelijkheid en de voorwaarden die daaraan ten grondslag liggen, is niet eenduidig te zeggen dat mengen per land het dichtst aansluit bij de Nederlandse fiscale eenheid. De keuze voor een bepaalde mengvorm hangt onder andere af van de vraag welk doel landen willen bereiken met de Pijler 2-maatregelen. Bij wereldwijd mengen wordt het doel bereikt dat bedrijven wereldwijd tenminste aan een minimumniveau van belastingheffing onderworpen zijn. Bij het mengen per land wordt daarnaast bereikt dat de prikkel voor landen om een heel laag winstbelastingtarief te hanteren wordt verminderd. Bij de keuze voor het niveau waarop inkomsten mogen worden gemengd speelt daarnaast de uitvoerbaarheid van uiteindelijke maatregelen een belangrijke rol bij de afweging.

Het consultatiedocument gaat in op de vraag of het wenselijk is om uitzonderingen te maken op de regel dat inkomsten tenminste aan een minimumniveau van belastingheffing onderworpen moeten zijn en zo ja, welke uitzonderingen dan wenselijk zijn. Daarbij wordt onder andere onderzocht of een uitzondering voor preferentiële fiscale regimes die voldoen aan de voorwaarden van BEPS Actie 5 – zoals de innovatiebox – wenselijk is. De leden van de fractie van het CDA vragen welke regimes – anders dan de innovatiebox – hieronder vallen. Deze leden vragen tevens welke uitzonderingen op de regels ik nuttig acht, zonder dat deze het beoogde doel aantasten.

De innovatiebox is in Nederland het enige fiscale regime dat in het kader van BEPS Actie 5 is onderzocht. De innovatiebox voldoet (na aanpassingen in 2017) aan de standaarden van BEPS Actie 5, waar met de *modified nexus approach* het regime alleen van toepassing is voor zover de innovatieve activiteiten in Nederland plaatsvinden. Voor Nederland zou de genoemde uitzondering daarom enkel gelden voor de innovatiebox. In andere landen is een grote verscheidenheid aan maatregelen onderzocht. Dit betreft onder andere speciale economische zones en fiscale regimes voor specifieke industrieën. De OESO publiceert periodiek een lijst met maatregelen die is onderzocht.<sup>25</sup> De leden van de fractie van het CDA vragen welke uitzonderingen ik nuttig acht. Ik vind het nu nog te vroeg om heel scherp te zeggen welke uitzonderingen ik nuttig acht. Binnen de technische werkgroepen van de OESO wordt naar deze vraag gekeken. Daarbij wordt de inbreng van belanghebbende die is ontvangen in het kader van de publieke consultatie meegewogen. Ik wacht de uitkomsten van dit onderzoek af. In zijn algemeenheid kan ik wel aangeven dat ik terughoudend wil zijn met het opnemen van uitzonderingen. Indien bepaalde inkomensbestanddelen uit de berekening van het effectieve tarief moeten worden gehaald, omdat ze zijn uitgezonderd, kan dit de maatregelen complexer maken. Ook dragen uitzonderingen in zijn algemeenheid niet bij aan het beleidsdoel dat wordt gewaarborgd dat

<sup>25</sup> Te vinden op: [www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action5/](http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action5/).

bedrijven altijd tenminste aan een minimumniveau van belastingheffing onderworpen zijn.

De leden van de fractie van GroenLinks constateren dat het CBS twee manieren presenteert om de effectieve belastingdruk te meten. De eerste methode kijkt zowel naar de winstgevende als de verlieslatende bedrijven. Bij de tweede methode tellen de verliezen niet mee. Deze leden vragen welke methode volgens het CBS zelf en welke methode volgens het kabinet het beste de werkelijkheid weergeeft.

