Circulaire nr. Ci.R.9 Turkije/436.676 dd. 06.04.1993

**CIRC 06.04.93/1**

**Circulaire nr. Ci.R.9 Turkije/436.676 dd. 06.04.1993**

**Bull. nr. 727**

*DUBBELBELASTINGVERDRAG
   Turkije*

Aan alle ambtenaren van de niveaus 1 en 2.

I. Belangrijke data

Ondertekening van de Overeenkomst en van het Protocol : 2 juni 1987.

Goedkeuring : Wet van 19 april 1991.

Publikatie : BS 30 november 1991 (V 2146).

Kennisgevingen van de uitvoering van de grondwettelijke procedures : 27 mei 1991 en 23 september 1991.

Inwerkingtreding : 8 oktober 1991.

Toepassing in Belgie :

a) Algemene regel :

* op alle bij de bron verschuldigde belastingen naar inkomsten die zijn toegekend of betaalbaar gesteld op of na 1 januari 1992;
* op de andere belastingen geheven naar inkomsten van belastbare tijdperken die eindigen op of na 31 december 1992 (aanslagjaren 1993 en volgende);

b) In afwijking van het voorgaande : ter zake van winst verkregen uit de exploitatie van luchtvaartuigen in internationaal verkeer, op belastingen geheven naar inkomsten die op of na 1 januari 1987 zijn verkregen (zie sub III, A, 4.).II. Algemene kenmerken

De Overeenkomst strekt voornamelijk ertoe dubbele belasting te vermijden ter zake van bestaande en toekomstige belastingen naar het inkomen die voor rekening van elke overeenkomstsluitende Staat of van de gedecentraliseerde machten daarvan worden geheven.

Zij stelt bovendien, volgens de gebruikelijke regels en met de gewone beperkingen, tussen de bevoegde autoriteiten van de beide Staten de uitwisseling in van inlichtingen die nodig zijn niet alleen voor de juiste toepassing van de bepalingen van de Overeenkomst, maar ook voor de toepassing van de bepalingen van de Belgische en de Turkse interne wetgeving met betrekking tot de in de Overeenkomst bedoelde belastingen (art. 26). De Overeenkomst voorziet eveneens in een wederzijdse administratieve bijstand voor de invordering van die belastingen (art. 27).

De Overeenkomst waarbij een Protocol is gevoegd, vertoont een grote gelijkenis met de voorheen door Belgie gesloten overeenkomsten. Bijgevolg worden alleen de voornaamste of specifieke bepalingen ervan hierna besproken.

III. Voorkoming van dubbele belasting

A. Ondernemingswinst

1. Toewijzing van het recht van belastingheffing

Overeenkomstig de gewone regels mag winst van een onderneming van een overeenkomstsluitende Staat, niet zijnde een landbouw- of bosbedrijf, noch een lucht- of zeevaartonderneming als bedoeld in 4. hierna, normaliter slechts in de andere Staat worden belast voor zover zij aan een in die andere Staat gelegen vaste inrichting kan worden toegerekend (art. 7, par. 1).

Uit het Protocol bij de Overeenkomst volgt evenwel dat die andere Staat belasting mag heffen van de winst uit de verkoop van goederen van dezelfde aard als die welke worden verkocht door de vaste inrichting of uit de uitoefening van werkzaamheden van dezelfde aard als die welke worden verricht door de vaste inrichting, wanneer die verkoop of die werkzaamheden zonder tussenkomst van de vaste inrichting worden opgezet met het oog in die andere Staat belasting te vermijden (Protocol, punt 2).

2. Definitie van de vaste inrichting

De definitie van de vaste inrichting in art. 5 vertoont grote gelijkenis met de desbetreffende definitie in vele andere overeenkomsten.

Er wordt wel opgemerkt dat de plaats van uitvoering van een bouwwerk, van constructie-, assemblage- of installatiewerkzaamheden of van werkzaamheden van toezicht daarop een vaste inrichting vormt, indien de duur van dat bouwwerk of die werkzaamheden zes maanden overschrijdt (art. 5, par. 3).

Anderdeels vormt een persoon - niet zijnde een onafhankelijke vertegenwoordiger - die in een overeenkomstsluitende Staat voor een onderneming van de andere overeenkomstsluitende Staat werkzaam is, een vaste inrichting in de eerstvermelde Staat, zelfs indien hij geen machtiging bezit om namens die onderneming overeenkomsten af te sluiten, maar in die eerstvermelde Staat gewoonlijk een voorraad van goederen aanhoudt waaruit hij regelmatig bestellingen uitvoert voor rekening van de onderneming (art. 5, par. 5, b en Protocol, punt 1). Het volstaat dus dat de vertegenwoordiger enkel tussenkomt bij de uitvoering van de door de onderneming zelf bijeengebrachte bestellingen door uit de voorraad die hij bezit de bestelde goederen te leveren.

