

Mr. M.M. de Reus
Mr. D. Salehi
Mr. Dr. H. Vermeulen
Mr. C. Wisman

De Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2)

Tweede geheel herziene druk

 Wolters Kluwer

Deventer – 2026

VOORWOORD

Deze uitgave bespreekt op overzichtelijke en toegankelijke wijze de Wet minimumbelasting 2024 (WMB 2024).¹ De WMB 2024 betreft de Nederlandse implementatie van de zogenoemde EU Pijler 2-richtlijn.² Op haar beurt is die richtlijn weer gebaseerd op de OESO-modelregels van het *Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting* (IF).³ Deze regels geven uiting aan het internationale politieke akkoord tot een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor grote ondernemingen en worden geduid als 'Pijler 2' of 'Pillar 2'.⁴

In deze uitgave zetten wij uiteen hoe de WMB 2024 werkt: wat is de systematiek, welke begrippen worden gehanteerd, wie zijn belastingplichtig (subject), wat is de belastbare grondslag (object), wat is de bijheffing en hoe wordt de bijheffing geheven? Daarnaast worden de formeelrechtelijke aspecten van de WMB 2024 behandeld. De bijheffing is een voldoeningbelasting, die een belastingaangifte kent en een bijheffing-informatieaangifte die aan de aangifte en voldoening op aangifte voorafgaat. Ook kent zij een inlichtingenverplichting.

Voor Pijler 2 zijn in 2021 genoemde OESO-modelregels opgesteld. Vervolgens is in 2022 het OESO-commentaar op de OESO-modelregels gepubliceerd.⁵ Daarin wordt tekst en uitleg gegeven over de OESO-modelregels. Bijzonder is dat nadien door het IF nadere administratieve richtsnoeren (OESO administratieve richtlijnen) zijn vastgesteld met betrekking tot de OESO-modelregels en dat dit zal blijven gebeuren. Dit leidt tot publicatie van nieuwe geconsolideerde versies van het OESO-commentaar. De laatste versie van het geconsolideerde

- 1 Wet van 20 december 2023 tot invoering van een minimumbelasting en wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Invorderingswet 1990 in verband met de implementatie van Richtlijn (EU) 2022/2523 van de Raad van 14 december 2022 tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie (*PbEU* 2022, L 328/1) (Wet minimumbelasting 2024), *Stb.* 2023, 510.
- 2 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) (EU Pijler 2-richtlijn). Er heeft vervolgens een rectificatie van deze Pijler 2-richtlijn plaatsgevonden, waarbij de datum van de Pijler 2-richtlijn op 15 december 2022 is gesteld. *PbEU* L 13 van 16 januari 2023, p. 9.
- 3 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, <https://doi.org/10.1787/782bac33-en>.
- 4 OECD (2021), *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, 1 July 2021.
- 5 Het OESO-commentaar bij de OESO-modelregels zoals goedgekeurd op 11 maart 2022 met als citeertitel 'OECD (2022), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules* (Pillar Two), First Edition: Inclusive Framework on BEPS, OECD Publishing, Paris'.

OESO-commentaar is van 2025.⁶ Bij het afsluiten van deze kopij op 1 februari 2026 zijn de volgende nadere administratieve richtsnoeren vastgesteld:

1. Nadere administratieve richtsnoeren van 1 februari 2023;⁷
2. Nadere administratieve richtsnoeren van 17 juli 2023;⁸
3. Nadere administratieve richtsnoeren van 18 december 2023;⁹
4. Nadere administratieve richtsnoeren van 17 juni 2024;¹⁰
5. Nadere administratieve richtsnoeren van 15 januari 2025;¹¹
6. Nadere administratieve richtsnoeren van 5 januari 2026.¹²

Het kabinet heeft aangegeven dat het deze nadere administratieve richtsnoeren zal beoordelen en aan de hand daarvan – van geval tot geval – zal bepalen of de WMB 2024 moet worden aangevuld.¹³ De administratieve richtsnoeren tot en met 15 januari 2025 zijn reeds verwerkt in de huidige WMB 2024 (geldend per 31 december 2025). De WMB 2024 zal in de toekomst worden gewijzigd om de maatregelen uit de nadere administratieve richtsnoeren van 5 januari 2026 daarin op te nemen. Wij verwijzen ook naar de transponeringstabellen, die in dit boek als bijlagen zijn opgenomen. Met de eerste tabel wordt een overzicht gegeven van de bepalingen uit de WMB 2024, de OESO-modelregels en de EU Pijler 2-richtlijn. De andere twee transponeringstabellen geven een overzicht van de nadere administratieve richtsnoeren en de implementatie daarvan in de WMB 2024 en het Uitv.besl. MB 2024.

Deze nadere administratieve richtsnoeren van 5 januari 2026 introduceren vier nieuwe veiligheidsregels, te weten een Side-by-side Safe Harbour, een UPE Safe Harbour, een Substance-based Tax Incentive Safe Harbour en een Simplified Effective Tax Rate Safe Harbour. Voorts wordt de reeds bestaande tijdelijke kwalificerende landenrapport-veiligheidsregel (CbCR Safe Harbour) met een jaar verlengd. Wij verwijzen verder naar onderdeel 7.1 waar de veiligheidsregels worden besproken.

De WMB 2024 moet in lijn met de EU Pijler 2-richtlijn worden geïnterpreteerd en toegepast. De EU Pijler 2-richtlijn is op 14 december 2022 vastgesteld.¹⁴ De preambule geeft aan dat bestaande en toekomstige OESO-modelregels, OESO-commentaar en OESO administratieve richtlijnen gelden ‘als bron van illustratie of interpretatie’ om te zorgen voor consistentie in de toepassing van de EU Pijler 2-richtlijn in de lidstaten. De Raad van de Europese Unie heeft in dit verband op 9 november 2023 een verklaring uitgebracht.¹⁵ Daarin staat te lezen dat de Raad heeft kennisgenomen van de verklaring van de Europese Commissie waarin zij het standpunt huldigt dat de (op dat moment gepubliceerde) administratieve richtsnoeren verenigbaar zijn met de Pijler 2-richtlijn. Vervolgens heeft de Europese Commissie op 12 januari 2026 een

6 OESO 9 mei 2025, ongenummerd, V-N 2025/39.8.

7 OECD, Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) van 2 februari 2023.

8 OECD, Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), July 2023, van 17 juli 2023. Op dezelfde datum zijn voorschriften verschenen over de bijheffing-informatieaangifte (in het Engels: GloBE Information Return; GIR).

9 OECD, Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), December 2023, van 18 december 2023.

10 OESO 17 juni 2024, ongenummerd, V-N 2024/31.13.

11 OESO 15 januari 2025, ongenummerd, V-N 2025/8.14, V-N 2025/8.15, V-N 2025/9.8, V-N 2025/10.11.

12 OESO 5 januari 2026, ongenummerd, V-N 2026/3.8.

13 *Kamerstukken I* 2023/24, 36 369, C, p. 3-4.

14 Er heeft een rectificatie van deze Pijler 2-richtlijn plaatsgevonden, waarbij de datum van de Pijler 2-richtlijn op 15 december 2022 is gesteld. *PbEU* L 13 van 16 januari 2023, p. 9.

15 Europese Unie 9 november 2023, 14732/1/23, V-N 2023/58.10.

mededeling gepubliceerd. Daarin erkent zij de overeenkomst over veilige havens van 5 januari 2026 en bevestigt de toepassing ervan in het kader van de Pijler 2-richtlijn.¹⁶ Daarmee worden de hiervoor genoemde nadere administratieve richtsnoeren van 5 januari 2026 bedoeld.

Vermeldenswaard is verder dat de Europese Commissie op 22 december 2023 een document heeft gepubliceerd met veelgestelde vragen (FAQ) over de interpretatie van de EU Pijler 2-richtlijn.¹⁷ Onduidelijk is evenwel welke (juridische) waarde hieraan moet worden toegekend.

De WMB 2024¹⁸ is tot nu toe twee keer gewijzigd. De eerste keer met de Wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024¹⁹ en vervolgens de Tweede wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024.²⁰ Daarnaast is er een uitvoeringbesluit: Uitv.besl. MB 2024. Het oorspronkelijke Uitv. besl. MB 2024 is het Besluit van 11 december 2024.²¹ Dit besluit is gewijzigd bij Besluit van 19 december 2025.²²

In dit boek nemen wij de WMB 2024 als uitgangspunt en baseren wij ons met name op de Nederlandse wetsgeschiedenis. Op plaatsen waar dat relevant is, verwijzen wij naar de OESO-stukken (zoals het OESO-commentaar en de nadere administratieve richtsnoeren) en de EU Pijler 2-richtlijn. Tevens zijn de Kennisgroepstandpunten, rulings en het document Vraag en antwoord Wet minimumbelasting 2024 van de Belastingdienst verwerkt, alsmede de relevante literatuur.

In de eerste uitgave hebben wij getracht om op overzichtelijke wijze uiteen te zetten hoe de WMB 2024 werkt. Daarbij lag de nadruk op de systematiek en enkele eerste observaties. In deze tweede uitgave is naast een actualisatie ook een verdiepingsslag aangebracht. Deze druk bevat nu ook een literatuurlijst en een lijst met afkortingen. Het boek bevat daarnaast zoals opgemerkt drie transponeringstabellen.

