



Beleidsbesluit van de Staatssecretaris van Financiën van 22 september 2026, nr. 2026-15692 over de toepassing van voorschriften in de Wet minimumbelasting 2024 (Beleidsbesluit minimumbelasting 2024)

De Staatssecretaris van Financiën,

Gelet op artikel 4:81 van de Algemene wet bestuursrecht;

Besluit:

1. Inleiding

De Wet minimumbelasting 2024 (WMB 2024) is in werking getreden op 31 december 2023. Met deze wet is een minimumbelasting ingevoerd om te bewerkstelligen dat multinationale en binnenlandse groepen met een omzet van € 750 miljoen of meer ten minste effectief 15% aan belasting over hun winst betalen. De wet voorziet in een bijheffing als in een staat effectief te weinig winstbelasting wordt geheven.

De WMB 2024 strekt tot implementatie van de EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing (Richtlijn (EU) 2022/2523). Deze richtlijn is gebaseerd op de OESO-modelregels zoals aangenomen door het Inclusive Framework (IF) op 14 december 2021 en komt daarmee in hoofdzaak overeen. Na publicatie van deze modelregels heeft het IF enkele sets administratieve richtsnoeren gepubliceerd in 2023, 2024, en 2025. In de considerans van de EU-richtlijn minimumniveau van belastingheffing (punt 24) is voorgeschreven dat de OESO-modelregels, de toelichtingen en voorbeelden in het OESO-commentaar bij de OESO-modelregels als bron van illustratie en uitleg bij de implementatie van de richtlijnteksten dienen te worden gebruikt. De wetteksten en de artikelsgewijze toelichting zoals opgenomen in de WMB 2024 zijn daarom mede gebaseerd op de OESO-modelregels en het commentaar daarop. Het OESO-commentaar kan daarom dienen als interpretatiebron indien de wetttekst aansluit bij de OESO-modelregels.¹

Dit besluit bevat het beleid voor de WMB 2024. Dit besluit is mede gebaseerd op eerder gepubliceerde kennisgroepstandpunten en overige beleidsstandpunten die zien op de toepassing van de WMB 2024. De indeling van het besluit volgt de volgorde van deze wet.

1.1. Gebruikte begrippen en afkortingen

AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
BW	Burgerlijk Wetboek
OESO – administratieve richtsnoeren	De administratieve richtsnoeren zoals goedgekeurd door het Inclusive Framework in februari 2023, juli 2023, december 2023, juni 2024 en januari 2025, met als titel: OECD, Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.
OESO-commentaar	Het commentaar bij de OESO-modelregels met als titel: OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project – Consolidated Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules (2026). ¹
OESO-modelregels	De modelregels zoals goedgekeurd op 14 december 2021 met als titel: OECD (2021), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS, OECD Publishing, Paris.
OESO-modelverdrag	De versie van het modelverdrag tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan of ontwijken van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen of vermogen van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling van 21 november 2017.
Richtlijn (EU) 2022/2523 (ook wel: Pijler 2-richtlijn)	Richtlijn (EU) 2022/2523 van de Raad van 14 december 2022 tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie (PbEU 2022, L 328/1)
Wet IB 2001	Wet inkomstenbelasting 2001
WMB 2024	Wet minimumbelasting 2024
Wet Vpb 1969	Wet op de vennootschapsbelasting 1969

¹ Te raadplegen via https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2026/05/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-consolidated-commentary-to-the-global-anti-base-erosion-model-rules-2026_24289ddf/4377e89f-en.pdf.

In deze geconsolideerde versie van OESO-commentaar op de OESO-modelregels, gepubliceerd op 11 mei 2026, zijn de OESO-administratieve richtsnoeren tot en met mei 2026 opgenomen.

¹ Zie o.a. Kamerstukken II 2023/24, 36 369, nr. 6, p. 18-19 en Kamerstukken II 2024/25, 36 609, nr. 3, p. 1-3.



2. Algemene bepalingen (hoofdstuk 1 WMB 2024)

2.1. Artikel 1.1 WMB 2024: minimumbelasting

Gereserveerd.

2.2. Artikel 1.2 WMB 2024: Definities

2.2.1. Begrip entiteit

De minimumbelasting is van toepassing op in Nederland gevestigde groepsentiteiten die onderdeel zijn van een multinationale groep of een binnenlandse groep. Een entiteit als bedoeld in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 is een rechtsfiguur die een afzonderlijke financiële verslaggeving opstelt of een rechtspersoon, niet zijnde een overheid, waaronder mede wordt begrepen een staatkundig onderdeel of lokale autoriteit van een overheid.

Een naar Nederlands recht aangegane commanditaire vennootschap die een afzonderlijke financiële verslaggeving opstelt, is een entiteit in de zin van artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024.² Hieraan doet niet af dat een naar Nederlands recht aangegane commanditaire vennootschap in beginsel niet onderworpen is aan de verplichtingen uit hoofde van titel 9 van boek 2 van het BW, waardoor geen jaarrekening bij de Kamer van Koophandel hoeft te worden gedeponneerd. Onder het begrip afzonderlijke financiële verslaggeving, zoals opgenomen in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024, wordt namelijk begrepen de gegevens van een entiteit die gebruikt worden bij de totstandkoming van de geconsolideerde jaarrekening. Een publicatieplicht van deze gegevens, zoals op grond van titel 9 van boek 2 van het BW, is geen vereiste om als financiële verslaggeving te worden aangemerkt. Het voorgaande geldt ook voor met de commanditaire vennootschap vergelijkbare rechtsvormen, voor zover die een afzonderlijke financiële verslaggeving opstellen.