3. Regeling die van toepassing is op Belgische vaste inrichtingen van Turkse ondernemingen

De belastingheffing van Belgische vaste inrichtingen van Turkse ondernemingen mag niet ongunstiger zijn dan de belastingheffing van Belgische ondernemingen die dezelfde werkzaamheden uitoefenen (art. 24, # 2). Die beperking heeft inzonderheid betrekking op het tarief van de BNI/ven. dat niet hoger mag zijn dan het maximumtarief van de Ven.B, zijnde momenteel 39 % (art. 7, par. 6).

4. Zee- en luchtvaartondernemingen en ondernemingen inzake vervoer te land

De Overeenkomst kent het recht van belastingheffing uitsluitend toe aan de woonplaatsstaat van de exploitant van de schepen, luchtvaartuigen of landvoertuigen in internationaal verkeer (art. 8, par. 1).

Die bepaling is ook van toepassing op winst verkregen uit de verhuring van bemande of onbemande schepen, luchtvaartuigen of landvoertuigen, en op winst verkregen uit de exploitatie, het onderhoud of de verhuring van laadkisten (daaronder begrepen opleggers, aken en het daarbijbehorende gerei voor het vervoer van laadkisten) gebruikt in internationaal verkeer op voorwaarde dat die winst met de winst uit het eigenlijke vervoer is verbonden (art. 8, par. 2).

Met betrekking tot winst uit de exploitatie van luchtvaartuigen in internationaal verkeer vindt de belastingheffing in de woonplaatsstaat van de uitbatende onderneming met terugwerkende kracht toepassing op inkomsten die op of na 1 januari 1987 zijn verkregen. Bijgevolg zijn inkomsten die met ingang van die datum door de maatschappij "Turkish Airlines" zijn verkregen, in Belgie van belasting vrijgesteld.

De teruggaaf van belasting welke uit die retroactieve toepassing voortvloeit, zal worden verleend hetzij in de vorm en binnen de termijnen die ter zake van bezwaarschriften zijn bepaald (art. 366 en volgende, WIB 92), hetzij in de vorm en binnen de termijnen die inzake de regeling voor onderling overleg zijn bepaald (art. 25 van de Overeenkomst).

B. Belastingheffing van roerende inkomsten in de bronstaat

1. Algemeen

De art. 10, 11 en 12 van de Overeenkomst bepalen als volgt en onder de gewone voorwaarden de belastingregeling die in de bronstaat van toepassing is op roerende inkomsten die door inwoners van de andere Staat worden verkregen :

a) Dividenden :

De Belgische RV of de Turkse belasting, naar het geval, wordt beperkt tot :

* 15 % van het brutobedrag van de dividenden indien de uiteindelijk gerechtigde een vennootschap (niet zijnde een personenvennootschap) is die onmiddellijk ten minste 10 % bezit van het kapitaal van de vennootschap die de dividenden betaalt;
* 20 % van het brutobedrag van de dividenden in alle andere gevallen.

 De percentages van de belasting op dividenden tussen vennootschappen worden evenwel verminderd zolang de bestaande belastingwetgevingen van beide Staten met betrekking tot de belasting op dividenden niet worden gewijzigd. Te dien einde bepaalt een onder punt 4 van het Protocol opgenomen regel dat :

* zolang het Turkse interne recht dividenden uit bronnen in Turkije die aan Belgische vennootschappen worden uitgekeerd vrijstelt van bronbelasting, de Belgische RV wordt beperkt tot 5 % van het brutobedrag van de dividenden uit Belgische bronnen betaald aan een Turkse vennootschap; en
* zolang Belgie het "non bis in idem" stelsel toepast op de dividenden die een Belgische vennootschap verkrijgt van een Turkse vennootschap, de Turkse belasting wordt beperkt tot 10 % van het brutobedrag van de dividenden uit bronnen in Turkije betaald aan een Belgische vennootschap (maar in feite voorziet het Turkse interne recht momenteel in vrijstelling) en de Belgische RV wordt beperkt tot 5 % van het brutobedrag van de dividenden uit Belgische bronnen betaald aan een Turkse vennootschap.

b) Interest :

De Belgische RV of de Turkse belasting, naar het geval, mag niet hoger zijn dan 15 % van het normale brutobedrag van de interest.