De uitgave is gebaseerd op de stand van het Nederlandse belastingrecht per 1 februari 2026.

De Reus, Salehi, Vermeulen en Wisman

16 Europese Unie 12 januari 2026, C/2026/253, Pb. C 12 januari 2026, V-N 2026/9.16.

17 Te raadplegen op <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2023-12/20231222%20Pillar%202%20technical%20FAQ.pdf>. Zie tevens Europese Commissie 22 december 2023, V-N 2024/7.8.

18 Wet van 20 december 2023, *Stb.* 2023, 510.

19 Wet van 18 december 2024, *Stb.* 2024, 438.

20 Wet van 17 december 2025, *Stb.* 2025, 448.

21 Besluit van 11 december 2024, houdende regels ter uitvoering van de Wet Minimumbelasting 2024 (Uitv. besl. MB 2024), *Stb.* 2024, 442, V-N 2025/4.7.

22 Besluit van 19 december 2025 tot wijziging van enige uitvoeringsbesluiten op het gebied van de belastingen en enige andere besluiten (Eindejaarsbesluit 2025), *Stb.* 2025, 451, V-N 2026/4.2.2.

INHOUDSOPGAVE

Voorwoord / V

Overzicht auteurs / XXI

Lijst met afkortingen / XXIII

HOOFDSTUK 1

Achtergrond Wet minimumbelasting 2024 / 1

- 1.1 Inleiding / 1
- 1.2 Bodem effectief belastingtarief ter begrenzing belastingontwijking en belastingconcurrentie / 3
- 1.3 Effectief belastingtarief minimaal 15% / 3
- 1.4 Stappenplan berekenen bijheffing / 4
- 1.5 Heffingmechanismes / 5
- 1.6 Aparte heffingswet / 6
- 1.7 Volgorde bespreking / 7

HOOFDSTUK 2

Relevante begrippen / 9

- 2.1 Inleiding / 9
- 2.2 Entiteit, doorkijkentiteit en hybride entiteit / 9
 - 2.2.1 Entiteit / 9
 - 2.2.2 Doorkijkentiteit / 10
 - 2.2.2.1 Fiscaal transparante entiteit / 10
 - 2.2.2.2 Omgekeerde hybride entiteit / 10
 - 2.2.2.3 Partiële doorkijkentiteit / 11
 - 2.2.2.4 Reference entity approach / 11
 - 2.2.3 Hybride entiteit / 12
 - 2.2.3.1 Gewone hybride entiteit / 12
 - 2.2.3.2 Bijzondere hybride entiteit / 12
- 2.3 Groepen / 13
 - 2.3.1 Groep / 13
 - 2.3.2 Controlerend belang / 13
 - 2.3.3 Verslaggevingsstandaarden en materiële concurrentieverstoring / 13
 - 2.3.4 Groep van hoofdentiteit en vaste inrichting / 14

- 2.3.5 Multinationale groep / 14
- 2.3.6 Binnenlandse groep / 15
- 2.3.7 Nettoboekwaarde van materiële activa / 15
- 2.3.8 Groepsentiteit en uitgesloten entiteit / 15
- 2.4 Binnenlandse bijheffing, inkomen-inclusiebijheffing en onderbelastewinstbijheffing / 16
- 2.5 Laagbelaste groepsentiteit, laagbelastende staat en moederentiteit / 17
 - 2.5.1 Laagbelaste groepsentiteit en laagbelastende staat / 17
 - 2.5.2 Moederentiteit / 17
 - 2.5.2.1 Uiteindelijkmoederentiteit / 17
 - 2.5.2.2 Tussenliggende moederentiteit / 18
 - 2.5.2.3 Partieel gehouden moederentiteit / 19
- 2.6 Belang en kwalificerend belang / 20
- 2.7 Kwalificerend inkomen of verlies / 20
- 2.8 Joint venture (JV) / 20
- 2.9 In minderheidsbelang gehouden groepsentiteit / 22
- 2.10 Bijzondere entiteiten / 22
 - 2.10.1 Overheidsentiteit / 22
 - 2.10.2 Internationale organisatie / 24
 - 2.10.3 Non-profitorganisatie / 24
 - 2.10.4 Pensioenfonds / 25
 - 2.10.5 Pensioendienstverleningsentiteit / 26
 - 2.10.6 Beleggingsfonds / 26
 - 2.10.7 Vastgoedbeleggingsvehikel / 27
 - 2.10.8 Beleggingsentiteit / 27
 - 2.10.9 Verzekeringsbeleggingsentiteit / 28
- 2.11 Vaste inrichting / 29
- 2.12 Verslagjaar / 30

HOOFDSTUK 3

Belastingplichtigen / 31

- 3.1 Inleiding / 31
- 3.2 In Nederland gevestigde groepsentiteiten / 31
- 3.3 Locatie (vestigingsplaats) van een groepsentiteit / 32
 - 3.3.1 Vestigingsplaats / 32
 - 3.3.2 Gewone groepsentiteiten / 32
 - 3.3.2.1 Hoofdregel: fiscaal inwonerschap / 32
 - 3.3.2.2 Vangnet: oprichtingsfictie / 32
 - 3.3.2.3 Joint venture / 33
 - 3.3.3 Doorkijkentiteit / 33
 - 3.3.3.1 Hoofdregel: staatloos / 33
 - 3.3.3.2 Uitzondering: niet-staatloos / 33
 - 3.3.4 Vaste inrichting / 34
 - 3.3.4.1 Vestigingsplaats / 34
 - 3.3.4.2 Afhankelijk van soort vaste inrichting / 34

- 3.3.5 Dubbele vestigingsplaats / 34
 - 3.3.5.1 Tiebreaker / 34
 - 3.3.5.2 Hoofdregel: belastingverdrag / 35
 - 3.3.5.3 Uitzondering: hoogste bedrag verschuldigde betrokken belastingen / 35
- 3.3.6 In Nederland gevestigde moederentiteit met dubbele vestigingsplaats / 35
- 3.4 Reikwijdte / 36
 - 3.4.1 Bereik / 36
 - 3.4.2 Groep / 36
 - 3.4.3 Omzetrempel / 37
 - 3.4.4 Toetsingsperiode omzetrempel / 38
 - 3.4.5 Langere of kortere verslagjaren / 38
- 3.5 Uitgesloten entiteiten / 39
 - 3.5.1 Gevolgen / 39
 - 3.5.2 Aangewezen uitgesloten entiteiten / 39
 - 3.5.3 Uitbreiding van uitgesloten entiteiten / 40
 - 3.5.3.1 Afgeleide uitgesloten entiteit / 40
 - 3.5.3.2 Bezitsei / 41
 - 3.5.3.3 Activiteitentoets / 42
 - 3.5.3.4 Inkomenseis / 44
 - 3.5.3.5 Verduidelijking activiteitentoets en inkomenseis in de administratieve richtsnoeren / 44
 - 3.5.4 Fictie voor non-profitorganisaties / 45
 - 3.5.5 Keuze / 45

HOOFDSTUK 4

Bijheffingsmaatregelen / 47

- 4.1 Inleiding / 47
- 4.2 Gecoördineerde toepassing door rangorde / 47
- 4.3 De binnenlandse bijheffing / 48
 - 4.3.1 Kwalificerende binnenlandse bijheffing / 48
 - 4.3.2 De werking van binnenlandse bijheffing / 49
 - 4.3.3 Het bedrag aan binnenlandse bijheffing / 49
 - 4.3.4 Kwalificerende verslaggevingsstandaard / 51
- 4.4 De inkomen-inclusiemaatregel / 52
 - 4.4.1 Belastingplichtigen inkomen-inclusiemaatregel / 52
 - 4.4.2 Toepassing bij verwerving of vervreemding belang in verslagjaar / 53
 - 4.4.3 De top-down approach / 54
 - 4.4.3.1 Uiteindelijkemoederentiteit / 54
 - 4.4.3.2 Partieel gehouden moederentiteit / 54
 - 4.4.4 Meerdere moederentiteiten / 54
 - 4.4.4.1 Coördinatie / 54
 - 4.4.4.2 Toepassing van de inkomen-inclusiemaatregel bij (meerdere) tussenliggende moederentiteiten / 55