2.2.2. Begrip overheid³

Een overheid, daaronder mede begrepen een staatkundig onderdeel of lokale autoriteit van een overheid, is niet een entiteit in de zin van artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024. Een overheid is geen entiteit ook al is sprake van een rechtsfiguur die een afzonderlijke financiële verslaggeving opstelt of van een rechtspersoon.⁴ Een overheid valt buiten het toepassingsbereik van de WMB 2024 en kan daarom ook niet aangemerkt worden als een groepsentiteit of als een uiteindelijk moederentiteit van een multinationale groep of binnenlandse groep.

Voor de WMB 2024 wordt onder overheid in ieder geval verstaan de centrale regering, de agentschappen waarvan de activiteiten onder de effectieve controle van de centrale regering staan en ieder staatkundig onderdeel of lokale autoriteit van een centrale regering en de uitvoerende instanties van de hiervoor genoemde organen. In Nederland gaat het bijvoorbeeld om de Staat der Nederlanden, gemeenten, provincies, waterschappen, openbare lichamen voor beroep en bedrijf, en de openbare lichamen in het Caribisch deel van Nederland. Het overheidsbegrip ziet ook op buitenlandse overheden.

Voor de nadere uitleg van het begrip (overige) overheid zijn de UN OECD National Accounts⁵ bepalend. Hiernaar wordt ook expliciet verwezen in de wetgeschiedenis van de WMB 2024⁶ en in de bijbehorende toelichting op de OESO-modelregels.⁷ Uit de toelichting bij de System of National Accounts 2008 (SNA 2008) kan worden opgemaakt dat – naast de hiervoor genoemde kernoverheidsinstellingen – ook andere instellingen tot de overheid ('general government') behoren indien, grof gezegd, voldaan wordt aan de volgende toetsingscriteria:

² Dit beleidsonderdeel is tot stand gekomen naar aanleiding van het kennisgroepstandpunt KG:911:2024:3, dat eerder is gepubliceerd op de website kennisgroepen.belastingdienst.nl.

³ Dit beleidsonderdeel is tot stand gekomen naar aanleiding van het kennisgroepstandpunt KG:911:2024:1, dat eerder is gepubliceerd op de website kennisgroepen.belastingdienst.nl. Dit beleidsonderdeel wijkt enigszins af van het kennisgroepstandpunt. Gelijktijdig met de inwerkingtreding van dit beleidsbesluit zal het hiervoor genoemde kennisgroepstandpunt daarom komen te vervallen en worden ingetrokken.

⁴ Kamerstukken II 2022/23, 36369, nr. 3, p. 10.

⁵ Zie met name paragrafen 4.117-4.165 van hoofdstuk 4 van de 2008 System of National Accounts (SNA 2008), te raadplegen via <https://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/sna2008.pdf>.

⁶ Zie Kamerstukken II 2022/23, 36 369, nr. 3, p. 75 en p. 91-92.

⁷ In artikel 10.1.1. van de OESO-modelregels is een definitie van 'centrale regering' ('general government') opgenomen, maar als zodanig niet voorzien van een toelichting in het OESO-commentaar. De definitie wordt wel toegelicht in het OESO-commentaar bij artikel 4.2.1 OESO-modelregels, paragraaf 24, waarbij verwezen wordt naar de UN OECD National Accounts.

- i) er is sprake van beslissende zeggenschap van de overheid over het beleid van die instelling (overheidscontrole);⁸ en
- ii) de instelling levert goederen en diensten hoofdzakelijk gratis of tegen niet-marktprijzen (niet-marktproducent).⁹

Voor de macro-economische statistieken van de overheidsfinanciën bakent het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS) de sector overheid af volgens Europese regels¹⁰ die inhoudelijk overeenkomen met de SNA 2008. Daarbij hanteert het CBS in wezen dezelfde hiervoor omschreven toetsingscriteria voor de afbakening van het overheidsbegrip.¹¹ Het CBS publiceert periodiek een lijst van instellingen die tot de sector overheid voor de macro-economische statistieken worden gerekend (het overheidsregister van het CBS).¹²

Omwille van een praktische uitvoerbaarheid kan de meest actuele versie van de hiervoor bedoelde CBS-lijst als richtsnoer worden genomen voor de beoordeling of sprake is van overheid in de zin van WMB 2024.

Daarnaast is in dit kader ook maatwerk mogelijk in voorkomende gevallen. Indien gewenst kunnen belastingplichtigen via vooroverleg – mits wordt voldaan aan de daarvoor gestelde voorwaarden¹³ – zekerheid vooraf verkrijgen over de vraag of sprake is van overheid voor toepassing van de WMB 2024.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de juridische vorm van een instelling, en of een instelling al dan niet over rechtspersoonlijkheid beschikt, niet doorslaggevend zijn voor de vraag of een instelling tot de overheid behoort voor de WMB 2024.