Er is evenwel vrijstelling van belasting in de bronstaat :

* voor interest die wordt verkregen door de Regering of de Centrale Bank van de andere overeenkomstsluitende Staat (art. 11, par. 3), en
* voor interest van handelsschuldvorderingen wegens termijnbetaling van leveringen van goederen of uitrustingen aan een onderneming van de andere overeenkomstsluitende Staat, behalve wanneer die interest door een in de bronstaat gelegen vaste inrichting wordt verkregen (Protocol, punt 6).

c) Royalty's :

De Belgische belasting of de Turkse belasting, naar het geval, wordt beperkt tot 10 % van het normale brutobedrag van de inkomsten.

De als royalty's te behandelen inkomsten omvatten niet :

* de betalingen voor het gebruik van of voor het recht van gebruik van de in art. 8, par. 2 vermelde uitrusting;
* de vergoedingen voor technische diensten, voor studies van wetenschappelijke, geologische of technische aard, voor enige engineeringcontracten of ook voor het verstrekken van advies of het houden van toezicht, die expliciet worden uitgesloten door het Protocol, punt 7.

2. Roerende inkomsten uit bronnen in Belgie verkregen door inwoners van Turkije

De vermindering of vrijstelling van Belgische belasting wordt op de gebruikelijke wijze verleend.

3. Roerende inkomsten uit bronnen in Turkije verkregen door inwoners van Belgie

Aangezien de wijze waarop de beperking of vrijstelling van de Turkse belasting wordt toegepast, nog niet door de Turkse Administratie is meegedeeld, worden inwoners van Belgie die dividenden, interest of royalty's uit Turkije verkrijgen, aangeraden een verzoek tot beperking of tot vrijstelling in te dienen bij het Turkse bureau der belastingen waarvan de schuldenaar van de inkomsten afhangt.

Zij moeten bij dit verzoek elk bewijs tot staving van hun recht op vermindering of vrijstelling ingevolge de Overeenkomst voegen. Zij kunnen met name hun hoedanigheid van inwoner van Belgie bewijzen door middel van een woonplaatsattest 276 Conv. dat door de Belgische belastingdienst waarvan zij afhangen wordt uitgereikt. Om dit attest te verkrijgen dient de verkrijger van de inkomsten het bewijs te leveren van de juiste aard en het bedrag van de inkomsten waarvoor hij de toepassing van de Overeenkomst vraagt.

C. Inkomsten uit zelfstandige beroepen (art. 14)

De inkomsten uit zelfstandige beroepen zijn in principe slechts belastbaar in de woonplaatsstaat van de verkrijger. Die inkomsten mogen evenwel in de andere overeenkomstsluitende Staat worden belast indien de verkrijger aldaar zijn werkzaamheden uitoefent en indien hij aldaar over een vaste basis beschikt of er verblijft gedurende ten minste 183 dagen in enig doorlopend tijdvak van 12 maanden.

Dezelfde regels zijn van toepassing op inkomsten verkregen door een onderneming in de uitoefening van een vrij beroep of ter zake van andere werkzaamheden van soortgelijke aard. Die inkomsten mogen in de andere Staat worden belast, indien de onderneming aldaar een vaste inrichting heeft of aldaar haar werkzaamheden uitoefent gedurende meer dan 183 dagen in enig doorlopend tijdvak van 12 maanden.

In beide gevallen mogen slechts de inkomsten die kunnen worden toegerekend aan de vaste basis, aan de vaste inrichting of aan de werkzaamheden die betrekking hebben op dat tijdvak van meer dan 183 dagen, in de bronstaat worden belast.

De ondernemingen mogen ervoor kiezen ter zake van die inkomsten te worden belast volgens het stelsel dat van toepassing is op de winst van vaste inrichtingen, d.i. voor een belastingheffing op een bedrag na aftrek van de kosten; die keuze tast geenszins het recht aan van de bronstaat om belasting te heffen door middel van een bronheffing.

D. Artiesten en sportbeoefenaars (art. 17)

1. Algemene regel

Inkomsten die beroepsartiesten en sportbeoefenaars verkrijgen uit hun persoonlijke werkzaamheden (in dienstverband of als zelfstandige) zijn belastbaar in de Staat waar de artiesten of sportbeoefenaars optreden, zelfs indien de inkomsten aan een andere persoon worden toegekend.