Het kabinet is het eens met de conclusie van de fractie van GroenLinks dat beide methodes in specifieke gevallen een vertekend beeld kunnen geven van de effectieve druk. Het CBS spreekt zich niet uit over welke methode te prefereren is. Als men wil weten of de bedrijfspopulatie effectief meer of minder is gaan betalen, kan het beste gekeken worden naar een vaste groep bedrijven over een langere periode, dus niet in één jaar, bijvoorbeeld door een voortschrijdend gemiddelde te nemen. Als in het CBS onderzoek de betaalde belasting wordt gedeeld op de winsten van alle bedrijven over de gehele periode (2008–2017) komt men uit op een totaal gemiddelde effectieve druk van 26,7%.

Onder de undertaxed payments rule mogen landen een aftrekbeperking toepassen of bronbelasting heffen over betalingen, indien deze betalingen bij de ontvanger niet voldoende belast zijn. De leden van de fractie van de SP vragen of momenteel bilaterale belastingverdragen bestaan die dergelijke bronbelastingen door ontwikkelingslanden verbieden of dat hier andere door Nederland veroorzaakte belemmeringen kunnen zijn. De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoe het voor ontwikkelingslanden uitpakt als voorrang wordt gegeven aan de income inclusion rule en hoe ervoor kan worden gezorgd dat ontwikkelingslanden hun heffingsmogelijkheden behouden.

Binnen Pijler 2 wordt een aantal aan elkaar gerelateerde maatregelen onderzocht, waaronder de income inclusion rule, de undertaxed payments rule en de subject to tax rule. Een van de belangrijke vragen die daarbij moet worden beantwoord, is welke rangorde tussen deze regels zal gelden. Ervan uitgaande dat reeds bestaande bronbelastingen gerespecteerd worden na de eventuele invoering van Pijler 2, behouden (ontwikkelings-)landen hun huidige heffingsmogelijkheden. Via de subject-to-tax rule zullen eventuele belemmeringen in bestaande belastingverdragen worden weggenomen voor gevallen waarin in het andere land onvoldoende belasting wordt geheven.

In bilaterale belastingverdragen spreken landen onderling af welk land mag heffen op betalingen aan het andere land, zodat dubbele belasting en dubbele niet-belasting zoveel mogelijk wordt voorkomen. In de nieuwe Notitie Fiscaal Verdragsbeleid, die ik in de eerste helft van dit jaar aan uw Kamer verwacht te sturen, zal worden ingegaan op het Nederlandse verdragsbeleid in relatie tot ontwikkelingslanden. Daarbij zal ook specifiek worden ingegaan op de Nederlandse onderhandelingsinzet met betrekking tot de heffing van bronbelastingen door ontwikkelingslanden.

Binnen Pijler 2 wordt een aantal aan elkaar gerelateerde maatregelen onderzocht, waaronder de income inclusion rule en de undertaxed payments rule. In het consultatiedocument wordt met name aandacht besteed aan de income inclusion rule. De leden van de fractie van de SP vragen hoe dit verschil in aandacht moet worden geëquilibreerd.

Bij de invulling van Pijler 2 staan nog beleidsmatige vragen open en moeten nog veel technische details verder worden ingevuld. Het consultatiedocument besteedt het meeste aandacht aan de income inclusion rule. Door de aandacht te richten op een specifieke maatregel, kan meer gerichte inbreng worden gevraagd van belanghebbenden. Ook kan de inbreng op de invulling van een van de maatregelen relevant zijn voor invulling van de andere maatregelen. Dat in het consultatiedocument met name aandacht wordt besteed aan de income inclusion rule betekent niet dat al vaststaat dat deze maatregel voorgaat op de undertaxed payments rule. Ook over de rol van bestaande bronbelastingen in de context van de income inclusion rule en undertaxed payments rule wordt in het IF nog gesproken. Hierover is in het IF nog geen beslissing genomen.<sup>26</sup>

De leden van de fractie van de SP vragen of reeds een consultatie heeft plaatsgevonden onder de landen die aan de onderhandelingen deelnemen en wat de Nederlandse inzet hierbij is geweest.