2.2.3. Begrip doorkijkentiteit

Een doorkijkentiteit als bedoeld in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 is een entiteit voor zover die met betrekking tot haar inkomsten, uitgaven, winsten of verliezen als fiscaal transparant wordt behandeld in de staat naar het recht waarvan zij is opgericht, tenzij de entiteit volgens de fiscale regelgeving van een andere staat aldaar als inwoner is onderworpen aan een betrokken belasting. De WMB 2024 onderscheidt twee vormen van doorkijkentiteiten: de fiscaal transparante entiteit en de omgekeerde hybride entiteit. Deze vormen van de doorkijkentiteit hebben gemeen dat de entiteit met betrekking tot haar inkomsten, uitgaven, winsten of verliezen, transparant is in de staat naar het recht waarvan zij is opgericht. Het verschil tussen beide vormen is gelegen in de behandeling in de staat waar de belanghouders wonen of gevestigd zijn (woonstaat). Voor zover die woonstaat de doorkijkentiteit ook als fiscaal transparant aanmerkt, is sprake van een fiscaal transparante entiteit in de zin van artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024. Voor zover die woonstaat de doorkijkentiteit als fiscaal niet-transparant aanmerkt, is sprake van een omgekeerde hybride entiteit in de zin van artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024.

Uit de tekst van de definitie van het begrip doorkijkentiteit, zoals opgenomen in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024, en de relevante wetsgeschiedenis volgt dat een entiteit partieel een doorkijkentiteit kan zijn voor zover deze in haar staat van oprichting niet volledig als fiscaal transparant wordt aangemerkt.¹⁴ Het begrip fiscaal transparant wordt nader ingevuld in artikel 1.2, vijfde lid, WMB 2024 en de bijbehorende wetsgeschiedenis.

Een omgekeerd hybride lichaam in de zin van artikel 2, derde lid, Wet Vpb 1969 juncto artikel 2, elfde lid, Wet Vpb 1969 (wettekst 2025) kwalificeert als een doorkijkentiteit als bedoeld in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 voor zover de winst van dat omgekeerd hybride lichaam in aftrek komt op grond van artikel 9, eerste lid, onderdeel e, Wet Vpb 1969 (wettekst 2025; partiële doorkijkentiteit).

Tot 1 januari 2025¹⁵ kwalificeert ook een open commanditaire vennootschap in de zin van artikel 2, derde lid, onderdeel c, AWR (wettekst 2024) als een doorkijkentiteit als bedoeld in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 voor zover de winst van die open commanditaire vennootschap in aftrek komt op grond

⁸ Zie o.a. SNA 2008, paragraaf 4.77 e.v. en paragraaf 4.92 e.v.

⁹ Zie o.a. SNA 2008, paragraaf 4.90 e.v.

¹⁰ Onder meer de Europese verordening betreffende het Europees systeem van nationale en regionale rekeningen 2010 (ESR 2010). Ook wel bekend als de European System of Accounts (ESA 2010).

¹¹ Zie voor meer achtergrondinformatie ook het document van het CBS met als titel 'Wat rekent het CBS tot de sector overheid?', gepubliceerd via <https://www.cbs.nl/nl-nl/economie/overheid-en-politiek/lijst-instellingen-sector-overheid>.

¹² Zie <https://www.cbs.nl/nl-nl/economie/overheid-en-politiek/lijst-instellingen-sector-overheid>.

¹³ Zie het Besluit Fiscaal Bestuursrecht, paragrafen 3 en 4.

¹⁴ Kamerstukken II 2022/23, 36 369, nr. 3, p. 74.

¹⁵ Per 1 januari 2025 is de open commanditaire vennootschap afgeschaft met de inwerkingtreding van de Wet fiscaal kwalificatie-beleid rechtsvormen (Stb. 2023, 508).

van artikel 9, eerste lid, onderdeel e, Wet Vpb 1969 (wettekst tot en met 2024) (partiële doorkijkentiteit).¹⁶

Een omgekeerd hybride lichaam in de zin van artikel 2, derde lid, Wet Vpb 1969 juncto artikel 2, elfde lid, Wet Vpb (wettekst 2025) en de open commanditaire vennootschap in de zin van artikel 2, eerste lid, onderdeel a, Wet Vpb 1969 juncto artikel 2, derde lid, onderdeel c, AWR (wetteksten 2024) zijn subjectief belastingplichtig voor de Wet Vpb 1969. Voor de kwalificatie als (partiële) doorkijkentiteit voor de WMB 2024 is dit echter niet doorslaggevend. De WMB 2024 kent namelijk een eigen begrip-penkader dat onafhankelijk is van de overige fiscale heffingswetten. Bij de beoordeling of een entiteit fiscaal transparant is als bedoeld in artikel 1.2, vijfde lid, WMB 2024 – in samenhang gelezen met definitie van doorkijkentiteit in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 – is doorslaggevend of de inkomsten, uitgaven, winsten of verliezen van die entiteit krachtens de wetten van een staat worden behandeld alsof ze door de belanghouders van die entiteit zijn verworven of gemaakt. Deze uitleg strookt met doel en strekking van het begrip doorkijkentiteit en sluit ook aan bij de tekst van artikel 10.2.2. van de OESO-modelregels respectievelijk artikel 3, twaalfde lid, van de Pijler 2-richtlijn.

2.2.4. Begrip non-profitorganisatie

Een non-profitorganisatie in de zin van artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 is een entiteit die geen handels- of bedrijfsmatige activiteit verricht die niet direct samenhangt met het doel waarvoor zij is opgericht. Daarnaast dient een dergelijke entiteit aan een aantal (cumulatieve) wettelijke voorwaarden te voldoen om aangemerkt te kunnen worden als een non-profitorganisatie als bedoeld in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 (definitie ‘non profitorganisatie’, aanhef en onderdelen a tot en met e). Deze voorwaarden worden hierna verder toegelicht.