2. Uitzondering

De hierboven vermelde regel is niet van toepassing indien het bezoek aan de Staat waar de werkzaamheden worden uitgeoefend voor een wezenlijk deel uit de openbare middelen van de andere Staat wordt gefinancierd. In dergelijk geval zijn de desbetreffende inkomsten van belasting vrijgesteld in de Staat waar de artiesten of sportbeoefenaars optreden.

E. Pensioenen (art. 18)

Er worde opgemerkt dat, in tegenstelling tot de algemene regel opgenomen in art. 18, par. 1, pensioenen en andere, periodieke of niet-periodieke vergoedingen die worden betaald overeenkomstig de sociale zekerheidswetgeving van een overeenkomstsluitende Staat of overeenkomstig een algemene regeling die in een overeenkomstsluitende Staat ter bevordering van het maatschappelijk welzijn is georganiseerd (pensioensparen, enz. ...), in die Staat mogen worden belast. Die inkomsten zijn evenwel slechts belastbaar in de woonplaatsstaat van de verkrijger, indien hij onderdaan is van die Staat.

F. Inkomsten uit overheidsfuncties (art. 19)

Beloningen en pensioenen ter zake van diensten bewezen in de uitoefening van overheidsfuncties, zijn normaliter belastbaar in de Staat die ze betaalt. Er moet aan geen enkele nationaliteitsvoorwaarde worden voldaan.

G. Vermijding van dubbele belasting in Belgie (art. 23)

Dubbele belasting van inkomsten die inwoners van Belgie uit bronnen in Turkije verkrijgen en die ingevolge de Overeenkomst aldaar belastbaar zijn, wordt op de volgende wijze vermeden :

1. Algemene regel : vrijstelling met progressievoorbehoud

De in Turkije belastbare inkomsten worden in Belgie van belasting vrijgesteld, maar worden in aanmerking genomen om het tarief te bepalen dat van toepassing is op de andere belastbare inkomsten van de verkrijgers.

2. Roerende inkomsten

a) De roerende inkomsten die deel uitmaken van het samengestelde belastbaar inkomen in Belgie geven aanleiding tot verrekening van het FBB op de voorwaarden en tegen het tarief waarin het interne recht voorziet. Het bedrag dat moet worden verrekend is dus voor interest het bedrag van de werkelijk aan de bron ingehouden belasting, met een maximum van 15/85 van het ontvangen bedrag, en voor royalty's 15/85 van datzelfde bedrag.

b) Belgie staat soms, in afwijking van zijn interne recht, eveneens verrekening van een FBB toe voor belastingen die in Turkije niet werden geheven.

Die verrekening, gelijk aan 15/85 van het ontvangen bedrag, is gewaarborgd gedurende een tijdvak van tien jaar vanaf 1.1.1992 met betrekking tot interest en royalty's uit Turkse bronnen waarvan Turkije volledig of gedeeltelijk heeft afgezien belasting te heffen in uitvoering van speciale maatregelen ter bevordering van zijn economische ontwikkeling (art. 23, par. 1, b).

Dit omvat niet de belastingverminderingen of de vrijstellingen die unilateraal door Turkije aan alle niet-inwoners zouden worden verleend.

c) Dividenden die aan Belgische vennootschappen worden betaald door vennootschappen die inwoner zijn van Turkije en die aldaar aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, zijn op de voorwaarden van het interne recht in Belgie vrijgesteld van vennootschapsbelasting (art. 23, par. 1, c).

H. Regeling voor onderling overleg (art. 25)

De Overeenkomst stelt op de gebruikelijke wijze een regeling voor onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten van de twee Staten in.

Er wordt met betrekking tot Turkije nochtans opgemerkt dat de belastingplichtige zijn geval aan de bevoegde autoriteit moet voorleggen binnen een termijn van een jaar, en niet van drie jaar, nadat de maatregel die leidt tot een belastingheffing die niet in overeenstemming is met de Overeenkomst, voor het eerst te zijner kennis is gebracht. Ondanks het verstrijken van die termijn kan de belastingplichtige evenwel steeds zijn geval voorleggen aan de bevoegde Turkse autoriteit binnen een termijn van vijf jaar vanaf 1 januari van het jaar dat onmiddellijk volgt op het jaar waarin de inkomsten die het voorwerp zijn van een belastingheffing die niet in overeenstemming is met de Overeenkomst, worden verkregen (Protocol, punt 9).

Voor de Directeur-generaal :
De Inspecteur-generaal,

G. DAUMERIE.