Over zowel de Pijler 1 als de Pijler 2 maatregelen wordt regelmatig door de lidstaten van het IF gesproken. Ook Nederland neemt deel aan deze discussies. Nederland heeft in deze discussies aangegeven de achtergrond van de Pijler 2-maatregelen te begrijpen en heeft haar steun uitgesproken voor maatregelen om tot een internationaal gecoördineerde aanpak te komen van resterende mogelijkheden om belasting te ontwijken. Nederland heeft daarbij nog geen standpunt ingenomen over hoe dergelijke maatregelen er exact uit moeten komen te zien.

De leden van de fractie van de SP vragen of ik -in het licht van mogelijke uitzonderingen op de Pijler 2-maatregelen en de mogelijkheden om hoog- en laagbelastende inkomsten met elkaar te mengen- van mening ben dat Pijler 2 daadwerkelijk belastingontwijking tegen zal gaan.

In Pijler 2 wordt gezocht naar maatregelen om resterende mogelijkheden tot belastingontwijking tegen te gaan. De maatregelen die voortvloeien uit het BEPS-project uit 2015 pakken gericht bepaalde kunstmatige structuren aan. Pijler 2 kan daarbij als een soort vangnet fungeren om te voorkomen dat multinationale bedrijven op een andere manier op zoek gaan naar een onredelijk laag tarief. De uiteindelijke effecten van Pijler 2 hangen mede af van de vraag welke uitzonderingen worden opgenomen op de regels. Indien te ruime uitzonderingen worden opgenomen, kan dit de effectiviteit van de maatregelen beperken. Van te ruime uitzonderingen ben ik daarom geen voorstander. Om te bepalen welke uitzonderingen ik wel zou kunnen steunen wacht ik het verdere onderzoek van de technische werkgroepen van de OESO over dit onderwerp af. In zijn algemeenheid kan ik wel aangeven dat ik terughoudend wil zijn met het opnemen van uitzonderingen. Indien bepaalde inkomensbestanddelen uit de berekening van het effectieve tarief moeten worden gehaald, omdat ze zijn uitgezonderd, kan dit de maatregelen complexer maken. Ook dragen uitzonderingen in zijn algemeenheid niet bij aan het beleidsdoel dat wordt gewaarborgd dat bedrijven altijd tenminste aan een minimumniveau van belastingheffing onderworpen zijn. De leden van de fractie van de SP vragen tevens in hoeverre het toestaan dat bepaalde inkomensbestanddelen met elkaar mogen worden gemengd de effectiviteit van de maatregelen aantast. In de meest vergaande vorm van Pijler 2 zou per betaling worden getoetst of sprake is van voldoende belastingheffing. De uitvoerbaarheid van een

---

<sup>26</sup> Zie in dit kader ook de voortgangsnotitie over Pijler 2: OECD (2020), *Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – January 2020*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris, Annex 2.

dergelijke maatregel is echter problematisch, wat de maatregel ineffectief zou maken. Door het mengen van inkomsten op enig niveau toe te staan, kan een balans worden gevonden tussen effectiviteit in het waarborgen dat internationale bedrijven in ieder geval aan een minimumniveau aan belasting onderworpen zijn en de uitvoerbaarheid van de maatregelen. De keuze voor het niveau waarop mag worden gemengd heeft ook invloed op het doel dat met de maatregelen wordt bereikt. Indien winsten wereldwijd met elkaar mogen worden gemengd, zorgen de Pijler 2 maatregelen ervoor dat een multinationalaal bedrijf in zijn geheel tenminste aan een minimumniveau van belastingheffing onderworpen zijn. Indien per land of per entiteit mag worden gemengd, zorgen de maatregelen ervoor dat een multinationalaal bedrijf in ieder land waar zij actief is tenminste aan een minimumniveau van belastingheffing onderworpen.

De leden van de fractie van de Partij voor de Dieren vragen of de Pijler 2-maatregelen een concreet minimumtarief beogen en of dit tarief later ook weer bijgesteld kan worden. Indien dat zo is, vragen deze leden welk orgaan daarover kan beslissen en welke mogelijkheden de Kamer heeft om daar invloed op uit te oefenen.