Onderdeel a

Non-profitorganisaties zijn organisaties die voor een specifiek doel zijn opgericht en in de staat waarin zij zijn gevestigd uitsluitend worden gedreven voor dit doel. De specifieke doelen worden genoemd in onderdeel a van de definitie van een non-profitorganisatie in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024. Ook soortgelijke doeleinden vallen binnen de reikwijdte van de wettelijke definitie van het begrip non-profitorganisatie. Daarnaast omvat dit begrip de in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel a, WMB 2024 nader genoemde organisaties, zoals kamers van koophandel en arbeidsorganisaties.

Een stichting of een vereniging die kwalificeert als een afgezonderd particulier vermogen in de zin van artikel 2.14a Wet IB 2001 (hierna ook: APV) voldoet niet aan een van de in onderdeel a opgenomen doeleinden en wordt daarom niet aangemerkt als een non-profitorganisatie voor de WMB 2024.

Onderdeel b

Onderdeel b van de in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 opgenomen definitie van het begrip non-profitorganisatie vereist dat nagenoeg al het inkomen uit de in onderdeel a bedoelde kwalificerende activiteiten is vrijgesteld van een belasting naar het inkomen in de staat waarin de entiteit is gevestigd. Aan deze voorwaarde wordt voldaan als het inkomen van de entiteit op grond van een objectieve vrijstelling nagenoeg volledig is vrijgesteld van belastingheffing naar het inkomen. Aan de voorwaarde in onderdeel b wordt ook voldaan als een entiteit niet onderworpen is aan enige belasting naar het inkomen of daarvan subjectief vrijgesteld is. Gedacht kan ook worden aan een stichting of vereniging, niet zijnde een APV, die geen onderneming drijft en daardoor niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen is (artikel 2, eerste lid, onderdeel e, Wet Vpb 1969). Een dergelijke stichting of vereniging voldoet aan onderdeel b en wordt aangemerkt als een non-profitorganisatie als ook aan de overige voorwaarden van de in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 opgenomen definitie van het begrip non-profitorganisatie is voldaan.¹⁷

Onderdeel c

Gereserveerd.

Onderdeel d

Onderdeel d van de in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 opgenomen definitie van het begrip non-

¹⁶ Dit beleidsonderdeel is tot stand gekomen naar aanleiding van het kennisgroepstandpunt KG:911:2024:4, dat eerder is gepubliceerd op de website kennisgroepen.belastingdienst.nl.

¹⁷ Dit beleidsonderdeel is tot stand gekomen naar aanleiding van het kennisgroepstandpunt KG:911:2024:2, dat eerder is gepubliceerd op de website kennisgroepen.belastingdienst.nl.



profitorganisatie houdt in dat de inkomsten of de activa van de entiteit niet mogen worden uitgedeeld aan of worden aangewend ten voordele van een private persoon of een niet-charitatieve entiteit. Een uitzondering op deze voorwaarde geldt indien dit gebeurt voor de uitvoering van charitatieve activiteiten van de entiteit, als betaling van een redelijke vergoeding voor verleende diensten of voor het gebruik van een bezitting of kapitaal, of als betaling die de marktwaarde van een bezitting vertegenwoordigt die de entiteit heeft gekocht.

In dit kader is de volgende situatie voorgelegd. Een aan de vennootschapsbelasting onderworpen zorgverzekeringsmaatschappij ontvangt een dividenduitkering van een dochtervennootschap die subjectief vrijgesteld is op grond van artikel 5, eerste lid, onderdeel e, Wet Vpb 1969. De moedermaatschappij stort de uit de dividenduitkering verkregen gelden onmiddellijk in een andere dochtervennootschap die ook subjectief vrijgesteld is op grond van artikel 5, eerste lid, onderdeel e, Wet Vpb 1969.

Onder het begrip non-profitorganisaties als bedoeld in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 kunnen ook zorgverzekeraars vallen die geen andere winst nastreven of maken dan ten behoeve van de openbare gezondheidszorg. Nadrukkelijk is bedoeld om dergelijke zorgverzekeraars niet onder de reikwijdte van de minimumbelasting te laten vallen.¹⁸ Naar doel en strekking wordt in dit geval daarom voldaan aan onderdeel d in de definitie van het begrip non-profitorganisatie in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024. Hierbij is tevens van belang dat de door de verzekeringsmaatschappij als dividend verkregen gelden volledig en onmiddellijk of zo snel als redelijkerwijs mogelijk worden gestort in een in een subjectief vrijgestelde groepsvennootschap en niet achterblijven bij de moedermaatschappij of door de moedermaatschappij worden uitgekeerd.

Onderdeel e

Gereserveerd.

2.2.5. Begrip vaste inrichting

De minimumbelasting is van toepassing op groepsentiteiten van een multinationale groep of een binnenlandse groep. Een vaste inrichting wordt voor de minimumbelasting als een afzonderlijke groepsentiteit aangemerkt. De definitie van het begrip vaste inrichting is van belang voor het bepalen van de effectieve belastingdruk in een staat. De geaccepteerde financiële verslaggevingsstandaarden kennen het begrip vaste inrichting niet. Om deze reden wordt de vaste inrichting, overeenkomstig de OESO-modelregels, in de WMB 2024 nader gedefinieerd. De definitie van het begrip vaste inrichting, zoals opgenomen in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024, kent vier verschillende verschijningsvormen (onderdelen a tot met d). Deze definitie geldt uitsluitend voor de toepassing van de minimumbelasting en heeft geen invloed op de interpretatie van dit begrip in belastingverdragen en andere nationale wet- en regelgeving.

Onderdelen a t/m c

Gereserveerd.

