UNIVERSITY OF AMSTERDAM

UvA-DARE (Digital Academic Repository)

Over onjuiste verwijzingen in de EU Pijler 2-Richtlijn: ‘lid 6’ lezen als ‘lid 7’?

Wisman, C.

Publication date
2025

Published in
TaxLive

Link to publication

Citation for published version (APA):
Wisman, C. (2025). Over onjuiste verwijzingen in de EU Pijler 2-Richtlijn: ‘lid 6’ lezen als ‘lid 7’? *TaxLive*, *2025*.

General rights
It is not permitted to download or to forward/distribute the text or part of it without the consent of the author(s) and/or copyright holder(s), other than for strictly personal, individual use, unless the work is under an open content license (like Creative Commons).

Disclaimer/Complaints regulations
If you believe that digital publication of certain material infringes any of your rights or (privacy) interests, please let the Library know, stating your reasons. In case of a legitimate complaint, the Library will make the material inaccessible and/or remove it from the website. Please Ask the Library: https://uba.uva.nl/en/contact, or a letter to: Library of the University of Amsterdam, Secretariat, P.O. Box 19185, 1000 GD Amsterdam, The Netherlands. You will be contacted as soon as possible.

UvA-DARE is a service provided by the library of the University of Amsterdam (https://dare.uva.nl)

Download date:08 Nov 2026

Wolters Kluwer

COLUMNS

Over onjuiste verwijzingen in de EU Pijler 2-Richtlijn: ‘lid 6’ lezen als ‘lid 7’?

26 september 2025

Op Prinsjesdag 2025 is via de Tweede wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024 een aantal wijzigingen voorgesteld aan de Wet minimumbelasting 2024 (WMB 2024). Een deel daarvan ziet op het met terugwerkende kracht tot 31 december 2023 rechtzetten van ‘onjuiste’ interne verwijzingen. Bijvoorbeeld, omdat de

verwijzingen ten onrechte geen rekening houden met de vernummeringen vorig jaar op grond van de eerste Wet aanpassing Wet minimumbelasting 2024 (V-N 2025/4.3.5). Op het oog is slechts sprake van technisch herstelwerk. Maar bij nader inzien roept tenminste één van de voorgestelde aanpassingen vragen op.

Zo stelt de wetgever aanpassing voor van art. 8.4, lid 1 (additionele bijheffing door herrekening) WMB 2024 en geeft daarbij aan dat dit, slechts, het "herstel van een onjuiste verwijzing" betreft. Die bepaling verwijst momenteel namelijk onder meer naar art. 7.3, lid 6 WMB 2024, terwijl dit volgens de voorgestelde wijziging art. 7.3, lid 7 WMB 2024 moet zijn. Gelet op de systematiek, inhoud en werking van die bepalingen, een logische aanpassing. Art. 8.4 WMB 2024 geeft aan onder welke omstandigheden het effectieve belastingtarief en de bijheffing over een eerder verslagjaar opnieuw moet worden berekend. Indien uit die berekening blijkt dat sprake is van een nog te betalen bedrag aan bijheffing, dan wordt dat aangemerkt als additionele bijheffing in het jaar waarin de herrekening wordt gemaakt. Een dergelijke herrekening moet worden gemaakt als in een later jaar blijkt dat over een voorafgaand verslagjaar – bij nader inzien – had moet worden uitgegaan van andere bedragen, bijvoorbeeld omdat een passieve belastinglatentie in een later jaar is teruggenomen, art. 7.3, lid 7 WMB 2024. Dit laatste staat ook wel bekend als de deferred tax liability recapture-rule (of: DTL recapture rule). Art. 7.3, lid 6 WMB 2024 ziet op actieve latenties bij kwalificerende verliezen, correctie in latere jaren vanwege toepassing van die bepaling is niet nodig.

De gedachte zou daarom kunnen opkomen dat hier (slechts) sprake is geweest van een verschrijving door de Nederlandse wetgever ('6' in plaats van '7'). Er is echter, zo denk ik, mogelijk sprake van een groter, onderliggend probleem: art. 29 EU Pijler 2-Richtlijn (Richtlijn (EU) 2022/2523), de bepaling waarop art. 8.4 WMB 2024 is gebaseerd, bevat momenteel namelijk dezélfde inhoudelijk onjuiste verwijzing. De richtlijnbepaling verwijst namelijk naar art. 22, lid 6, terwijl een verwijzing naar art. 22, lid 7,

gelet op de inhoud, logischer zou zijn. Dit roept bij mij voorzichtig het beeld op dat in eerste instantie mogelijk geen sprake was van een verschrijving door de Nederlandse wetgever, maar een, zo bezien, correcte implementatie van een mogelijk onjuiste richtlijnbepaling. Oftewel, een verschrijving van de EU-wetgever, óók in de andere taalversies, die vervolgens is overgenomen in de nationale implementatiewetgeving. Dat laatste niet alleen door Nederland maar ook door andere EU-lidstaten. Voor zover mij bekend liggen er nog geen concrete voorstellen om de EU Pijler 2-Richtlijn op dit punt aan te passen. Daarbij is het denk ik overigens ook de vraag of die aanpassing kan worden doorgevoerd via een rectificatie of dat een wijzigingsrichtlijn noodzakelijk is. En, of aan deze wijziging terugwerkende kracht kan worden gegeven.