	4.4.4.3	Toepassing van de inkomsten-inclusiemaatregel bij een stapeling van partieel gehouden moederentiteiten / 56
	4.4.5	Berekening inkomsten-inclusiebijheffing / 56
	4.4.6	Verrekeningsmechanisme / 58
	4.4.6.1	Het verrekeningsmechanisme als de inkomsten-inclusiemaatregel meerdere keren wordt toegepast / 58
	4.4.6.2	Het verrekeningsmechanisme bij een kwalificerende binnenlandse bijheffing / 60
4.5		Onderbelastewinstmaatregel / 61
	4.5.1	Vangnetmaatregel / 61
	4.5.2	Keuze staten voor aftrekbeperking of bijheffing / 61
	4.5.3	Belastingplichtigen onderbelastewinstmaatregel / 61
	4.5.4	De onderbelastewinstmaatregel tot 31 december 2024 / 61
	4.5.5	De onderbelastewinstmaatregel met ingang van 31 december 2024 / 62
	4.5.6	De berekening van de onderbelastewinstbijheffing / 63
	4.5.6.1	Allocatiesleutel / 63
	4.5.6.2	Onderbelastewinstbijheffing maal onderbelastewinstbijheffingspercentage / 63
	4.5.6.3	Correcties op de bijheffing / 64
	4.5.6.4	Het onderbelastewinstbijheffingspercentage / 66
4.6		Belastingplicht voor de bijheffingsmaatregelen / 69
	4.6.1	Belastingplicht / 69
	4.6.2	Belastingplicht voor de inkomsten-inclusiemaatregel / 69
	4.6.3	Belastingplicht voor de binnenlandse bijheffing en onderbelastewinstmaatregel / 70
	4.6.3.1	Eén belastingplichtige per groep / 70
	4.6.3.2	Aanwijzing van de belastingplicht bij beschikking / 70
4.7		Bijheffing in de aanvangsfase / 71
	4.7.1	Transitie / 71
	4.7.2	Vermindering van de binnenlandse bijheffing / 72
	4.7.3	Nihilstelling van de inkomsten-inclusiebijheffing / 73
	4.7.4	Nihilstelling van de onderbelastewinstbijheffing / 74
	4.7.5	De aanvangsfase van de internationale activiteiten van een multinationale groep / 74
	4.7.6	Begin van de aanvangsfase / 75

HOOFDSTUK 5

Het kwalificerende inkomen en de gecorrigeerde betrokken belastingen / 77

5.1	Inleiding / 77
5.2	Wel of geen jurisdictionele vermenging / 79
5.3	Toerekening (allocatie) van inkomen / 80
	5.3.1 Allocatievraagstukken / 80
	5.3.2 Vaste inrichting / 80
	5.3.3 Doorkijkentiteiten / 81

- 5.4 Aanpassing van het inkomen / 83
 - 5.4.1 Categorieën aanpassingen / 84
 - 5.4.2 Commercieel-fiscale verschillen / 84
 - 5.4.2.1 Permanente verschillen / 84
 - 5.4.3 Correcte verdeling van inkomen / 92
 - 5.4.3.1 Verdeling tussen groepsentiteiten / 92
 - 5.4.3.2 Verrekenprijzen voor transacties tussen groepsentiteiten / 92
 - 5.4.3.3 Intra-groepsfinancieringsregelingen / 93
 - 5.4.4 Beleidsmatige aanpassingen / 94
 - 5.4.4.1 Beleid / 94
 - 5.4.4.2 Scheepvaartinkomen / 94
 - 5.4.4.3 Beleidsmatig niet-afrekbare kosten / 94
- 5.5 De (gecorrigeerde) betrokken belastingen / 95
 - 5.5.1 Algemeen / 95
 - 5.5.2 Betrokken belastingen / 95
 - 5.5.2.1 Belasting over inkomen of winst / 95
 - 5.5.2.2 Uitdelingsbelastingstelsels / 96
 - 5.5.2.3 Belasting geheven ter vervanging algemeen toepasbare winstbelasting / 96
 - 5.5.2.4 Belasting op eigen vermogen / 97
 - 5.5.3 Geen betrokken belastingen / 97
 - 5.5.3.1 Pijler 2-bijheffingen / 97
 - 5.5.3.2 Niet-kwalificerende restitueerbare imputatiebelasting / 97
 - 5.5.3.3 Door verzekeringsmaatschappij betaalde belastingen / 98
 - 5.5.3.4 Vervreemding van lokale vaste activa / 98
 - 5.5.4 Correctie van de betrokken belastingen / 98
 - 5.5.4.1 Categorieën correcties / 98
 - 5.5.4.2 Correcties op acute belastingen / 99
 - 5.5.4.3 Correcties op latente belastingen / 104
 - 5.5.4.4 Correcties op belastingen geboekt in het eigen vermogen / 112
 - 5.5.4.5 Belastingtariefwijzigingen / 113
 - 5.5.5 Toerekening van de betrokken belastingen / 114
 - 5.5.5.1 Allocatie / 114
 - 5.5.5.2 Vaste inrichting / 114
 - 5.5.5.3 Fiscaal transparante entiteiten / 114
 - 5.5.5.4 Hybride groepsentiteiten en omgekeerde hybride groepsentiteiten / 115
 - 5.5.5.5 Gecontroleerde buitenlandse vennootschap (GBV; CFC) / 115
 - 5.5.5.6 Uitdelingsbelastingen / 117

HOOFDSTUK 6

Berekening van de bijheffing / 119

- 6.1 Inleiding / 119
- 6.2 Berekening van het effectieve belastingtarief / 120
 - 6.2.1 Per verslagjaar / 120
 - 6.2.1.1 Uniforme formule / 120
 - 6.2.1.2 Laagbelast indien lager dan 15% / 121
 - 6.2.2 Per staat: gezamenlijk of afzonderlijk / 121
 - 6.2.2.1 Eén of meerdere berekeningen / 121
 - 6.2.2.2 Beleggingsentiteiten / 122
 - 6.2.2.3 Staatloze groepsentiteiten / 123
 - 6.2.2.4 In minderheidsbelang gehouden groepsentiteiten / 123
 - 6.2.2.5 Joint ventures / 123
 - 6.2.3 Formule effectief belastingtarief / 124
 - 6.2.3.1 Effectieve belastingtarief / 124
 - 6.2.3.2 Teller / 126
 - 6.2.3.3 Noemer / 127
- 6.3 Berekening van de bijheffing / 127
 - 6.3.1 Bijheffing / 127
 - 6.3.2 Berekenen bijheffing / 129
 - 6.3.2.1 Berekening bijheffing voor een staat / 129
 - 6.3.2.2 Bijheffingspercentage / 130
 - 6.3.2.3 Overwinst / 130
 - 6.3.2.4 Toerekening bijheffing groepsentiteiten / 131
 - 6.3.3 Uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid / 132
 - 6.3.3.1 Forfaitaire benadering reële aanwezigheid / 132
 - 6.3.3.2 Uitzondering op basis van werknemerslasten / 133
 - 6.3.3.3 Uitzondering op basis van aanwezige materiële activa / 136
- 6.4 Additionele bijheffing / 139
 - 6.4.1 Herrekening effectief belastingtarief en bijheffing / 139
 - 6.4.1.1 Additionele bijheffing / 139
 - 6.4.1.2 Additionele bijheffing vanwege herrekening belasting, inkomen of verlies / 139
 - 6.4.1.3 Additionele bijheffing vanwege niet-betaalde kwalificerende binnenlandse bijheffing / 140
 - 6.4.1.4 Additionele bijheffing vanwege geen vergelijkbare herrekening in andere staat / 140
 - 6.4.1.5 Geen additionele bijheffing bij veilighavenregeling / 141
- 6.5 In minderheidsbelang gehouden groepsentiteiten / 142
 - 6.5.1 Afzonderlijke berekeningen / 142
 - 6.5.2 Minderheidsbelang / 142
 - 6.5.2.1 30% of minder / 142
 - 6.5.2.2 In minderheidsbelang gehouden groepsentiteit / 142
 - 6.5.2.3 In minderheidsbelang gehouden moederentiteit / 142
 - 6.5.2.4 In minderheidsbelang gehouden dochterentiteit / 143
 - 6.5.2.5 In minderheidsbelang gehouden subgroep / 143

- 6.5.3 Aparte berekening in minderheidsbelang gehouden subgroep / 143
- 6.5.4 Aparte berekening in minderheidsbelang gehouden groepsentiteit / 143
- 6.5.5 Minderheidsbelang en de minimis-uitzondering en tijdelijke veiligheidsregeling / 144
- 6.6 De minimis-uitzondering / 144
 - 6.6.1 Beperkte omzet en winst / 144
 - 6.6.2 Staatloze groepsentiteiten en beleggingsentiteiten / 145
 - 6.6.3 Keuze kenbaar maken in informatieangifte / 145
 - 6.6.4 Eerste toepassing in eerste verslagjaar / 145
 - 6.6.5 Eerste toepassing in later verslagjaar / 146
 - 6.6.6 Gemiddelde over drie verslagjaren / 146
 - 6.6.6.1 In aanmerking te nemen verslagjaren / 146
 - 6.6.6.2 Kwalificerende omzet / 146
 - 6.6.6.3 Netto kwalificerend inkomen of netto kwalificerend verlies / 147
 - 6.6.6.4 Doorwerking aanpassingen / 148
 - 6.6.6.5 Afwijkende verslagjaren / 148