In het werkplan is door de leden van het IF afgesproken dat bij de verdere uitwerking van de maatregelen wordt uitgegaan van een concreet minimumtarief. Op dit moment is in het IF nog niet gesproken over de exacte hoogte van dat minimumtarief. Eerst wordt door de lidstaten van het IF nagedacht over de technische invulling van de maatregelen. Ik begrijp deze keuze, aangezien de hoogte van het tarief uiteindelijk een onderhandelingsresultaat is die geen invloed heeft op de technische uitwerking van de maatregelen. Indien een tarief is afgesproken, kan deze op een later moment – indien daar aanleiding toe is – worden aangepast. Aangezien de afspraken over het minimumtarief in het IF worden gemaakt, ligt het voor de hand dat afspraken over een aanpassing van het tarief ook in het IF worden besproken. Net als de maatregelen zelf, zal een aanpassing van het tarief uiteindelijk in nationale wetgeving moeten worden opgenomen. Het is dus uiteindelijk het parlement van iedere lidstaat dat beslist over aanpassingen van het tarief.

De leden van de fractie van 50Plus vrezen dat er licht kan zitten tussen het doel om een minimumniveau van winstbelasting te waarborgen en het doel om resterende risico's van belastingontwijking effectief aan te pakken. Deze leden vragen of de voorgestelde Pijler 2-maatregelen, in combinatie met de maatregelen die voortvloeien uit het BEPS-project, een oplossing zijn of een aanpak. Ook vragen deze leden of er na implementatie van de Pijler 2-maatregelen nog risico's op winstverschuiving naar laagbelastende landen resteren.

Diverse landen, waaronder Nederland, constateren dat ook na implementatie van de maatregelen uit het BEPS-project uit 2015 nog mogelijkheden bestaan om belasting te ontwijken door winst te verschuiven naar laagbelastende landen. De voorgestelde Pijler 2-maatregelen zijn een concrete aanpak om dit te voorkomen. Het idee is dat het de BEPS-maatregelen en de Pijler 2-maatregelen samen een adequate oplossing vormen voor de geconstateerde risico's van belastingontwijking.

Door de vormgeving van de Pijler 2-maatregelen fungeren deze als een soort vangnet. Als een internationaal opererende onderneming niet onderworpen is aan een minimumniveau van belastingheffing zal tot dat minimumniveau worden bijgeheven. Door deze vormgeving zal het in beginsel niet mogelijk zijn voor multinationale ondernemingen om minder dan het minimumtarief aan belasting te betalen.

#### **4. Verenigbaarheid Pijler 2 met Unierecht**

De leden van de fracties van de VVD, D66, SP en GroenLinks vragen om een toelichting naar de verenigbaarheid van de Pijler 2-maatregelen met het Unierecht. Zij vragen welke mogelijke bezwaren er zijn waardoor de maatregelen niet verenigbaar zouden zijn? Verder vragen de leden van de fractie van de SP welke plannen er bestaan om strijdigheid met het EU recht te voorkomen.

Zolang de discussie over de pijler 2 maatregelen in de OESO loopt (en dat er dus nog geen duidelijkheid bestaat over de precieze invulling ervan), blijft de discussie plaatsvinden over de verenigbaarheid met het EU recht. Het onderstaande antwoord moet ook in de context gezien worden dat het hier om een doorlopende discussie gaat waarvan het eindstation nog niet is bereikt.

De zorgen over verenigbaarheid van het EU-recht richten zich met name op mogelijke strijdigheid met de vrijheid van vestiging en de vrijheid van kapitaalverkeer. Beide vrijheden kunnen in het geding komen als (bijvoorbeeld) grensoverschrijdende fiscale structuren slechter behandeld worden in vergelijking met vergelijkbare binnenlandse fiscale structuren. Omdat alleen de grensoverschrijdende fiscale structuren onder de reikwijdte van Pijler 2 valt, is er een risico dat een binnenlandse fiscale structuur beter behandeld wordt dan dezelfde structuur die grensoverschrijdend is.

Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan een fiscale structuur waarbij gebruik gemaakt wordt van een goedgekeurd preferentieel fiscaal regime waardoor het effectieve belastingtarief lager uitvalt dan toegestane minimumtarief. Mocht het hier gaan om een grensoverschrijdende structuur dan valt deze onder de reikwijdte van Pijler 2. Een vergelijkbare binnenlandse fiscale structuur valt niet onder de reikwijdte en wordt dan dus beter behandeld. Een dergelijk scenario kan strijdig zijn met de vrijheden van de interne markt.

Bovengenoemd voorbeeld moet gezien als een schets waar de lidstaten, in samenspraak met de Europese Commissie, over discussiëren. Hierbij wordt ook gezien of er oplossingen te vinden zijn waardoor er wel voldaan kan worden aan het EU-recht.

Ten slotte vragen de leden van de fractie van GroenLinks om in Brussel aan te dringen op aanpassing van het EU-recht indien dat nodig is om IF-maatregelen mogelijk te maken. De vier vrijheden van de Europese Unie (waar vrijheid van vestiging en de vrijheid van kapitaalverkeer onderdeel van uitmaken) zijn het fundament onder de Europese interne markt. Deze vrijheden kunnen enkel worden aangepast door een wijziging van het Verdrag betreffende Werking van de Europese Unie, hetgeen een intergouvernementele conferentie alsmede ratificatie door alle lidstaten zou vereisen. Dit is een heel lastig politiek proces om te verwezenlijken. Het ligt meer voor de hand om ervoor te zorgen dat de uitkomsten van de beide pijlers in lijn zijn met het EU-recht. Om deze reden bespreken de lidstaten regelmatig in EU verband de lopende OESO/IF-discussies met als doel om eventuele strijdigheden met het EU-recht te onderkennen en te bezien welke oplossingen hiervoor bedacht kunnen worden.

#### **5. Gevolgen / impactanalyse**

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de impactanalyse over Pijler 2 door de OESO en de Europese Commissie. Deze leden vragen of ik de impactanalyses kan delen. Ook vragen deze leden waarom het lastig is

in te schatten wat de gevolgen zijn voor individuele landen en wanneer de gevolgen duidelijker zijn.

Door de OESO is aangegeven dat zij van plan zijn om de uitkomsten van een eerste impactanalyse voor verschillende groepen landen op 13 februari aanstaande te publiceren. Daarbij moet er rekening mee worden gehouden dat het lastig is om de gevolgen van de voorstellen al concreet in te schatten. Dit komt allereerst omdat de voorstellen nog niet stil staan. Het is bijvoorbeeld nog niet duidelijk welke definitie voor effectieve druk gehanteerd moet worden. Daarnaast hebben zowel de OESO als de Europese Commissie geen volledige datasets op bedrijfsniveau per land, waardoor er aannames gemaakt moeten worden over de verdeling van de effectieve druk in een land. Tenslotte zullen gedragseffecten heel belangrijk zijn als gevolg van het voorgestelde Pijler 2-systeem, maar hoe groot deze zullen zijn bij bedrijven en hoe overheden daar vervolgens weer op reageren is moeilijk in te schatten. Het IF heeft het OESO-secretariaat tijdens de vergadering op 29 en 30 januari jl. opgeroepen om te blijven werken aan een meer gedetailleerde impactanalyse en dit voor eind maart 2020 af te ronden.

De leden van de fractie van de VVD vragen wanneer de effecten van de mogelijke Pijler 2-maatregelen op het vestigingsklimaat worden getoetst.

De effecten op het Nederlandse vestigingsklimaat zijn afhankelijk van de nadere invulling van de maatregelen. Een aantrekkelijk vestigingsklimaat is een van de beleidsprioriteiten van dit kabinet. De effecten van Pijler 2-maatregelen op het vestigingsklimaat zullen dan ook deel uitmaken van de appreciatie van het kabinet van de eindvoorstellen. In algemene zin kunnen dit soort internationale afspraken bijdragen aan de aantrekkelijkheid van het Nederlandse vestigingsklimaat voor het reële bedrijfsleven. De invloed van het niveau van belastingheffing op investeringsbeslissingen neemt daarmee af en het belang van andere factoren die Nederland aantrekkelijk maken als vestigingsplaats neemt daarmee toe.