Onderdeel d

Op basis van artikel 1.2, eerste lid, onderdeel d, WMB 2024 is sprake van een vaste inrichting indien de staat waarin een groepsentiteit is gevestigd het inkomen van de groepsentiteit dat toerekenbaar is aan activiteiten die in een andere staat worden verricht met behulp van een bedrijfsinrichting of daarmee gelijkgestelde inrichting, vrijstelt. Deze definitie ziet enkel op bedrijfsinrichtingen of daarmee gelijkgestelde bedrijfsinrichtingen. Toetsing aan dit onderdeel van de vaste inrichting definitie komt pas aan de orde, indien er niet voldaan wordt aan de vereisten in de onderdelen a tot met c van de in artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 opgenomen definitie van het begrip vaste inrichting.

Bij multinationale groepen die binnen de reikwijdte van de WMB 2024 vallen, kan het voorkomen dat in Nederland of in een andere staat passief vastgoed wordt verhuurd aan derden.¹⁹ Bij het passief verhuren van vastgoed is naar zijn aard geen sprake van het verrichten van activiteiten met een bedrijfsinrichting of een daarmee vergelijkbare inrichting in de staat waar het vastgoed is gelegen, zoals bedoeld in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel d, WMB 2024. Ingeval een groepsentiteit in het

¹⁸ Zie ook punt 7 van de considerans bij Richtlijn (EU) 2022/2523, en Kamerstukken II 2022/23, 36 369, nr. 3, p. 90.

¹⁹ Met passief verhuren van onroerende zaken wordt in dit verband bedoeld dat het met de verhuur te behalen rendement het normale vermogensbeheer niet te boven gaat, waardoor in de regel sprake is van beleggen in fiscale zin. Gedacht kan worden aan bijvoorbeeld de verhuur van een pand waarbij het verhuurcontract is beperkt tot de terbeschikkingstelling van het pand tegen een vergoeding voor een bepaalde periode, zonder additionele dienstverlening door de verhuurder.

buitenland gelegen vastgoed passief verhuurt aan derden, en geen sprake is van een vaste inrichting op grond van de onderdelen a tot en met c, dan kwalificeert het in die andere staat gelegen vastgoed niet als vaste inrichting in de zin van artikel 1.2, eerste lid, onderdeel d, WMB 2024.²⁰ Het voorgaande ziet op zowel de situatie dat de hoofdentiteit in Nederland is gevestigd en het vastgoed buiten Nederland is gelegen als op de situatie dat het vastgoed in Nederland is gelegen en hoofdentiteit buiten Nederland is gevestigd.

3. Reikwijdte (hoofdstuk 2 WMB 2024)

3.1. Artikel 2.1 WMB 2024: reikwijdte

Gereserveerd.

3.2. Artikel 2.2 WMB 2024: uitgesloten entiteiten

De WMB 2024 heeft geen betrekking op groepsentiteiten die uitgesloten entiteiten zijn in de zin van artikel 2.2 WMB 2024. Onder uitgesloten entiteiten vallen overheidsentiteiten, internationale organisaties, non-profit organisaties, pensioenfondsen, beleggingsfondsen die een uiteindelijk moederentiteit zijn en vastgoedbeleggingsvehikels die een uiteindelijk moederentiteit zijn. Daarnaast worden entiteiten die door voornoemde uitgesloten entiteiten worden gehouden en aan bepaalde voorwaarden voldoen ook aangemerkt als uitgesloten entiteiten (artikel 2.2, eerste lid, onderdelen b en c, WMB 2024). Deze uitbreiding is bedoeld voor gevallen waarin uitgesloten entiteiten op grond van regelgeving of vanwege commerciële redenen activa houden of activiteiten verrichten via een afzonderlijke entiteit.

Van een uitgesloten entiteit in de zin van artikel 2.2, eerste lid, onderdeel b, WMB 2024 is sprake als ten minste 95% van de waarde van de entiteit zowel onmiddellijk als via een of meer uitgesloten entiteiten, wordt gehouden door een of meer uitgesloten entiteiten als bedoeld in artikel 2.2, eerste lid, onderdeel a, WMB 2024, niet zijnde pensioendienstverleningsentiteiten (bezitseis), én wordt voldaan aan een activiteitentoets. Voor de bezitseis moeten alle in artikel 2.2, eerste lid, onderdeel b, WMB 2024 bedoelde uitgesloten entiteiten individueel kwalificeren als uitgesloten entiteit als bedoeld in artikel 2.2, eerste lid, onderdeel a, WMB 2024. Daarbij is niet van belang of een dergelijke uitgesloten entiteit behoort tot een groep die voldoet aan de omzetrempel. Dit laatste is geen vereiste op grond van de tekst van artikel 2.2, eerste lid, onderdeel b, WMB 2024.

Voorbeeld

Een in Nederland gevestigde BV heeft twee aandeelhouders. Eén aandeelhouder is een stichting die 80% van de waarde (in aandelen) houdt in de BV (hierna: stichting A). Stichting A is een non-profitorganisatie in de zin van artikel 1.2, eerste lid, WMB 2024 tevens een uitgesloten entiteit als bedoeld in artikel 2.2, eerste lid, onderdeel a, WMB 2024, en maakt deel uit van een groep die voldoet aan de omzetrempel van artikel 2.1, eerste lid, WMB 2024. De andere aandeelhouder is stichting B die 20% van de waarde (in aandelen) houdt in de BV. Stichting B maakt deel uit van een groep die niet voldoet aan de omzetrempel van artikel 2.1, eerste lid, WMB 2024.