HOOFDSTUK 7

Bijzondere regelingen / 149

- 7.1 Veiligheidsregels / 149
 - 7.1.1 Veilige havens / 149
 - 7.1.1.1 Administratieve verlichting / 149
 - 7.1.1.2 Permanente en tijdelijke regelingen / 150
 - 7.1.1.3 Optioneel / 150
 - 7.1.1.4 Eén veiligheidsregeling per staat / 150
 - 7.1.1.5 Uitsluiting vanwege bijheffingsbelang Nederland / 151
 - 7.1.1.6 Wettelijke uitsluitingen / 152
 - 7.1.2 Oorsprong veiligheidsregel / 152
 - 7.1.2.1 OESO / 152
 - 7.1.2.2 EU / 152
 - 7.1.3 Tijdelijke veiligheidsregels / 153
 - 7.1.3.1 Tijdelijke regelingen / 153
 - 7.1.3.2 Tijdelijke veiligheidsregeling kwalificerend landenrapport / 154
 - 7.1.3.3 Tijdelijke onderbelastingwinstbijheffing veilige haven / 161
 - 7.1.4 Permanente veiligheidsregels / 162
 - 7.1.4.1 Permanente regelingen / 162
 - 7.1.4.2 Permanente vereenvoudigde berekening veiligheidsregeling / 162
 - 7.1.4.3 Permanente kwalificerende binnenlandse bijheffing veiligheidsregel / 163
 - 7.1.5 Mogelijke toekomstige veiligheidsregelingen / 165
 - 7.1.5.1 Side-by-side / 165
 - 7.1.5.2 Side-by-side veiligheidsregel (verwacht) / 166
 - 7.1.5.3 Uiteindelijk moederentiteit veiligheidsregeling (verwacht) / 168
 - 7.1.5.4 Verlengingen van de tijdelijke CbCR-veiligheidsregel (verwacht) / 169

	7.1.5.5	Simplified Effective Tax Rate Safe Harbour (verwacht) / 169
	7.1.5.6	Substance-based Tax Incentive Safe Harbour (verwacht) / 169
7.2		Reorganisaties / 170
	7.2.1	Inleiding / 170
	7.2.2	Omzetrempel bij fusies en splitsing / 170
	7.2.2.1	Toetsen omzetrempel bij fusies en splitsingen / 170
	7.2.2.2	Begrippen 'fusie', 'splitsing' en 'omzetrempel' / 171
	7.2.2.3	Omzetrempel bij groep ontstaan door fusie tussen groepen / 172
	7.2.2.4	Omzetrempel bij groep ontstaan door fusie tussen entiteit en groep / 173
	7.2.2.5	Omzetrempel bij groep ontstaan door fusie tussen entiteit en entiteit / 173
	7.2.2.6	Omzetrempel bij groep ontstaan door splitsing van groepen / 174
	7.2.3	Toe- en uitreden groepsentiteiten / 175
	7.2.3.1	Overgang tussen groepen / 175
	7.2.3.2	Overdracht of verkrijging van gecontroleerd belang / 175
	7.2.3.3	Toetreden / 176
	7.2.3.4	Uitreden / 178
	7.2.4	Overdracht activa en passiva / 180
	7.2.4.1	Overdragen activa en passiva en reorganisatie / 180
	7.2.4.2	Overdragen en verkrijging activa en passiva / 181
	7.2.4.3	Reorganisatie / 181
	7.2.4.4	Reële waarde / 182
	7.2.5	Joint Ventures / 182
	7.2.5.1	Joint ventures / 182
	7.2.6	Meerdere uiteindelijkkemoederentiteiten / 183
	7.2.6.1	Groepen met meerdere uiteindelijkkemoederentiteiten / 183
	7.2.6.2	Alsof / 185
7.3		Neutraliteit en uitdelingsstelsels / 185
	7.3.1	Verleggen heffing / 185
	7.3.2	Verzachting voor doorkijkentiteit die uiteindelijkkemoederentiteit is / 186
	7.3.2.1	Vermindering van inkomen / 186
	7.3.2.2	Vermindering van betrokken belastingen / 188
	7.3.2.3	Verliessituaties / 188
	7.3.2.4	Vaste inrichting / 189
	7.3.3	Verzachting voor uiteindelijkkemoederentiteit die aftrekbaar dividendstelsel kent / 189
	7.3.3.1	Vermindering van inkomen / 189
	7.3.3.2	Vermindering van betrokken belastingen / 191
	7.3.3.3	Belangen in groepsentiteiten met aftrekbaar dividendstelsel / 192
	7.3.4	Bijzondere regels voor beleggingsentiteiten / 192
	7.3.4.1	Effectief tarief en bijheffing / 192
	7.3.4.2	Afzonderlijke berekening effectief belastingtarief en bepaling bijheffing / 193
	7.3.4.3	De begrippen 'beleggingsentiteit' en 'verzekeringsbeleggingsentiteit' / 195

- 7.3.4.4 Keuze om (verzekerings)beleggingsentiteit als fiscaal transparante entiteit aan te merken / 195
- 7.3.5 Keuze om belastbare-uitdelingsmethode toe te passen voor belang in een (verzekerings)beleggingsentiteit / 197
 - 7.3.5.1 Belastbare-uitdelingsmethode / 197
 - 7.3.5.2 Gevolgen voor de groepsentiteit-belanghouder / 197
 - 7.3.5.3 Gevolgen voor de (verzekerings)beleggingsentiteit / 198
 - 7.3.5.4 Keuze / 199
- 7.3.6 Uitdelingsbelastingstelsels / 199
- 7.4 Flankerende maatregelen in de Wet VPB 1969 / 200
 - 7.4.1 Vennootschapsbelasting / 200
 - 7.4.2 Niet-aftrekbaarheid van de minimumbelasting / 200
 - 7.4.3 Verrekening van een kwalificerende binnenlandse bijheffing bij toepassing van de CFC-maatregel / 201
 - 7.4.4 Onderworpenheidstoetsen / 201
 - 7.4.4.1 Renteaftrekbeperking gericht tegen winstdrainage / 202
 - 7.4.4.2 Deelnemingsvrijstelling / 202
 - 7.4.4.3 Objectvrijstelling / 203
 - 7.4.4.4 Samenloop met mismatchregels / 204
 - 7.4.4.5 Gevolgen voor de Pijler 2-berekening in Nederland / 205
- 7.5 Subject to Tax Rule (STTR) / 205
 - 7.5.1 Verdragsmaatregel / 205

HOOFDSTUK 8

De heffing van minimumbelasting / 207

- 8.1 Inleiding / 207
- 8.2 Wijze van heffing / 207
 - 8.2.1 Voldoening op aangifte / 207
 - 8.2.2 Indiening door de belastingplichtige / 208
 - 8.2.3 Toelichting op keuze voor aangiftebelasting / 209
 - 8.2.4 Tijdvak / 210
 - 8.2.5 Aangiftetermijn / 210
 - 8.2.5.1 Reguliere verslagjaren / 210
 - 8.2.5.2 Overgangsjaren / 211
 - 8.2.5.3 Korte verslagjaren in de beginfase van Pijler 2 / 211
 - 8.2.6 Betaling van de minimumbelasting / 211
 - 8.2.6.1 Hoofdregel / 211
 - 8.2.6.2 Verval betalingsverplichting bij toepassing art. 8.4 lid 7 WMB 2024 / 212
- 8.3 Naheffing / 213
 - 8.3.1 Algemeen / 213
 - 8.3.2 Subject waaraan naheffingsaanslag kan worden opgelegd / 213
 - 8.3.3 Naheffingstermijn / 214
 - 8.3.4 Verval naheffingsbevoegdheid bij toepassing art. 8.4 lid 7 WMB 2024 / 215

- 8.4 Belastingrente / 215
 - 8.4.1 Algemeen / 215
 - 8.4.2 Te betalen belastingrente / 216
 - 8.4.2.1 Te betalen belastingrente (naheffingsaanslag) / 216
 - 8.4.2.2 Te betalen belastingrente (geen naheffingsaanslag) / 218
 - 8.4.3 Te vergoeden belastingrente / 218
 - 8.4.3.1 Algemeen / 218
 - 8.4.3.2 Niet-tijdige vaststelling teruggaafbeschikking / 218
 - 8.4.3.3 Teruggaaf wegens ingenomen standpunt inspecteur / 219
 - 8.4.3.4 Vervanging afwijzende beschikking door teruggaafbeschikking / 219
 - 8.4.4 Tarief belastingrente / 220
 - 8.4.4.1 Algemeen / 220
 - 8.4.4.2 Enkelvoudige berekening / 221
 - 8.4.5 Vaststelling bij voor bezwaar vatbare beschikking / 221
- 8.5 Invordering / 221
 - 8.5.1 Algemeen / 221
 - 8.5.2 Hoofdelijke aansprakelijkheid / 221
 - 8.5.2.1 Elke groepsentiteit / 221
 - 8.5.2.2 In Nederland gevestigde groepsentiteiten / 222
 - 8.5.2.3 Niet in Nederland gevestigde groepsentiteiten / 222
 - 8.5.2.4 Bij voor bezwaar vatbare beschikking / 223
- 8.6 Sancties in verband met aangifte- en betalingsverplichtingen / 223
 - 8.6.1 Algemeen / 223
 - 8.6.2 De aangifteverplichting / 223
 - 8.6.2.1 Verzuimboete / 223
 - 8.6.2.2 Strafrechtelijke vervolging / 224
 - 8.6.3 De betalingsverplichting / 224
 - 8.6.3.1 Verzuim- en vergrijpboete / 224
 - 8.6.3.2 Strafrechtelijke vervolging / 225

