Circulaire nr. AFZ/2006-0837 (AFZ 9/2008) dd. 22.04.2008

**CIRC 22.04.08/3**

**Circulaire nr. AFZ/2006-0837 (AFZ 9/2008) dd. 22.04.2008**

*DUBBELBELASTINGVERDRAG
   Clausule van meest begunstigde natie
   Filippijnen
   Zee- en luchtvaartwinsten*

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 artikel 8, § 2 van de Overeenkomst België-Filippijnen, ondertekend op 2 oktober 1976. 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 van winst van zeevaart- en luchtvaartondernemingen

    De Overeenkomst België-Filippijnen bevat een MBN-clausule, namelijk in artikel 8, § 2 van de Overeenkomst (cf. bijlage 1), zijnde het artikel dat handelt over de belastingheffing van ondernemingswinst verkregen uit de exploitatie van schepen en luchtvaartuigen.

    In principe mag deze winst slechts worden belast in de **woonplaatsstaat** van de zeevaart- en luchtvaartonderneming (artikel 8, § 1). Evenwel mag de ondernemingswinst uit de exploitatie van schepen en luchtvaartuigen in internationaal verkeer ook worden belast in de **bronstaat**, maar de door de bronstaat geheven belasting mag **niet meer bedragen dan 1,5 %** van de aldaar verkregen bruto-ontvangsten (artikel 8, § 2, a)), tenzij de bronstaat (in casu de Filippijnen) ten aanzien van een onderneming van een derde staat een lager tarief toepast, in welk geval dit lager tarief toepassing zal vinden in de plaats van 1,5 %.

    Uit de analyse van de relevante bepalingen in alle door de Filippijnen afgesloten overeenkomsten is het volgende gebleken:

    In de Overeenkomst tussen de Filippijnen en Duitsland, ondertekend op 22 juli 1983, beperkt artikel 8, § 2 de hierboven vermelde bronheffing tot het laagste van de volgende twee tarieven:

* 1 % van de aldaar verkregen bruto-ontvangsten; en
* het laagste tarief van Filippijnse belasting geheven op dergelijke winsten ten aanzien van een onderneming van een derde staat. (cf. bijlage 2).

    Uit het voorgaande volgt dat **vanaf 1 januari 1985** (dit is de datum van eerste toepassing van de Overeenkomst tussen de Filippijnen en Duitsland), winst uit de exploitatie van schepen en luchtvaartuigen in internationaal verkeer, afkomstig uit de Filippijnen en verkregen door een onderneming die inwoner is van België, in de Filippijnen mag worden belast tegen **maximaal 1 % van de aldaar verkregen bruto-ontvangsten**.

NAMENS DE MINISTER:
De adjunct-administrateur-generaal,

Paul NECKEBROECK

Bijlage 1

    Artikel 8 van de Overeenkomst België-Filippijnen, ondertekend op 2 oktober 1976

     Zeevaart en luchtvaart

    " *1. Winst die een onderneming van een overeenkomstsluitende Staat behaalt uit de exploitatie van schepen of luchtvaartuigen zijn slechts in die Staat belastbaar.*

*2. Niettegenstaande de bepalingen van paragraaf 1 mag winst uit bronnen in een overeenkomstsluitende Staat die door een onderneming van de andere overeenkomstsluitende Staat uit de exploitatie van schepen of luchtvaartuigen in internationaal verkeer worden behaald, in de eerstbedoelde Staat worden belast maar de aldus geheven belasting mag niet hoger zijn dan het laagste van de volgende tarieven:*

*(a) een en een half pct. van de bruto-ontvangsten verkregen uit bronnen in die Staat, en*

*(b) het laagste tarief van de Filippijnse belasting geheven van die bruto-ontvangsten die door een onderneming van een derde Staat worden verkregen.*

*3. De bepalingen van de paragrafen 1 en 2 zijn ook van toepassing op winst verkregen uit de deelneming aan een pool, een gemeenschappelijk bedrijf of een internationaal bedrijfslichaam.*"

Bijlage 2

    Artikel 8 van de Overeenkomst Filippijnen - Duitsland, ondertekend op 22 juli 1983 (officieuze vertaling)

*"Zee- en luchtvaart*

*1. Winst die een onderneming van een overeenkomstsluitende Staat behaalt uit de exploitatie van schepen of luchtvaartuigen in internationaal verkeer is in die Staat belastbaar.*

*2. Deze winst mag echter ook in de andere overeenkomstsluitende Staat worden belast, maar de aldus geheven belasting mag niet hoger zijn dan het laagste van:*

*(a) het tarief van 1 % op de bruto-ontvangsten verkregen uit bronnen in de Staat; of*

*(b) het laagste tarief van de Filippijnse belasting geheven op zulke winst verkregen door een onderneming van een derde Staat.*

*3.* ... "