In dit geval kan de BV kwalificeren als een uitgesloten entiteit in de zin van artikel 2.2, eerste lid, onderdeel b, WMB 2024, mits stichting B eveneens kan worden aangemerkt als een uitgesloten entiteit in de zin van artikel 2.2, eerste lid, onderdeel a, WMB 2024. Voor de toepassing van artikel 2.2, eerste lid, onderdeel b, WMB 2024 is niet relevant dat Stichting B niet behoort tot een groep die onder de reikwijdte van de WMB 2024 valt.

4. Binnenlandse bijheffing (hoofdstuk 3 WMB 2024)

Gereserveerd.

5. Inkomen-inclusiebijheffing (hoofdstuk 4 WMB 2024)

5.1. Artikel 4.1 WMB 2024: belastingplicht inkomen-inclusiebijheffing

Gereserveerd.

²⁰ Dit beleidsonderdeel is tot stand gekomen naar aanleiding van het kennisgroepstandpunt KG:911:2025:2, dat eerder is gepubliceerd op de website kennisgroepen.belastingdienst.nl.

5.2. Artikel 4.2 WMB 2024: bedrag aan inkomen-inclusiebijheffing

Artikel 4.2, eerste lid, WMB 2024 bepaalt het bedrag aan inkomen-inclusiebijheffing dat een moederentiteit over het verslagjaar verschuldigd is.

De inkomen-inclusiemaatregel kan ook van toepassing zijn indien het belang in een laagbelaste groepsentiteit gedurende het verslagjaar is verworven of vervreemd. Voor de toepassing van de inkomen-inclusiemaatregel wordt namelijk geen voorwaarde gesteld aan de periode waarin een belang in een laagbelaste groepsentiteit wordt gehouden.²¹

Bij een verwerving of een vervreemding van een belang in een laagbelaste groepsentiteit van, onderscheidenlijk aan, een derde partij gedurende het verslagjaar, is het kwalificerend inkomen dat toerekenbaar is aan de periode voorafgaand aan die verwerving of na die vervreemding niet opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijk moederentiteit van de groep. Om deze reden is ingeval van een externe overdracht geen afzonderlijke pro rata parte-berekening nodig voor het bepalen van de door de moederentiteit verschuldigde inkomen-inclusiebijheffing. De geconsolideerde jaarrekening voorziet immers feitelijk al hierin.²²

De situatie ligt echter anders bij een zogenoemde interne overdracht. Hierbij kan gedacht worden aan een in Nederland gevestigde moederentiteit die gedurende het verslagjaar het belang in een laagbelaste groepsentiteit binnen dezelfde groep overdraagt aan, respectievelijk, verworft van een in een andere staat gevestigde moederentiteit. Voor dit voorbeeld maakt het geen verschil of de andere staat, waarin de andere moederentiteit gevestigd is, al dan niet de wereldwijde minimumbelasting heeft geïmplementeerd. Verder wordt hier verondersteld dat geen kwalificerende binnenlandse bijheffing van toepassing is ter zake van de betreffende laagbelaste groepsentiteit.

Ingeval van de hiervoor beschreven interne overdracht, blijft het kwalificerend inkomen zowel voorafgaand aan die overdracht als na de overdracht, deel uitmaken van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijk moederentiteit van de groep. Een interne overdracht verschilt in dit opzicht dus van de hiervoor bedoelde externe overdracht.

Een redelijke wetstoepassing van artikel 4.2 WMB 2024 brengt mee dat in het onderhavige voorbeeld het aan een moederentiteit toerekenbare deel van de inkomen-inclusiebijheffing naar evenredigheid wordt berekend, zodat aan iedere moederentiteit uitsluitend het deel van de bijheffing wordt toegerekend dat betrekking heeft op het kwalificerend inkomen dat die moederentiteit gedurende het relevante deel van het verslagjaar heeft genoten ter zake van haar middellijk of onmiddellijk belang in de laagbelaste groepsentiteit. Hierbij wordt aangesloten bij de systematiek die uit artikel 4.2, tweede en derde lid, WMB 2024 volgt.²³

6. Onderbelastewinstbijheffing (hoofdstuk 5 WMB 2024)

Gereserveerd.

7. Bepaling van het kwalificerend inkomen of verlies (hoofdstuk 6 WMB 2024)

Gereserveerd.

8. Berekening van de gecorrigeerde betrokken belasting (hoofdstuk 7 WMB 2024)

8.1. Artikel 7.1 WMB 2024: betrokken belastingen

Artikel 7.1, eerste lid, WMB 2024 regelt wat voor de toepassing van de minimumbelasting onder betrokken belastingen van een groepsentiteit wordt verstaan. Onder betrokken belastingen worden verstaan alle inkomens- en winstbelastingen. Een belasting op basis van brutoinkomen of omzet zonder enkele aftrek van kosten wordt niet gezien als een inkomens- of winstbelasting. Als betrokken belastingen worden in ieder geval aangemerkt een vennootschapsbelasting, een dividendbelasting, en bronbelastingen op rente, royalty en dividend. Dit geldt tevens voor de conditionele bronbelasting op renten, royalty's en dividenden als bedoeld in artikel 1.1 van de Wet bronbelasting 2021 alsmede voor heffingen op basis van de Mijnbouwwet.

Belastingen die worden geheven ter vervanging van een algemeen toepasbare winstbelasting worden

²¹ Zie o.a. Kamerstukken II 2022/23, 36 369, nr. 3. p. 124.

²² Zie het OESO-Commentaar bij artikel 2.1.1 OESO-modelregels, paragraaf 13.