HOOFDSTUK 9

De inlichtingenverplichting / 227

- 9.1 Inleiding / 227
- 9.2 Algemene aspecten / 227
 - 9.2.1 Functie en context / 227
 - 9.2.2 Verstrekking eigener beweging / 228
 - 9.2.3 Wijze van nakoming / 228
- 9.3 Voorwaarden toepassing inlichtingenverplichting / 228
 - 9.3.1 Algemeen / 228
 - 9.3.2 Inlichtingen of gegevens zijn niet, onjuist of onvolledig verstrekt / 229
 - 9.3.3 Verstrekking door de belastingplichtige / 229
 - 9.3.4 Gegevens die voor de heffing van minimumbelasting van belang (kunnen) zijn / 230
 - 9.3.5 Geen inlichtingenplicht bij gebreken in bijheffing-informatieaangifte / 230

- 9.4 Termijn inlichtingenverplichting / 230
 - 9.4.1 Aanvang van de termijn / 230
 - 9.4.2 Duur van de termijn / 231
- 9.5 Verval van de inlichtingenverplichting / 231
- 9.6 Sancties in verband met de inlichtingenverplichting / 232
 - 9.6.1 Vergrijpboete / 232
 - 9.6.2 Strafrechtelijke vervolging / 233

HOOFDSTUK 10

De bijheffing-informatieaangifte / 235

- 10.1 Inleiding / 235
- 10.2 Algemeen / 235
 - 10.2.1 Doel en strekking / 235
 - 10.2.2 Onderscheid met de belastingaangifte / 236
 - 10.2.3 Elektronische indiening / 236
 - 10.2.4 Termijn voor indiening / 236
 - 10.2.5 Uitwisseling van de bijheffing-informatieaangifte / 237
- 10.3 Inhoud van de bijheffing-informatieaangifte / 238
 - 10.3.1 Algemeen / 238
 - 10.3.2 Gestandaardiseerd format van het IF / 238
 - 10.3.3 Overzicht te verstrekken gegevens en inlichtingen / 239
 - 10.3.4 Vereenvoudigde rapportage / 240
 - 10.3.5 Toelichting op aan (lid)staten te verstrekken delen (verspreidingsaanpak) / 241
 - 10.3.5.1 Toepassing verspreidingsaanpak / 241
 - 10.3.5.2 Algemeen deel bijheffing-informatieaangifte / 242
 - 10.3.5.3 Deel over rechtsgebieden bijheffing-informatieaangifte / 242
 - 10.3.6 Inhoud van de bijheffing-informatieaangifte bij toepassing art. 1.2 lid 7 / 243
- 10.4 Keuzemogelijkheden / 243
 - 10.4.1 Algemeen / 243
 - 10.4.2 Overzicht keuzemogelijkheden / 244
 - 10.4.2.1 Vijf of één jaar / 244
 - 10.4.2.2 Keuzes met een geldingstermijn van vijf jaar / 244
 - 10.4.2.3 Keuzes met een geldingstermijn van één jaar / 244
 - 10.4.3 Het maken van de keuze / 245
 - 10.4.4 De termijn / 245
 - 10.4.4.1 Aanvang / 245
 - 10.4.4.2 Verlenging en herroeping / 246
 - 10.4.5 Gevolgen voor keuzes van wijzigingen binnen de groep / 246
- 10.5 Vaststelling van de aangifteplicht / 246
 - 10.5.1 Algemeen / 246
 - 10.5.2 Aangifteplichtige groepsentiteiten (hoofdregel) / 247
 - 10.5.2.1 Voorwaarden / 247
 - 10.5.2.2 Een groepsentiteit die deel uitmaakt van een multinationale of binnenlandse groep / 247
 - 10.5.2.3 Niet zijnde een uitgesloten entiteit / 248

- 10.5.2.4 In Nederland gevestigd / 248
- 10.5.2.5 Omzeteis / 249
- 10.5.3 Uitzondering op lokaal niveau (indiening door aangewezen lokale entiteit) / 249
 - 10.5.3.1 Algemeen / 249
 - 10.5.3.2 Het begrip 'aangewezen lokale entiteit' / 249
 - 10.5.3.3 (Gevolgen van) de aanwijzing / 250
- 10.5.4 Uitzondering op groepsniveau / 250
 - 10.5.4.1 Algemeen / 250
 - 10.5.4.2 Indiening door de uiteindelijkemoederentiteit / 251
 - 10.5.4.3 Indiening door de aangewezen informatieaangifte-indienende groepsentiteit / 251
 - 10.5.4.4 Kwalificerende overeenkomst / 252
 - 10.5.4.5 Kennisgevingsplicht / 254
- 10.6 Correcties in de bijheffing-informatieaangifte / 255
- 10.7 Sancties in verband met de bijheffing-informatieaangifte / 256
 - 10.7.1 Algemeen / 256
 - 10.7.2 Indiening en inhoud van de bijheffing-informatieaangifte / 257
 - 10.7.2.1 Vergrijpboete / 257
 - 10.7.2.2 Strafrechtelijke vervolging / 258
 - 10.7.3 De kennisgevingsplicht / 258
 - 10.7.3.1 Vergrijpboete / 258
 - 10.7.3.2 Strafrechtelijke vervolging / 258
 - 10.7.4 Vaststelling verspreidingsaanpak / 258
 - 10.7.4.1 Vergrijpboete / 258
 - 10.7.4.2 Strafrechtelijke vervolging / 259

BIJLAGE

Transponeringstabellen / 263

Trefwoordenregister / 283

Literatuurlijst / 291

Achtergrond Wet minimumbelasting 2024

1.1 Inleiding

De Wet minimumbelasting 2024 (WMB 2024) betreft de Nederlandse implementatie van de EU Pijler 2-richtlijn.¹ De EU Pijler 2-richtlijn is op haar beurt het Unierechtelijke instrument voor de invoering van de OESO-modelregels inzake Pijler 2 in de EU-lidstaten. Er zijn derhalve drie niveaus te onderscheiden. Op mondiaal niveau heeft de OESO het *Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting* (IF) opgestart. Daarbij zijn thans meer dan 140 landen aangesloten.² In 2021 hebben deze landen een politiek akkoord bereikt over de herziening van het internationale belastingstelsel bestaande uit twee pijlers. Pijler 1 houdt verband met de gedigitaliseerde economie en betreft het aanpassen van de regels over belastbare vooral niet-fysieke aanwezigheid en winsttoerekening. Pijler 2 ziet op een minimumwinstbelastingtarief van 15% voor grote ondernemingen in elke jurisdictie waar zij actief zijn. Pijler 2 draagt bij aan een eerlijker belastingstelsel en het voorkomen van belastingontwijking, aldus het IF. Voor Pijler 2 zijn op 20 december 2021 modelregels opgesteld: OESO-modelregels. Dit is het eerste niveau: het mondiale speelveld. De Europese Unie heeft deze OESO-modelregels omarmd en op 15 december 2022 in een Europese richtlijn vervalst.³ Hierbij zijn de OESO-modelregels gevolgd en zijn regels toegevoegd om rekenschap te geven van de Unierechtelijke context, in die zin dat binnenlandse en grensoverschrijdende situaties gelijk worden behandeld. Dit is het tweede niveau: het Europese speelveld. Nederland heeft de Europese richtlijn (en daarmee indirect materieel de OESO-modelregels) in de Nederlandse rechtsorde opgenomen door de invoering van de Wet minimumbelasting 2024.⁴ Dit is het derde niveau: het Nederlandse speelveld.

Zoals opgemerkt zijn de OESO-modelregels op 20 december 2021 vastgesteld. Vervolgens is op 14 maart 2022 het OESO-commentaar op deze OESO-modelregels gepubliceerd. Daarin wordt tekst en uitleg gegeven over die OESO-modelregels. Ook zijn er voorbeelden gepubliceerd

1 Zie ook S. Grilli & D.M. Weber (red.), *Annotations on the OECD Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar 2)*, Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International 2024, L.C. van Hulten & M.F. de Wilde, 'Pijler 2 in context', *WFR* 2023/275, F.R. Herreveld & H.T.P.M. van den Hurk, 'Wet minimumbelasting 2024, een oplossing voor een probleem of een Lex Imperfecta?', *WFR* 2023/324 en L. den Ridder & R.M. Schatens, 'Fiscale conferentie 'Pillar 2 - Wet minimumbelasting 2024'', *WFR* 2025/170.

2 Een overzicht is beschikbaar via www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf.

3 Richtlijn (EU) 2022/2523 van 14 december 2022. Er heeft vervolgens een rectificatie van deze Pijler 2-richtlijn plaatsgevonden, waarbij de datum van de Pijler 2-richtlijn op 15 december 2022 is gesteld. *PbEU* L 13 van 16 januari 2023, p. 9.