Indien het wetsvoorstel ongewijzigd wordt aangenomen en de EU Pijler 2-Richtlijn niet wordt aangepast, dan ontstaat dadelijk de situatie dat de Nederlandse wettekst op dit punt in lijn is met art. 5.4 (Additional Current Top-up Tax), art. 4.4.4 (Recaptured Deferred Tax Liability) en art. 10.1 (definitie 'ETR Adjustment Article') van de OESO-Modelregels, maar afwijkt van de letterlijke tekst van art. 29 EU Pijler 2-Richtlijn. Dit heeft, zo lijkt mij, tot gevolg dat Nederland een hoger bedrag aan bijheffing zal berekenen op grond van art. 8.4 WMB 2024 dan waarvoor art. 29 EU Pijler 2-Richtlijn in een Unierechtelijke basis voorziet. Dat roept de vraag op of de Nederlandse bijheffing in zoverre wel verenigbaar is met de EU Pijler 2-Richtijn.

Het HvJ EU zal, als hierover prejudiciële vragen worden gesteld, de EU Pijler 2-Richtlijn moeten interpreteren, aldus art. 267 VwEU. In algemene zin houdt het HvJ EU bij de uitleg van een bepaling niet alleen rekening met de bewoordingen, "maar ook met het stelsel en de doelstellingen van richtlijn". Zie bijvoorbeeld HvJ EU 3 april 2025, zaak C-228/24, *V-N* 2025/18.11 (Nordcurrent) en C. Wisman, EU GAAR in deelnemingsvrijstelling en irrelevante EC-statements, TaxLive 23 april 2025. Het HvJ EU kiest zelf aan welke uitleggingsmethode – grammaticaal, historisch, teleologisch of contextueel – het in een bepaalde situatie de meeste waarde

toekent voor de uitlegging van de tekst. Zie HvJ EU 3 september 2023, gevoegde zaken C 611/22 P en C 625/22 P (Illumina Inc.). Onder omstandigheden lijkt het HvJ EU daarbij zelfs enigszins af te wijken van de letterlijke tekst door er een ruimere of engere reikwijdte in te lezen indien dat meer recht doet aan de bedoeling. Zie HvJ EU 5 juni 2025, C 685/23, ECLI:EU:C:2025:39 (Corner and Border S.A.) en H. Vermeulen, Tekst van een richtlijn niet altijd heilig, Taxlive, 21 mei 2025.

Het is denk ik nog maar de vraag of het HvJ EU een verwijzing naar 'lid 6' zal kunnen interpreteren als een verwijzing naar 'lid 7'. Grammaticaal kan een '6' niet als '7' worden uitgelegd. Een dergelijke interpretatie zou denk ik ook botsen met de beginselen van rechtszekerheid en legaliteit, eveneens uitgangspunten van het Unierecht. Zie bijvoorbeeld HvJ EU 12 februari 2015, zaak C-48/14 (Europees Parlement / Raad van de Europese Unie). Wel kan, zo lijkt mij, op basis van de totstandkoming en de bedoeling van de EU Pijler 2-Richtlijn alsmede de werking van de verschillende betrokken bepalingen met een grote mate van waarschijnlijkheid worden verondersteld dat het de bedoeling van de EU-wetgever moet zijn geweest te verwijzen naar 'lid 7'. De route om dit recht te zetten lijkt mij echter niet te lopen via interpretatie maar via aanpassing van de EU Pijler 2-Richtlijn. Mocht het HvJ EU er wél voor kiezen om 'lid 6' te interpreteren als 'lid 7', dan zet dat ook mogelijk ook de deur open voor verdergaande interpretatie van andere richtlijnbepalingen met daarin bijvoorbeeld, verwijzingen, termen, percentages, bedragen of tarieven. Hetgeen vanuit het oogpunt van rechtszekerheid en legaliteit, mij als onwenselijk overkomt.

Het niet aanpassen van de EU Pijler 2-Richtlijn roept overigens ook nog een andere vraag op. Voor zover de additionele bijheffing door een EU-lidstaat als gevolg van een verkeerde verwijzing onjuist, in dit geval lager, uitpakt in vergelijk met de common approach van het G20/OECD Inclusive Framework on BEPS wat betreft Pillar 2, dan rijst de vraag of bijheffing volgens de EU Pijler 2-Richtlijn nog wel kan worden aangemerkt als 'kwalificerende bijheffing' door derde staten. Ook om die reden lijkt aanpassing

wenselijk. Aangezien de eerste bijheffing-informatieaangifte en belastingaangifte al over minder dan een jaar moeten zijn ingediend, begint de tijd hiervoor wel te dringen.

Het Unierechtelijke Pijler 2-bouwwerk lijkt juridisch steeds meer te wankelen; op kleine en grote punten (zoals de mogelijke onverenigbaarheid van de per-jurisdictie benadering met het primaire Unierecht). Het is aan de EU-lidstaten het te stutten. Of niet. Dan is het wachten tot het HvJ EU zich uitspreekt.

Informatiesoort: Column

Rubriek: Minimumbelasting, Europees belastingrecht

Dossiers: Prinsjesdag 2025

Focus: Focus

OVER DE AUTEUR(S)

Ciska Wisman

Ciska Wisman is medewerker van het tijdschrift Vakstudie Nieuws en schrijft columns in de rubriek Uitvergroot.

Daarnaast is zij medewerker van TaxVisions, een wekelijkse online uitgave met korte videopresentaties over de belangrijkste fiscale jurisprudentie en wet- en regelgeving. Ook is zij redacteur bij de tijdschriften FED en TFO.

LEES MEER →

Privacy and cookie settings
Managed by Google. Complies with IAB TCF. CMP ID: 300