Een nadelig effect op het vestigingsklimaat zou zich met name kunnen voordoen als andere landen onder deze maatregelen mogen «bijheffen» over in Nederland behaalde winsten. Ook is het van belang wat voor gevolgen de maatregelen kunnen hebben op reële investeringen in Nederland. Immers, de fysieke locatie van activa en functies bepalen de belastingdruk van een internationaal opererende onderneming. Op dit moment ligt het statutaire vennootschapsbelastingtarief in Nederland met 25% boven het EU-gemiddelde van 21,6%. Ik verwacht daarom voorsnog dat andere landen in de regel niet zullen bijheffen, en dus dat daardoor het Nederlands vestigingsklimaat niet nadelig wordt beïnvloed.

De leden van de VVD-fractie vragen de Staatssecretaris te bevestigen dat Nederlandse belastingfaciliteiten, zoals de innovatiebox, niet geraakt worden door de maatregelen van Pijler 2 van de OESO. In het verlengde hiervan vragen de leden van de fractie van de SP naar de mogelijkheden die Nederland naast de innovatiebox biedt om het effectieve tarief laag te houden en welke gevolgen Pijler 2 voor deze maatregelen heeft. Verder vragen deze leden of zij uit de brief van 14 november jl. kunnen afleiden dat Nederland de innovatiebox gaat aanpassen. Op basis van de hoofdregel moeten belastingplichtigen in 2020 het statutaire vennootschapsbelastingtarief van 25% in Nederland betalen over winsten. Het effectieve vennootschapsbelastingtarief van belastingplichtigen kan in een gegeven jaar door de toepassing van de gebruikelijke fiscale regels zowel hoger als lager liggen dan dit statutaire tarief, zoals bijvoorbeeld door verrekening van verliezen, renteaftrekbepalingen, overige niet aftrekbare kosten en andere manieren van afschrijven op vaste activa. Ook kan het



effectieve tarief lager liggen door toepassing van de innovatiebox. Het tarief voor het deel van de winst dat valt in de innovatiebox is 7% in 2020. Op dit moment staan bij de invulling van de maatregelen binnen Pijler 2 nog beleidsmatige vragen open en moeten nog veel technische details verder worden ingevuld. Ik kan in dit stadium dan ook niet definitief aangeven of en in hoeverre de hiervoor genoemde maatregelen die tot afwijking van het statutaire tarief kunnen leiden, geraakt zullen worden door Pijler 2. Omdat belastingplichtigen echter slechts een deel van hun winst onder het bereik van de innovatiebox kunnen brengen (namelijk dat deel dat samenhangt met specifiek bepaald zelfontwikkeld intellectueel eigendom), verwacht ik echter dat belastingplichtigen die gebruik maken van de innovatiebox in de regel niet tegen bijheffing in het buitenland zullen aanlopen. Ten aanzien van de innovatiebox specifiek zal, zoals op Prinsjesdag 2019 is aangekondigd, het kabinet het tarief van de innovatiebox verhogen van 7% naar 9% in 2021. Het kabinet heeft vooralsnog geen plannen om de innovatiebox verder aan te passen.

Onder Pijler 2 mogen landen bijheffen over de winst van een bedrijf in een ander land, indien dat bedrijf niet tenminste aan een nog af te spreken minimumniveau van belastingheffing onderworpen is. In de brief van 14 november jl. heeft mijn ambtsvoorganger aangegeven te verwachten dat andere landen in de regel niet zullen mogen bijheffen over de winst van Nederlandse bedrijven, aangezien Nederland op dit moment een belastingtarief heeft dat boven het EU-gemiddelde ligt. Deze verwachting geldt ook indien Nederlandse bedrijven de innovatiebox toepassen. De leden van de fractie van de VVD vragen of ik een harde bevestiging kan geven dat Nederlandse belastingfaciliteiten, zoals de innovatiebox, niet geraakt worden door deze maatregelen. De leden van de fractie van het CDA vragen of het gebruik van financiële verslaggeving als grondslag voor de berekening van het effectieve tarief tot problemen kan leiden in het geval van Nederland, bijvoorbeeld doordat de toepassing van goed koopmansgebruik leidt tot bijheffing door andere landen. De leden van de fractie van D66 vragen of de verwachting dat andere landen in de regel niet zullen mogen bijheffen over de winst van Nederlandse bedrijven ook geldt als bedrijven in Nederland, ondanks het hogere vennootschapsbelastingtarief, bijvoorbeeld door verschillende grondslagversmallers nauwelijks of geen winstbelasting betalen. Deze leden vragen daarbij in hoeverre ik het zinvol vind om te kijken naar het EU-gemiddelde van het vennootschapsbelastingtarief.

