ISSN 1822-6736
Lietuvos aukštųjų mokyklų vadybos ir
ekonomikos jaunųjų mokslininkų
Konferencijų darbai 2009 / 12

Ainė LUČINSKIENĖ
Mykolo Romerio universitetas

Tarptautinio dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių statusas Europos Sąjungos erdvėje

Įvadas

Kiekviena valstybė, veikdama per parlamentą ir valdymo organus, atlieka daug įvairių funkcijų: apsaugos, gamybinės ir komercinės veiklos, vystymo (švietimo, mokslo, meno, visuomenės rekreacijos) ir administracines funkcijas. Šių funkcijų vykdymui reikia didelių finansinių išteklių, kurių svarbiausias, nuo seniausių laikų žinomas šaltinis yra mokesčiai.

Kiekvienos valstybės suvereni teisė yra nustatyti mokesčių surinkimo iš savo mokesčių subjektų, t. y. fizinių ir juridinių asmenų, veikiančių jos teritorijoje, sąlygas be apribojimų, neatsižvelgiant į kitų valstybių mokesčių sistemas. Atskirų valstybių mokesčių sistemų taisyklės yra rezultatas ekonominio, istorinio vystymosi, tradicijų. Dėl to mokesčių sistemos skiriasi mokesčių struktūra, apmokestinimo procedūromis, mokestinių prievolių nevykdymo padariniais, apmokestinamųjų pajamų apibrėžimu, nustatant mokesčių bazę.

Tačiau globalizacija lemia, kad įmonių veikla neapsiriboja vienos valstybės teritorija. Dėl to įmonių gautos verslo pajamos gali būti apmokestinamos pagal kelių valstybių jurisdikciją. Atskiroms valstybėms taikant skirtingas apmokestinimo taisykles, gali susidaryti situacijos, kai tos pačios pajamos apmokestinamos kelis kartus arba, priešingai, visiškai neapmokestinamos. Valstybių mokesčių sistemų skirtumai praktikoje gali privesti prie tarptautinių ginčų apibrėžiant apmokestinto subjekto ir atitinkamos valstybės teisinius-mokestinius santykius, kurių dažniausia pasekmė yra dvigubas apmokestinimas. Jis neabejotinai stabdo tarptautinių ekonominių santykių vystymąsi – tarptautinį prekių, paslaugų, kapitalo ir asmenų judėjimą, naujų technologijų diegimą ir pan. Siekdamos spręsti tarptautinio dvigubo apmokestinimo problemą, suverenios valstybės imasi mokestinius santykius reguliuoti tarptautinėmis sutartimis. Todėl natūraliai kyla klausimas dėl tokių tarptautinių sutarčių vietos susitariančių šalių nacionalinėje teisėje, kuris neabejotinai turi būti suprantamas platesniame nacionalinės, tarptautinės ir Europos Sąjungos teisės santykio kontekste.

Autorės mokslinis interesas – tarptautinės mokestinės sutartys.

Straipsnyje ***siekiama*** per teorinę ir praktinę prizmę parodyti tarptautinių mokestinių sutarčių vietą ES valstybės narės nacionalinėje teisės sistemoje ir identifikuoti atitinkamų teisės normų hierarchiją galimomis kolizinėmis situacijomis. Tam yra būtina išspręsti keletą ***uždavinių***: apibrėžti tarptautinių mokestinių sutarčių sampratą ir nurodyti pagrindinius jų sudarymo tikslus; išanalizuoti mokestinių sutarčių statusą ES valstybės narės nacionalinėje teisėje nacionalinės, tarptautinės ir Europos Sąjungos teisės santykio kontekste; atskleisti mokestinių sutarčių reikšmę.

Šalies mokslinėje literatūroje nėra išsamesnių mokslinių darbų tarptautinių mokestinių sutarčių klausimu. Daugiau ar mažiau paliesdami tik vieną ar kitą šios problemos aspektą mokestines sutartis nagrinėjo G. Lisauskas, E. Buškevičiūtė, V. Vadapalas, H. Gabartas, A. Marcijonas, B. Sudavičius.

Tema nagrinėjama naudojant sisteminės, bendrosios ir lyginamosios analizės, taip pat loginį ir apibendrinimo ***metodus***.

Tarptautinių mokestinių sutarčių samprata ir sudarymo tikslai

Sutartis yra vienas iš seniausių tarptautinės teisės institutų. Tai pagrindinis tarptautinio bendradarbiavimo instrumentas. Pagal Vienos konvenciją dėl tarptautinių sutarčių teisės „sutartis – tai raštu tarp valstybių sudarytas tarptautinis susitarimas, kuriam taikomos tarptautinės teisės normos, įtvirtintas viename ar keliuose susijusiuose dokumentuose, nesvarbu, koks būtų to susitarimo pavadinimas“ (Vienos konvencija, 2002). Konkretesnis tarptautinės sutarties apibrėžimas pateikiamas Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatyme: „Lietuvos Respublikos tarptautinė sutartis“ – tarptautinės teisės principų ir normų reglamentuotas susitarimas, kurį raštu sudaro Lietuvos Respublika su užsienio valstybėmis ir tarptautinėmis organizacijomis, nesvarbu, koks sutarties pavadinimas ir ar sutartį sudaro vienas, du ar keli tarpusavyje susiję dokumentai“ (LR tarptautinių sutarčių įstatymas, 1999).