4 Wet van 20 december 2023, *Stb.* 2023, 510.

over de toepassing van de OESO-modelregels⁵ en een document over veilige havens en boe-
teverlichting.⁶ Voorts is er een implementatiehandboek verschenen.⁷ Zoals opgemerkt, is na
de vaststelling van de OESO-modelregels op 15 december 2022 de Pijler 2-richtlijn tot stand
gekomen. Hoewel de OESO-modelregels niet formeel worden aangepast, worden zij materieel
wel gewijzigd en aangevuld door zogenoemde nadere administratieve richtsnoeren. Deze
passen de OESO-modelregels en het OESO-commentaar aan. Tot nu toe zijn zes publicaties
verschenen: nadere administratieve richtsnoeren op 2 februari 2023,⁸ 17 juli 2023,⁹ 18 december
2023,¹⁰ 17 juni 2024,¹¹ 15 januari 2025¹² en 5 januari 2026.¹³ De eerste drie versies zijn verwerkt
in het geconsolideerde OESO-commentaar van april 2024.¹⁴ De vierde en vijfde versie nadere
administratieve richtsnoeren zijn verwerkt in het geconsolideerde OESO-commentaar van
mei 2025.¹⁵ De zesde versie is nog niet in een geconsolideerd OESO-commentaar opgenomen.
Net als de OESO-modelregels wordt de tekst van de Pijler 2-richtlijn niet aangepast. Bij de
toepassing en uitleg van de WMB 2024 moeten de OESO-modelregels, het OESO-commentaar en
de Pijler 2-richtlijn in acht worden genomen. De Raad van de Europese Unie heeft in dit verband
op 9 november 2023 een verklaring uitgebracht.¹⁶ Daarin staat te lezen dat de Raad heeft
kennisgenomen van de verklaring van de Europese Commissie waarin zij het standpunt huldigt
dat de (op dat moment gepubliceerde) administratieve richtsnoeren verenigbaar zijn met de
Pijler 2-richtlijn. Vervolgens heeft de Europese Commissie op 12 januari 2026 een mededeling
gepubliceerd. Daarin erkent zij de overeenkomst over veilige havens in het IF van de OESO
van 5 januari 2026 en bevestigt zij de toepassing ervan in het kader van de Pijler 2-richtlijn.¹⁷
Daarmee wordt de zesde versie van de nadere administratieve richtsnoeren bedoeld.¹⁸

Wij gaan ervan uit dat de lidstaten de nadere administratieve richtsnoeren in hun wetgeving
dienen op te nemen om te voldoen aan de vereisten van het IF.¹⁹ Nederland hanteert als uit-
gangspunt dat de WMB 2024 moet worden aangepast, tenzij sprake is van een verduidelijking.²⁰
Uiteraard is het uiteindelijk aan het HvJ EU om te bepalen of sprake is van een verduidelijking

- 5 OESO 14 maart 2022 ongenummerd. Nadien zijn deze geactualiseerd. Zie OESO 25 april 2024, ongenummerd, V-N 2024/23.9.
- 6 OESO 22 december 2023, ongenummerd, www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/safe-harbours-and-penalty-relief-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two.pdf. Daarin zijn de tijdelijke kwalificerende landenrapport-veiligehavenregel en tijdelijke onderbelastewinst-bijheffing veilige havens geïntroduceerd.
- 7 OESO 11 oktober 2023, ongenummerd, V-N 2023/53.7.
- 8 OESO 2 februari 2023, ongenummerd.
- 9 OESO 17 juli 2023, ongenummerd.
- 10 OESO 18 december 2023, ongenummerd.
- 11 OESO 17 juni 2024, ongenummerd, V-N 2024/31.13.
- 12 OESO 15 januari 2025, ongenummerd, V-N 2025/8.14, V-N 2025/8.15, V-N 2025/9.8, V-N 2025/10.11.
- 13 OESO 5 januari 2026, ongenummerd, V-N 2026/3.8.
- 14 OESO 25 april 2024, ongenummerd, V-N 2024/21.15.
- 15 OESO 9 mei 2025, ongenummerd, V-N 2025/39.8.
- 16 Europese Unie 9 november 2023, 14732/1/23, V-N 2023/58.10.
- 17 Europese Unie 12 januari 2026, C/2026/253, Pb. C 12 januari 2026, V-N 2026/9.16.
- 18 In de literatuur zijn kritische geluiden te horen. Zie D.M. Weber, 'The Pillar 2 – Side-by-Side Package: A Structural Breach of EU Tax Law', *Kluwer International Tax Blog*, 8 januari 2026.
- 19 Zie ook A.M. Blaakman & J.J.A.M. Korving, 'De (ir)relevantie van Pijler 2-richtlijnposterieure OESO-richtsnoeren', *WFR* 2025/134.
- 20 Zie bijvoorbeeld *Kamerstukken II* 2025/26, 36 817, nr. 3, p. 2: "In sommige gevallen bevatten de administratieve richtsnoeren verduidelijkingen die louter zien op de uitleg van maatregelen die al zijn opgenomen in de WMB 2024. Voor dergelijke verduidelijkingen geldt dat dit geen aanleiding geeft om de WMB 2024 aan te passen of aan te vullen."

of niet. In de eerste versie van de WMB 2024²¹ zijn delen van de nadere administratieve richtsnoeren van februari 2023 en juli 2023 opgenomen. Ter gelegenheid van de Wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024²² zijn de resterende onderwerpen van de nadere administratieve richtsnoeren van februari 2023 en juli 2023 verwerkt en zijn delen van de nadere administratieve richtsnoeren van december 2023 opgenomen. De nadere administratieve richtsnoeren van juni 2024 en januari 2025 tezamen met de resterende onderwerpen van de nadere administratieve richtsnoeren van december 2023 zijn verwerkt in de Tweede wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024.²³ Wij verwijzen ook naar de transponeringstabellen. Twee transponeringstabellen geven een overzicht van de nadere administratieve richtsnoeren en de implementatie daarvan in de WMB 2024 en het Uitv.besl. MB 2024.

1.2 Bodem effectief belastingtarief ter begrenzing belastingontwijking en belastingconcurrentie

Het Pijler 2-gedachtegoed ziet op het leggen van een bodem in de winstbelasting voor grote ondernemingen ter begrenzing van belastingontwijking en belastingconcurrentie. Deze ondernemingen moeten onderdeel zijn van een multinationale of binnenlandse groep²⁴ voor doeleinden van de financiële verslaggeving en dat vereist dus integrale consolidatie.²⁵ Het gaat er dus om vast te stellen of er groepsentiteiten (*Constituent Entities*) zijn, dat wil zeggen entiteiten die onderdeel zijn van een groep in de zin van een geconsolideerde jaarrekening en dat vereist 'common control'. Een vaste inrichting van een hoofdentiteit (lees: hoofdhuis) die onderdeel is van een multinationale groep wordt ook als (aparte) groepsentiteit aangemerkt. Die kan met haar hoofdentiteit een groep vormen voor Pijler 2-doeleinden. Is er geen groep in de hier bedoelde zin, dan is de WMB 2024 niet van toepassing. Vervolgens moet per groep de omzeldrempel van € 750 miljoen worden gehaald.

De grondslag voor de WMB 2024 wordt bepaald volgens de regels van de financiële verslaggeving. De fiscale winst vormt dus niet het uitgangspunt. Het kwalificerende inkomen moet worden berekend aan de hand van de financiële verslaggeving. Dit is gedaan om (meer) uniformiteit te krijgen van de financiële gegevens.²⁶ Wel dienen deze cijfers te worden gecorrigeerd voor tijdelijke en permanente verschillen.

1.3 Effectief belastingtarief minimaal 15%

Valt de groep binnen het bereik van de WMB 2024, dan dient in elk land waar de groep actief is het effectieve belastingtarief ten minste 15% te zijn. Als dit niet het geval is dient te worden bijgeheven over de Pijler 2-grondslag van de in die staat gevestigde groepsentiteiten tot het minimumbelastingtarief van 15%. Belastingsubject voor de WMB 2024 is een in Nederland

21 Wet van 20 december 2023, *Stb.* 2023, 510.

22 Wet van 18 december 2024, *Stb.* 2024, 438.

23 Wet van 17 december 2025, *Stb.* 2025, 448. Zie *Kamerstukken II* 2025/26, 36 817, nr. 3, p. 3.

24 EU Pijler 2-richtlijn en WMB 2024.

25 Zie het begrip 'groep' als bedoeld in art. 1.2 lid 1 WMB 2024, dat in hoofdstuk 2 verder is toegelicht.

26 *Kamerstukken II* 2022/23, 36 369, nr. 3, p. 129-130.

gevestigde groepsentiteit.²⁷ Het uitgangspunt hierbij is dat het effectieve belastingtarief wordt berekend op het niveau van de desbetreffende staat. Dit wordt *jurisdictional blending* genoemd, dat wil zeggen dat het effectieve belastingtarief voor een staat als geheel wordt berekend met inachtneming van alle groepsentiteiten samen. Is het effectieve belastingtarief lager dan het minimumbelastingtarief, dan is sprake van een laagbelastende staat. In dat geval moet in die staat worden bijgeheven tot een bedrag waarbij de – in die staat gevestigde – laagbelaste groepsentiteiten niet langer laagbelast zijn: de bijheffing (*Top-up Tax*). Het effectieve belastingtarief wordt berekend door de betrokken belastingen (*Covered Taxes*) van de groepsentiteiten in een staat te delen door het kwalificerende inkomen van die groepsentiteiten in die staat. Het verschil tussen het minimumbelastingtarief en het effectieve belastingtarief is het bijheffingspercentage, dat overigens niet negatief kan zijn. Dan is immers geen sprake van laagbelastheid. Het bijheffingspercentage wordt vermenigvuldigd met de Pijler 2-grondslag, de zogenoemde overwinst (*Excess Profit*), om de bijheffing te bepalen. De overwinst is het netto kwalificerende inkomen minus de aftrek voor uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid in een staat (*Substance-based Income Exclusion; SBIE*). Over een deel van het netto kwalificerende inkomen is dus geen bijheffing verschuldigd. Is sprake van een laagbelastende staat, dan worden de groepsentiteiten als laagbelaste groepsentiteiten aangemerkt en is jurisdictionele bijheffing verschuldigd.