Of andere landen mogen bijheffen over de winst van Nederlandse bedrijven hangt af van het nog af te spreken minimumtarief en de nog af te spreken grondslag. Hieronder bespreek ik beide factoren.

#### *Tarief*

Zoals gezegd ligt het Nederlandse tarief momenteel boven het EU-gemiddelde. Het ligt niet in de lijn der verwachting dat in het IF een minimumtarief wordt afgesproken dat hoger is dan het EU-gemiddelde. Een uitzondering op het bovengemiddelde tarief in Nederland is de innovatiebox. Winsten die in die innovatiebox vallen zijn belast tegen een tarief van 9% (per 2021). Omdat belastingplichtigen echter slechts een deel van hun winst onder het bereik van de innovatiebox kunnen brengen (namelijk dat deel dat samenhangt met specifiek bepaald zelfontwikkeld intellectueel eigendom), verwacht ik dat ook belastingplichtigen die gebruik maken van de innovatiebox in de regel niet tegen bijheffing in het buitenland zullen aanlopen. Ik kan echter niet garanderen dat dat in geen enkele situatie het geval zal zijn. Een en ander is namelijk afhankelijk van het deel van de winst van de belastingplichtige dat in de innovatiebox



valt, de hoogte van het minimumtarief en de nog te maken keuze met betrekking tot het mengen van inkomen en belasting.

### *Grondslag*

In het IF wordt onderzocht of financiële verslaggeving als grondslag kan worden gebruikt om het effectieve tarief waaraan een bedrijf is onderworpen te bepalen. Een voordeel van het gebruik van financiële verslaggeving is dat dit de uitvoering eenvoudiger kan maken. Financiële verslaggeving kan afwijken van de lokale belastinggrondslag in landen. Deze afwijkingen kunnen permanente verschillen zijn (bijvoorbeeld niet-aftrekbare boetes) of tijdelijke verschillen (bijvoorbeeld een verschillende afschrijvingstermijn).

In Nederland kan goed koopmansgebruik leiden tot tijdelijke verschillen tussen de belastinggrondslag en de grondslag op basis van financiële verslaggeving. Goed koopmansgebruik schrijft immers voor hoe de totaalwinst van een onderneming verdeeld moet worden over verschillende jaren. Wat betreft tijdelijke verschillen merkt het consultatiedocument op dat deze in beginsel geen invloed hebben op het de totale belasting die een onderneming verschuldigd, enkel op het jaar waarin deze belasting verschuldigd is. Het consultatiedocument onderzoekt daarom hoe de effecten van tijdelijke verschillen kunnen worden geneutraliseerd.

Wat betreft permanente verschillen wordt in het IF onderzocht voor welke permanente verschillen aanpassingen gemaakt moeten worden aan de grondslag op basis van financiële verslaggeving. Naar mijn verwachting zullen de verschillen tussen de Nederlandse belastinggrondslag en de aangepaste grondslag op basis van financiële verslaggeving er in de regel niet toe leiden dat andere landen mogen bijheffen over de winst van Nederlandse bedrijven. Er kunnen zich echter specifieke gevallen voordoen waar een bijheffing door andere landen mogelijk is.

