# Circulaire nr. AFZ/1996-0398 (AFZ 11/2008) dd. 22.04.2008

**CIRC 22.04.08/5**

**Circulaire nr. AFZ/1996-0398 (AFZ 11/2008) dd. 22.04.2008**

*DUBBELBELASTINGVERDRAG
   Clausule van meest begunstigde natie
   Inkomen uit een zelfstandig beroep
   Oezbekistan*

Aan alle ambtenaren van niveau A, B en C van de Administratie van fiscale zaken, van de Administratie van de ondernemings- en inkomensfiscaliteit (sector directe belastingen), van de Administratie van de invordering (sector directe belastingen) en van de Administratie van de bijzondere belastinginspectie.

**I. DOEL EN CONTEXT**

    Deze circulaire beoogt duiding te geven bij de uitwerking van de clausule van meest begunstigde natie die is opgenomen in het punt 5 van het Protocol bij de Overeenkomst -België - Oezbekistan, ondertekend op 14 november 1996, zoals gewijzigd door het Aanvullend Protocol, ondertekend op 17 april 1998. De uitwerking van deze clausule werd beoordeeld op datum van 1 januari 2008.

    Een "clausule van meest begunstigde natie" (hierna genaamd "MBN-clausule") bepaalt doorgaans dat, indien de partnerstaat in een (latere) overeenkomst met een derde land betere voorwaarden overeenkomt dan diegene die zijn voorzien in de overeenkomst met België, deze voorwaarden automatisch toepassing vinden in de verhouding tussen België en de partnerstaat. Een MBN-clausule kan ook een verbodsbepaling bevatten, bijvoorbeeld in de zin dat de partnerstaat een bepaalde belasting in hoofde van Belgische ondernemingen niet mag heffen zolang er tussen deze partnerstaat en een derde land een overeenkomst in werking is die geen bepaling voorziet waardoor de heffing is toegelaten.

**II MBN-clausule**

Belastingheffing inkomsten uit zelfstandige beroepen

    De Overeenkomst België - Oezbekistan bevat een MBN-clausule, namelijk in het Protocol nr. 5 bij de Overeenkomst (zie bijlage 1).

    Deze clausule verwijst naar de belastingheffing van de inkomsten bedoeld in artikel 14, § 1 van de Overeenkomst, zijnde de belastingheffing van inkomsten uit zelfstandige beroepen (zie bijlage 2).
Deze bepaling is opgesteld naar het voorbeeld van het fiscale UNO-modelverdrag. De overeenkomstsluitende staat waar het zelfstandig beroep wordt uitgeoefend heeft het recht om belasting te heffen op daaruit verkregen inkomsten, niet enkel indien de verkrijger er beschikt over een vaste basis maar ook indien hij daar gedurende minstens 183 dagen verblijft in de loop van het belastbaar tijdperk. In dat geval is de heffingsbevoegdheid in principe beperkt tot het deel van de inkomsten verkregen ter zake van de werkzaamheden verricht in de vaste basis of tijdens het verblijf in die staat gedurende minstens 183 dagen.
De MBN-clausule bepaalt echter dat de hierboven vermelde 183 dagen regel niet geldtten aanzien van een inwoner van België zolang er tussen Oezbekistan en een EU-lidstaat een overeenkomst wordt toegepast waarin men enkel verwijst naar het criterium van de vaste basis.

    Uit de analyse van de relevante bepalingen in de door Oezbekistan afgesloten overeenkomsten met de andere EU-lidstaten is het volgende gebleken:

    In de overeenkomst Oezbekistan - Verenigd Koninkrijk, ondertekend op 15 oktober 1993 (van toepassing voor Oezbekistan vanaf 1 januari 1995), is voor wat betreft de inkomsten uit zelfstandige beroepen, enkel het criterium van de vaste basis opgenomen (art. 14 § 1). Dit is onder meer ook het geval in de overeenkomsten tussen Oezbekistan en Frankrijk (ondertekend op 22 april 1996), Duitsland (ondertekend op 7 september 1999) en Griekenland (ondertekend op 1 april 1997).

    Hieruit volgt dat, voor wat betreft inkomsten uit zelfstandige beroepen met bron in Oezbekistan, vanaf de initiële toepassingsdatum van de Overeenkomst België - Oezbekistan (1 januari 1997) de 183 dagen regel vermeld in artikel 14, § 1, b) geen toepassing vindt ten aanzien van inwoners van België.

NAMENS DE MINISTER:
De adjunct-administrateur-generaal,

Paul NECKEBROECK

Bijlage 1

    Protocol nr. 5 bij de Overeenkomst België - Oezbekistan, ondertekend op 14 november 1996

*"Met betrekking tot artikel 14, paragraaf 1:*

*Zolang Oezbekistan voor de toepassing van een Overeenkomst tussen Oezbekistan en een derde Staat die lid is van de Europese Unie, in werkelijkheid enkel verwijst naar het criterium van de vaste basis waarin subparagraaf a) voorziet, is het criterium waarin subparagraaf b) voorziet niet van toepassing op een inwoner van België."*

Bijlage 2

    Overeenkomst België - Oezbekistan, ondertekend op 14 november 1996

*"Artikel 14 Zelfstandige beroepen*

*§ 1. Inkomsten verkregen door een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat in de uitoefening van een vrij beroep of terzake van andere soortgelijke werkzaamheden van zelfstandige aard zijn slechts in die Staat belastbaar, behalve in de volgende gevallen waarin die inkomsten ook in de andere overeenkomstsluitende Staat mogen worden belast:*

*a) indien hij in de andere overeenkomstsluitende Staat voor het verrichten van zijn werkzaamheden geregeld over een vaste basis beschikt; in dat geval mag slechts het deel van de inkomsten dat aan die vaste basis kan worden toegerekend, in die andere Staat worden belast; of*

*b) indien hij in de andere overeenkomstsluitende Staat verblijft gedurende een tijdvak of tijdvakken die in enig tijdperk van twaalf maanden dat aanvangt of eindigt in het betrokken kalenderjaar een totaal van 183 dagen bereiken of te boven gaan; in dat geval mag slechts het deel van de inkomsten dat afkomstig is van de gedurende het betrokken jaar in die andere Staat verrichte werkzaamheden, in die andere Staat worden belast.*

*§ 2. De uitdrukking "vrij beroep" omvat in het bijzonder zelfstandige werkzaamheden op het gebied van wetenschap, letterkunde, kunst, opvoeding of onderwijs, alsmede de zelfstandige werkzaamheden van artsen, advocaten, ingenieurs, architecten, tandartsen en accountants."*