1.4 Stappenplan berekenen bijheffing

Er is een vijfstappenplan om de bijheffing te berekenen.²⁸

In de eerste stap wordt het effectieve belastingtarief vastgesteld. Het effectieve belastingtarief moet worden bepaald door een breuk die bestaat uit de gecorrigeerde betrokken belastingen van groepsentiteiten in een staat, te delen door het netto kwalificerende inkomen van die groepsentiteiten in dat land. De teller bestaat dus uit de gecorrigeerde betrokken belastingen in die staat. De noemer bestaat uit de winst in die staat. Die winst is het netto kwalificerende inkomen. Het netto kwalificerende inkomen is het kwalificerende inkomen van alle in een staat gevestigde groepsentiteiten verminderd met de kwalificerende verliezen van alle in die staat gevestigde groepsentiteiten (mits positief). Netto ziet dus op winsten minus verliezen. Het kwalificerende inkomen wordt zoals gezegd bepaald volgens de regels van de financiële verslaggeving. Uiteindelijk moet het netto kwalificerende inkomen van alle groepsentiteiten in een staat worden bepaald, ofwel de GloBE-grondslag of Pijler 2-grondslag.

In de tweede stap wordt het bijheffingspercentage berekend. Dit is het minimumbelastingtarief van 15% verminderd met het effectieve belastingtarief dat in de eerste stap is berekend (mits positief).

Stap 3 is de bepaling van de overwinst. Het netto kwalificerende inkomen wordt verminderd met het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid in dat land om de overwinst te

²⁷ Ook worden een joint venture en de met de joint venture verbonden partijen in bepaalde gevallen als een groepsentiteit aangemerkt. Zie art. 3.1 lid 5 WMB 2024 (binnenlandse bijheffing), art. 9.4 lid 2 WMB 2024 (inkomen-inclusiemaatregel) en art. 9.4 lid 3 WMB 2024 (onderbelastewinstmaatregel). Zie ook art. 8.8a lid 3 WMB 2024 voor de gestructureerde hybride regelingen.

²⁸ *Kamerstukken II 2022/23*, 36 369, nr. 3, p. 7.

bepalen. Dit zogenoemde uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid wordt bepaald aan de hand van een percentage van de in aanmerking komende werknemerslasten en een percentage van de boekwaarde van de in aanmerking komende vaste activa in een staat. Over deze winst is dus geen bijheffing verschuldigd.²⁹ Die is wel verschuldigd over de overwinst die na aftrek van het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid resteert.

Dat is stap 4, waarin de bijheffing wordt berekend door het bijheffingspercentage te vermenigvuldigen met de overwinst. Deze vier stappen vinden in de regel plaats per staat voor alle groepsentiteiten gezamenlijk.

In de vijfde en laatste stap wordt de bijheffing toegerekend aan iedere groepsentiteit die is gevestigd in een laagbelastende staat.

1.5 Heffingmechanismes

Het systeem is zo opgezet dat de laagbelastende staat als uitgangspunt zelf de te weinig geheven belasting van de laagbelaste groepsentiteit bijheft: de kwalificerende binnenlandse bijheffing (*Qualified Domestic Top-up Tax; QDMTT*).³⁰ Laat de laagbelastende staat dat na, dan zijn er twee andere mechanismen die andere staten in staat stellen om de benodigde bijheffing te effectueren. Ten eerste is dat de inkomen-inclusiemaatregel (*Income Inclusion Rule; IRR*). Op basis daarvan heeft de staat waar de uiteindelijkemoederentiteit (*Ultimate Parent Entity; UPE*)³¹ van de laagbelaste groepsentiteit is gevestigd de verplichting om bij te heffen. Gebeurt dat niet, dan zullen andere staten waarin groepsentiteiten zijn gevestigd de heffing moeten effectueren door middel van de onderbelastewinstmaatregel (*Undertaxed Profit Rule; UTPR*). Deze fungeert als vangnetbepaling.

Daarnaast voorzien de OESO Pijler 2-regels in een bronheffing.³² Dit is een aparte verdragsmaatregel: de *Subject to Tax Rule* (STTR). In een belastingverdrag kan worden bepaald dat een bronland het Pijler 2-gedachtegoed effectueert door een bronheffing op betalingen die te weinig worden belast.³³ De STTR is van toepassing indien deze betalingen in de ontvangststaat worden onderworpen aan een statutair tarief dat lager is dan 9%. Omdat een verdrag in de Nederlandse context voorgaat op een wet in formele zin, zoals de WMB 2024, gaat de STTR voor op de inkomen-inclusiemaatregel en de onderbelastewinstmaatregel. Vanuit praktisch oogpunt bestaat de mogelijkheid om de STTR ook via een multilateraal verdrag (MLI) te implementeren: het STTR MLI. Nog maar een beperkt aantal landen heeft dit STTR MLI ondertekend.³⁴ Onderdeel 4.2 bevat een voorbeeld van de diverse heffingsmechanismes.

29 De informatieaangifte-indienende groepsentiteit van de multinationale of binnenlandse groep kan echter ervoor kiezen om de vermindering voor het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid niet toe te passen. Zie art. 8.2 lid 4 slotzin WMB 2024.

30 Zie ook H. Vermeulen, 'Heffingsvarianten van de Wet minimumbelasting 2024 (Pijler 2)', *TFO* 2024/192.1.

31 Dat kan soms ook de tussenliggende moederentiteit en partieel gehouden moederentiteit zijn.

32 OESO 17 juli 2023, ongenummerd, Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Subject to Tax Rule (Pillar Two) (www.oecd.org/en/publications/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-subject-to-tax-rule-pillar-two_9afd6856-en.html).

33 Zie nader onderdeel 7.5 over deze STTR.

34 Zie nader onderdeel 7.5.

1.6 Aparte heffingswet

De WMB 2024 is vormgegeven als aparte (heffings)wet en kent zeventien hoofdstukken. Zij is dus niet geïncorporeerd in de Wet VPB 1969. De WMB 2024 kent een autonoom begripkader. De daarin gebruikte begrippen hebben dus geen invloed op de interpretatie van vergelijkbare in belastingverdragen of nationale wet- en regelgeving gebruikte begrippen. Er is een Kennisgroepstandpunt verschenen waarin wordt gesteld dat een omgekeerd hybride lichaam een (partiële) doorkijkentiteit is in de zin van de WMB 2024 met een beroep op het feit dat de WMB 2024 een eigen begripkader kent dat losstaat van de andere belastingwetten.³⁵ Zie nader onderdeel 2.2.2.1.

Omdat de WMB 2024 een eigen karakter heeft, zijn enkele onderwerpen die ook in de AWR zijn opgenomen (zoals een regeling voor belastingrente) afzonderlijk geregeld in de WMB 2024.

De bijheffing is als een aangiftebelasting vormgegeven en moet dus op aangifte worden voldaan. Zij kent twee aangifteverplichtingen: de bijheffing-informatieaangifte (*GloBE Information Return*; *GIR*) en de (belasting)aangifte. De bijheffing-informatieaangifte bevat de (gegevens die nodig zijn voor) berekening van de bijheffing en de verdeling daarvan over staten. De bijheffing-informatieaangifte (of een gedeelte daarvan) zal onder voorwaarden worden uitgewisseld met andere staten. Dit is geregeld in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (*WIB*).³⁶ Daarin is de Europese DAC9-richtlijn³⁷ geïmplementeerd en is in feite ook uitvoering gegeven aan de Multiple Competent Authority Agreement (*GIR MCAA*).³⁸ De termijn voor indiening van de bijheffing-informatieaangifte is vijftien maanden en die van de belastingaangifte is zeventien maanden na afloop van het verslagjaar. Binnen die zeventien maanden moet ook de belasting worden voldaan. Voor het overgangsjaar gelden afwijkende termijnen. Deze aangifteverplichtingen gaan gepaard met bijzondere informatieverplichtingen die ook gelden voor de BTW en de bronbelasting. Binnen twee weken nadat de belastingplichtige ervan op de hoogte is geraakt dat inlichtingen of gegevens niet, onjuist of onvolledig door hem zijn verstrekt, moet uit eigen beweging mededeling worden gedaan van onjuistheden of onvolledigheden in voor de (minimum)belastingheffing van belang zijnde gegevens en inlichtingen. Voor deze verplichtingen zijn boeten in het leven geroepen, waaronder een aparte vergrijpboete. Ook is een bijzondere aansprakelijkheidsbepaling in het leven geroepen voor een hoofdelijke aansprakelijkheid van (gewezen) binnenlandse en buitenlandse groepsentiteiten. Hiertoe is de Invorderingswet 1990 aangepast. Verder is er in de WMB 2024, vanwege de afwijkende termijnen voor de voldoening op aangifte van de minimumbelasting, een aparte regeling opgenomen voor de berekening van belastingrente. Omdat de minimumbelasting binnen zeventien maanden moet zijn voldaan, zal belastingrente in de regel pas na afloop van die termijn in rekening worden gebracht. Belastingrente kan, maar hoeft niet noodzakelijkerwijs door middel van een naheffingsaanslag in rekening te worden gebracht. Voor het opleggen van een naheffingsaanslag is overigens geen nieuw feit of kwade trouw vereist, zoals bij een navorderingsaanslag voor aanslagbelastingen (wel) het geval is.