²³ Dit beleidsonderdeel is tot stand gekomen naar aanleiding van het kennisgroepstandpunt KG:911:2025:4, dat eerder is gepubliceerd op de website kennisgroepen.belastingdienst.nl. Dit beleidsonderdeel wijkt enigszins af van het kennisgroepstandpunt. Gelijktijdig met de inwerkingtreding van dit beleidsbesluit zal het hiervoor genoemde kennisgroepstandpunt daarom komen te vervallen en worden ingetrokken.

eveneens als een betrokken belasting aangemerkt. Deze kwestie is met name voor de BES-eilanden van belang. Ter waarborging van de internationale aanvaardbaarheid van het belastingstelsel aldaar zijn ter vervanging van de winstbelasting de relatief eenvoudige opbrengstbelasting en vastgoedbelasting in het leven geroepen.²⁴ De opbrengstbelasting en de vastgoedbelasting hebben sinds 2011 dus uitdrukkelijk de winstbelasting, in welke soort of vorm, vervangen voor lichamen die gevestigd zijn op de BES-eilanden en in het bezit zijn van een vestigingsplaatsbeschikking.²⁵ Voornoemde belastingen op de BES-eilanden kwalificeren derhalve als betrokken belastingen onder artikel 7.1 eerste lid, onderdeel c, WMB 2024. Dit geldt tevens voor het aandeel van de regering in de nettowinsten behaald met de exploitatie van natuurlijke rijkdommen geheven krachtens de Mijnwet BES, het Mijnbesluit BES of de Petroleumwet Saba Bank BES. Daarentegen kwalificeren de op Bonaire geheven opcenten op de vastgoedbelasting (als lokale belasting) niet als een betrokken belastingen in de zin van artikel 7.1 eerste lid, onderdeel c, WMB 2024.

9. Berekening van het effectieve belastingtarief en de bijheffing (hoofdstuk 8 WMB 2024)

Onderdelen 9.1. t/m 9.8.

Gereserveerd voor artikelen 8.1 t/m 8.8 WMB 2024.

9.8a. Artikel 8.8a WMB 2024: behandeling van gestructureerde hybride regelingen onder de tijdelijke kwalificerendlandenrapport-veiligehavenregel

In artikel 8.8a WMB 2024 is een antimisbruikbepaling opgenomen die voorkomt dat groepen door gebruikmaking van kwalificatieverschillen tussen fiscale regelgeving en de financiële verslaggeving in aanmerking komen voor de toepassing van de tijdelijke kwalificerendlandenrapport-veiligehavenregel van artikel 8.8 WMB 2024. Door middel van kwalificatieverschillen kunnen inkomen, kosten, verliezen of belastingen dubbel of op een inconsistente wijze in aanmerking worden genomen in de staten van het landenrapport als bedoeld in artikel 29e Wet Vpb 1969, waardoor een of meer groepsentiteiten onbedoeld zouden kunnen kwalificeren voor de toepassing van de tijdelijke kwalificerendlandenrapport-veiligehavenregel. Hierdoor zou mogelijke bijheffing worden vermeden.²⁶ Artikel 8.8a WMB 2024 voorkomt dit voor verslagjaren die aanvangen op of na 31 december 2024.

Voornoemde antimisbruikbepaling is van toepassing indien sprake is van een gestructureerde hybride regeling als bedoeld in artikel 8.8a, eerste lid juncto zevende lid, onderdeel a, WMB 2024 tussen een of meer groepsentiteiten indien die regeling is aangegaan na 15 december 2022. Toepassing van de fiscale eenheidsregeling (artikel 15 Wet Vpb 1969) leidt er niet per definitie toe dat voor de minimumbelasting sprake is van een gestructureerde hybride regeling, waarbij een aftrek zonder betrekking in de heffing plaatsvindt in de zin van artikel 8.8a, zevende lid, onderdeel b, WMB 2024.

Voorbeeld

X Holding BV is een in Nederland gevestigde vennootschap die deel uitmaakt van een multinationale groep die onder de minimumbelasting valt. X Holding BV vormt met haar in Nederland gevestigde dochtervennootschappen een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting. Binnen de fiscale eenheid zijn de gevoegde maatschappijen, naast andere prestaties, onderling zakelijke geldleningen aangegaan (*at arm's length*). Een aantal van deze leningen is na 15 december 2022 aangegaan. Voor toepassing van de Country-by-Country Reporting-regels (artikel 29b Wet Vpb 1969) en de WMB 2024 is het Nederlandse deel van de multinationale groep gelijk aan de in de fiscale eenheid gevoegde groepsmaatschappijen en zijn alle groepsentiteiten in Nederland gevestigd.

Voor verslaggevingsdoeleinden worden de onderhavige intra-groepsleningen verantwoord op basis van IFRS en het Nederlandse jaarrekeningenrecht. In de financiële verslaggeving neemt de ene groepsentiteit (schuldenaar) rentekosten in aanmerking terwijl de geldverstrekken groepsentiteit (schuldeiser) een corresponderende rentebate aangeeft, welke door consolidatie tegen elkaar wegvallen. Binnen de fiscale eenheid vallen de geldleningen eveneens weg als gevolg van de fiscale consolidatie. In dit voorbeeld worden de geldleningen voor zowel verslaggevingsdoeleinden als fiscale doeleinden als vreemd vermogen aangemerkt.

Een redelijke wetstoepassing die recht doet aan doel en strekking van artikel 8.8a WMB 2024 brengt mee dat deze antimisbruikbepaling geen toepassing vindt in de onderhavige situatie. Er is in dit geval namelijk geen sprake van een hybride mismatch als bedoeld in artikel 8.8a WMB 2024 die ertoe leidt dat mogelijke bijheffing wordt vermeden. De tijdelijke kwalificerendlandenrapport-veiligehavenregel

²⁴ Kamerstukken II 2009/2010, 32 189, nr. 3, p. 10.