De leden van de fractie van D66 vragen of ik voorstander blijf van de voorstellen als blijkt dat de voorstellen een negatieve impact hebben op de Nederlandse belastingopbrengsten. Zij vragen ook welke mate van verschuiving ik gerechtvaardigd zou vinden. De unified approach zal voor winsten van bedrijven die binnen de reikwijdte van de unified approach vallen, leiden tot een verschuiving van heffingsrechten naar afzetlanden. In de brief van 10 oktober jl. heeft mijn ambtsvoorganger aangegeven dit te begrijpen. Er kunnen goede redenen zijn om in een modern internationaal belastingstelsel winst toe te rekenen aan marktlanden, zonder dat een bedrijf daar noodzakelijkerwijs fysiek aanwezig is. Over de mate waarin het redelijk is om winst toe te rekenen aan marktlanden moet nog verder worden gesproken. Het verschuiven van winsten naar een specifieke groep landen is voor mij echter geen doel op zich, het gaat mij primair om het moderniseren van het internationale winstbelastingstelsel. Ik kan op dit moment nog niet exact aangeven welke mate van verschuiving van heffingsrechten ik wel of niet gerechtvaardigd vind.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat het effect zal zijn van de Pijler 2-maatregelen op de door deze leden geconstateerde internationale race naar de bodem.

Een geharmoniseerd minimumtarief dat ieder land dient in te voeren is geen onderdeel van de voorgestelde Pijler 2-maatregelen. Landen blijven dus vrij hun eigen tarief in de winstbelasting te bepalen. Dat betekent in beginsel dat landen hun tarief ook tot een (zeer) laag niveau kunnen blijven reduceren. De prikkel tot belastingconcurrentie wordt echter

minder als landen besluiten belasting te heffen over winsten die elders laag belast zijn. Bedrijven ervaren dan immers geen belastingvoordeel meer door een laag tarief in een bepaald land: een ander land doet dat belastingvoordeel teniet. Hoe meer landen een dergelijke maatregel toepassen, hoe zwakker de prikkel tot belastingconcurrentie wordt. Dit kabinet beoordeelt de voorstellen vooral in het licht van het doel daarvan, namelijk het aanpakken van de na de BEPS-maatregelen resterende risico's op grondslaguitholling en winstverschuiving. Een algemene maatregel zoals voorgesteld onder Pijler 2, die dus aansluit bij het niveau van belastingheffing, fungeert als een soort vangnet om te voorkomen dat multinationals op een andere manier op zoek gaan naar een onredelijk laag tarief. Dat is een effectieve manier om resterende risico's op grondslaguitholling en winstverschuiving te adresseren.

## **6. Overige vragen**

De leden van de fractie van GroenLinks vragen naar het effectieve belastingtarief van grote bedrijven in Nederland. Deze leden vragen specifiek wanneer ik cijfers naar buiten breng op basis van belastingaangiften. Ook vragen zij of ik de mening van de deze leden deel dat het mogelijk is om aan te geven hoeveel winstbelasting de top 25-bedrijven de AEX gezamenlijk afdragen per jaar.

De Adviescommissie belastingheffing van multinationals heeft de opdracht gekregen om maatregelen te adviseren die leiden tot een grondslagverbreding in de vennootschapsbelasting, waarbij tegelijkertijd oog wordt gehouden voor het behoud van hoofdkantooractiviteiten in Nederland. Om deze adviesvraag te kunnen beantwoorden inventariseert de Adviescommissie ook door welk soort bedrijven de vennootschapsbelasting momenteel voornamelijk wordt opgebracht. Daarbij gaat de Adviescommissie specifiek in op de belastingafdracht door multinationals. De Adviescommissie gaat dit na op basis van (geaggregeerde) cijfers van belastingaangiften. Het kabinet wacht daarom de resultaten van de Adviescommissie af voordat het zelf verdere stappen onderneemt.

Het is inderdaad mogelijk aan te geven hoeveel winstbelasting de top 25-bedrijven van de AEX gezamenlijk afdragen per jaar. Het gaat in 2017 om 2,6 miljard euro. Gemiddeld in de jaren 2012 tot en met 2017 is dit 1,6 miljard euro per jaar.