35 Kennisgroepstandpunt Belastingdienst 17 december 2024, KG:911:2024:4, V-N 2025/3.14.

36 Zie Wet implementatie EU-richtlijn gegevensuitwisseling minimumbelasting, *Stb.* 2025, 449.

37 Richtlijn (EU) 2025/872 van de Raad van 14 april 2025, *PbEU* L 6 mei 2025, V-N 2025/24.11.

38 OESO 27 december 2024, ongenummerd, V-N 2025/9.8.

1.7 Volgorde bespreking

De opzet van dit boek is als volgt. In hoofdstuk 2 worden de relevante begrippen beschreven. In hoofdstuk 3 wordt stilgestaan bij de vestigingsplaats van een groepsentiteit. De WMB 2024 heft immers van in Nederland gevestigde groepsentiteiten. Hoofdstuk 4 beschrijft wanneer aan de omzeldrempel van € 750 miljoen is voldaan en behandelt de drie methoden waarop de bijheffing wordt geëffectueerd: binnenlandse bijheffing, inkomen-inclusiemaatregel en onderbelastewinstmaatregel. Hoofdstuk 5 is gewijd aan de belastinggrondslag: de wijze waarop het kwalificerende inkomen wordt berekend en de gecorrigeerde betrokken belastingen. Hoofdstuk 6 bespreekt de berekening van de bijheffing en het effectieve belastingtarief. In hoofdstuk 7 komen bijzondere regelingen aan de orde: veilighavenregels, reorganisaties, neutraliteit en uitdelingsstelsels, aanpassingen in de Wet VPB 1969 en de STTR. De formeelrechtelijke aspecten van de WMB 2024 worden uiteengezet in de hoofdstukken 8, 9 en 10. Hoofdstuk 8 ziet op de heffingstechniek van de minimumbelasting (voldoening op aangifte) en daarmee gepaard gaande regelingen (zoals naheffing, belastingrente en invordering). Hoofdstuk 9 is gewijd aan de inlichtingenverplichting en hoofdstuk 10 aan de bijheffing-informatieaangifte. Het boek bevat tot slot transponeringstabellen. Met de eerste tabel wordt een overzicht gegeven van de bepalingen uit de WMB 2024, de OESO-modelregels en de EU Pijler 2-richtlijn. De andere twee transponeringstabellen geven een overzicht van de nadere administratieve richtsnoeren en de implementatie daarvan in de WMB 2024 en het Uitv.besl. MB 2024.

HOOFDSTUK 2

Relevante begrippen

2.1 Inleiding

In dit hoofdstuk bespreken wij de belangrijkste begrippen die in de WMB 2024 worden gehanteerd en gedefinieerd. Deze definities zijn, tenzij anders aangegeven, opgenomen in art. 1.2 lid 1 WMB 2024. Wij hebben ervoor gekozen deze begrippen geclusterd te behandelen en dus niet op alfabetische volgorde, zoals art. 1.2 lid 1 WMB 2024 doet.

2.2 Entiteit, doorkijkentiteit en hybride entiteit

2.2.1 Entiteit

In dit onderdeel wordt stilgestaan bij het begrip 'entiteit'. Alleen entiteiten die onderdeel van een groep zijn, groepsentiteiten, vallen binnen de reikwijdte van de WMB 2024. Het begrip 'groepsentiteit' is een centraal begrip dat uiteenvalt in twee onderdelen: groep en entiteit.

Zoals de Wet VPB 1969 het begrip 'lichamen' gebruikt, bezigt de WMB 2024 het begrip 'entiteiten'. In de eerste plaats is een rechtspersoon een entiteit, zoals een kapitaalvennootschap (nv, bv) of een stichting. Daarnaast is elke rechtsfiguur die een afzonderlijke financiële verslaggeving opstelt een entiteit, zoals een personenvennootschap. Een cv¹ kan daarom een entiteit zijn en daarmee ook een groepsentiteit.² Er is een Kennisgroepstandpunt verschenen waarin wordt gesteld dat een cv of een daarmee vergelijkbare rechtsvorm als entiteit voor de WMB 2024 kan kwalificeren.³ Hierbij wordt het begrip 'afzonderlijke financiële verslaggeving' ruim uitgelegd. Verplichte of onverplichte publicatie van die financiële verslaggeving is niet van belang. Zodra er een vorm van financiële verslaggeving voorhanden is, wordt aan het vereiste voldaan, aldus het Kennisgroepstandpunt. De WMB 2024 zondert de overheid, daaronder mede begrepen een staatkundig onderdeel of lokale autoriteit van een overheid, uit van het begrip 'entiteit'.⁴ Een gemeente bijvoorbeeld is een rechtspersoon, maar geen entiteit voor de WMB 2024 en kan daardoor ook geen groepsentiteit zijn. Er is een Kennisgroepstandpunt verschenen waarin

1 Op basis van de Wet van 20 december 2023 tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en enige andere wetten tot codificatie en aanvulling van het fiscale kwalificatiebeleid inzake buitenlandse rechtsvormen en tot afschaffing van de zelfstandige belastingplicht van de open commanditaire vennootschap (Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen), *Stb.* 2023, 508, wordt de cv vanaf 2025 steevast als besloten aangemerkt. Niettemin kan ook dan sprake zijn van een entiteit voor de WMB 2024.

2 Aan het begrip 'vaste inrichting' is een aparte definitie gewijfd in art. 1.2 lid 1 WMB 2024. Zie ook onderdeel 2.11 hierna.

3 Kennisgroepstandpunt Belastingdienst 12 december 2024, KG:911:2024:3, V-N 2025/3.13.

4 Art. 1.2 lid 1 WMB 2024.

wordt ingegaan op de vraag wanneer sprake is van een overheid als onderdeel van de definitie van het begrip 'entiteit' als bedoeld in art. 1.2 lid 1 WMB 2024.⁵ Zie verder onderdeel 2.10.1.

2.2.2 Doorkijkentiteit

De wet kent ook het begrip 'doorkijkentiteit'.⁶ Dit ziet in feite op fiscaal transparante entiteiten. Het gaat om entiteiten in de zin van de WMB 2024 die in de staat van oprichting voor de winstbelasting fiscaal transparant zijn. Voor doorkijkentiteiten gelden aparte regels, omdat de heffing van winstbelasting doorgaans afwezig is, maar er wel een afzonderlijke financiële verslaggeving wordt opgesteld. Een doorkijkentiteit dient op de eerste plaats een entiteit te zijn, welk begrip hiervoor is besproken.

Voorts dient de staat van oprichting die entiteit (actief) als fiscaal transparant aan te merken. Dit houdt in dat bij afwezigheid van een winstbelastingstelsel niet kan worden voldaan aan de vereisten van fiscale transparantie zoals die zijn vervat in het begrip 'doorkijkentiteit' als bedoeld in art. 1.2 lid 1 WMB 2024. Om die reden bevat art. 1.2 lid 2 WMB 2024 een regeling voor de uitbreiding van het begrip 'doorkijkentiteit'. Een entiteit gevestigd in een staat zonder winstbelastingstelsel kan onder voorwaarden toch als doorkijkentiteit én als fiscaal transparante entiteit worden aangemerkt. De volgende vereisten gelden:⁷

- de groepsentiteit voldoet niet aan de definitie van doorkijkentiteit;
- de groepsentiteit is geen fiscaal inwoner in een andere staat;
- de groepsentiteit is niet onderworpen aan een betrokken belasting of een kwalificerende binnenlandse bijheffing;
- de belanghouders beschouwen de betreffende entiteit als een fiscaal transparante entiteit; en
- de groepsentiteit heeft geen bedrijfsinrichting of vaste inrichting.

Vervolgens zijn er twee soorten doorkijkentiteiten, te weten fiscaal transparante entiteiten en omgekeerde hybride entiteiten.

2.2.2.1 Fiscaal transparante entiteit

Bij een fiscaal transparante entiteit ziet ook de staat van de belanghouders de entiteit als fiscaal transparant. Er is dus geen mismatch in kwalificatie. Het inkomen van de fiscaal transparante entiteit (bestaande uit inkomsten, uitgaven, winsten of verliezen) wordt rechtstreeks toegerekend aan de belanghouders.

2.2.2.2 Omgekeerde hybride entiteit

In het geval van een omgekeerde hybride entiteit is er wel een verschil in kwalificatie. De staat van de belanghouders ziet de entiteit als niet-fiscaal transparant. Het inkomen wordt door de laatste staat daarom niet rechtstreeks toegerekend aan de belanghouders, maar pas

⁵ Kennisgroepstandpunt Belastingdienst 6 juni 2024, KG:911:2024:1, V-N 2024/30.13.

⁶ Art. 1.2 lid 1 WMB 2024.

⁷ Art. 1.2 lid 2 WMB 2024.