²⁵ Zie artikel 1.2 Belastingwet BES en hoofdstukken IV en V Belastingwet BES.

²⁶ Zie o.a. Kamerstukken II 2024/25, 36 609, nr. 7, blz. 12.



van artikel 8.8 WMB 2024 kan daarom worden toegepast indien aan de overige voorwaarden wordt voldaan.

Onderdelen 9.9. t/m 9.12.

Gereserveerd voor artikelen 8.9 t/m 8.12 WMB 2024.

9.13. Artikel 8.13 WMB 2024: kwalificerende binnenlandse bijheffing veilige haven

De kwalificerende binnenlandse bijheffing veiligehavenregel van artikel 8.13 WMB 2024 bewerkstelligt dat onder bepaalde voorwaarden de bijheffing over een verslagjaar voor de in een staat gevestigde groepsentiteiten nihil bedraagt als de groepsentiteiten in dat verslagjaar onderworpen zijn aan een kwalificerende binnenlandse bijheffing. De multinationale groep hoeft in dat geval geen berekening te maken voor de bijheffing op grond van de inkomen-inclusiemaatregel of de onderbelastewinstmaatregel.

In artikel 8.13, vierde lid, onderdelen a en b, WMB 2024 is geregeld onder welke omstandigheden de kwalificerende binnenlandse bijheffing, in afwijking van artikel 8.13, derde lid, WMB 2024, niet wordt berekend op basis van de lokale financiële verslaggevingsstandaard. Dat is het geval als niet alle in de staat gevestigde groepsentiteiten voldoen aan de voorwaarden van artikel 8.13, derde lid, WMB 2024, of het verslagjaar van de financiële verslaggeving die is opgesteld op basis van de lokale financiële verslaggevingsstandaard afwijkt van het verslagjaar van de geconsolideerde jaarrekening van de multinationale groep.

Het komt voor dat het verslagjaar van een in Nederland gevestigde groepsentiteit incidenteel afwijkt van het verslagjaar van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijk moederentiteit, bijvoorbeeld als gevolg van een juridische fusie, liquidatie of oprichting van die groepsentiteit.²⁷ Bij een dergelijk incidenteel afwijkend verslagjaar dienen de Nederlandse groepsentiteiten de kwalificerende binnenlandse bijheffing voor dit verslagjaar te (blijven) berekenen op basis van de lokale financiële verslaggevingsstandaard, mits ten aanzien van de in Nederland gevestigde groepsentiteiten overigens wordt voldaan aan de voorwaarden van artikel 8.13, derde lid, WMB 2024. In een dergelijk geval is er minder risico op mogelijke afwijkingen tussen de berekeningen van kwalificerende binnenlandse bijheffing en de bijheffing (artikel 8.2 WMB 2024).²⁸ In die situaties zullen de gebeurtenissen en transacties die worden gereflecteerd in de lokale financiële verslaggeving van de in Nederland gevestigde groepsentiteit over een verslagjaar doorgaans dezelfde zijn als de gebeurtenissen en transacties die worden gereflecteerd in de financiële verslaggeving die voor deze groepsentiteit zijn opgenomen in de geconsolideerde financiële verslaggeving van de uiteindelijk moederentiteit. Het enige verschil tussen berekening van de binnenlandse bijheffing op grond van de lokale financiële verslaggevingsstandaard en de financiële verslaggevingsstandaard van de uiteindelijk moederentiteit wordt in die situatie veroorzaakt door een verschil in de verslaggevingsstandaard. Er is in dat geval geen sprake van een afwijkend verslagjaar zoals bedoeld in artikel 8.13, vierde lid, onderdeel b, WMB 2024.

10. Bijzondere bepalingen omtrent bedrijfsreorganisaties en houterstructuren (hoofdstuk 9 WMB 2024)

Gereserveerd.

11. Regelingen inzake fiscale neutraliteit en uitdelingsstelsels (hoofdstuk 10 WMB 2024)

Gereserveerd.

12. Wijze van heffing (hoofdstuk 11 WMB 2024)

Gereserveerd.

13. Bijzondere bepalingen bij de wijze van heffing (hoofdstuk 12 WMB 2024)

Gereserveerd.

²⁷ Dit beleidsonderdeel is tot stand gekomen naar aanleiding van het kennisgroepstandpunt KG:911:2025:1, dat eerder is gepubliceerd op de website kennisgroepen.belastingdienst.nl.

²⁸ Zie ook de OESO-administratieve richtsnoeren van juli 2023, punt 21.



14. Administratieve bepalingen (hoofdstuk 13 WMB 2024)

Gereserveerd.

15. Transitierregels (hoofdstuk 14 WMB 2024)

Gereserveerd.

16. Wijzigingen Wet minimumbelasting 2024 (hoofdstuk 15 WMB 2024)

Gereserveerd.

17. Wijziging Invorderingswet 1990 en Algemene wet inzake rijksbelastingen (hoofdstuk 16 WMB 2024)

Gereserveerd.

18. Slotbepalingen (hoofdstuk 17 WMB 2024)

Gereserveerd.

19. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

20. Citeertitel

Dit besluit wordt aangehaald als: Beleidsbesluit minimumbelasting 2024.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 22 september 2026

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
M.C. de Graaf,
Waarnemend hoofd directeur Fiscale en Juridische Zaken*