Tarptautinė sutartis yra dviejų ar daugiau subjektų susitarimas siekiant apibrėžto rezultato. Ji grindžiama sutarties šalių sutikimu. „Valstybė savo sutartiniuose santykiuose negali būti susieta įsipareigojimais be jos sutikimo“, – konstatuoja Tarptautinis Teisingumo Teismas vienoje iš savo konstitucinių išvadų (Vadapalas, 2006).

Specifinė tarptautinės sutarties rūšis yra sutartis dėl pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo, sutrumpintai vadinama mokestine sutartimi, kuri tapo svarbiu tarptautinio bendradarbiavimo instrumentu ir bene viena pagrindinių priemonių sprendžiant pajamų ir kapitalo tarptautinio dvigubo apmokestinimo išvengimo klausimus. Mokestinė sutartis yra susitarimas tarp dviejų suverenių valstybių dėl mokestinės jurisdikcijos viena kitos atžvilgiu.

Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys tam tikra prasme yra skirtos skirtingų valstybių mokesčių sistemoms suderinti ir taip palengvinti susitariančių valstybių asmenų komercinės, finansinės bei kitos veiklos sąlygas užsienyje. Sutartyse yra nubrėžiamos tam tikros bendros ribos, kurios paprastai yra palankesnės nei nacionalinių mokesčių įstatymų nuostatos. Tačiau šios sutarys nenustato jokių lengvatų. Svarbiausias jų tikslas yra dvigubo apmokestinimo panaikinimas, kartu paskirstant mokestines pajamas tarp dviejų (ar daugiau) susitariančių valstybių biudžetų. Tokiu būdu bendra mokesčių suma, kurią mokesčių mokėtojas sumoka abiejose valstybėse, yra lygi tai sumai, kurią jis sumokėtų nuo tų pačių pajamų vien tik savo rezidencijos valstybėje (Lisauskas, 2000).

Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartimis siekiama ir kitų svarbių tikslų. Jos gali būti vertinamos kaip papildomas teisinis instrumentas, siekiant pagerinti mokesčių administravimą tarptautiniu mastu, t.y. vykdant mokesčių vengimo prevenciją. Šia prasme sutarys numato abipusę susitariančių valstybių mokesčių administratorių pareigą bendradarbiauti ir keistis informacija apie mokesčių sumokėjimą. Be to sutartys įtvirtina tam tikras nuostatas dėl diskriminacijos nacionaliniu pagrindu panaikinimo. Jos taip pat numato specialią procedūrą dėl nacionalinės mokesčių administratoriaus pagalbos sprendžiant klausimus, kylančius interpretuojant kitos susitariančios valstybės mokesčių įstatymus (Lisauskas, 2000).

Mokestinio susitarimo tikslas – abipusiškumo pagrindu skatinti tarptautines investicijas, tuo pačiu surenkant pakankamai mokesčių, t.y. užsitikrinti savo fiskalinius interesus bei užkirsti kelią mokesčių vengimui. Kita vertus, tokia sutartis yra tam tikras ribų nustatymas, skirtas tam, kad subjektai, vykdantys tarptautinį elementą turinčias verslo operacijas, galėtų būti tikri dėl vienos ar kitos valstybės veiksmų. Kitaip tariant, mokesčio mokėtojo akimis mokestinė sutartis parodo „rėmus“, kuriuose yra galimas apmokestinimas (Lisauskas, 2000).

Pirmųjų sutarčių mokesčių tematika atsiradimo istorija prasideda nuo XIX a. 40-jų metų, kai 1843 ir 1845 metais Belgija pirmą kartą įformino mokestinius santykius su kaimyninėmis Prancūzija ir Nyderlandais dėl administracinės pagalbos ir mokestinės informacijos pasikeitimo (Баев, 2007). Lietuva pirmuosius susitarimus dėl pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo su naujais rinkos principais pasirašė ir nuo 1994 m. pradžios pradėjo taikyti su Danija, Suomija, Švedija. 1995 m. jas papildė sutartys su Vokietija, Lenkija ir Latvija, 1996m. – su Čekija. Dabartiniu metu Lietuva jau yra pasirašiusi ir pilnai taiko 46 tarptautines sutartis dėl pajamų ir kapitalo dvigubo apmokestinimo panaikinimo ir aktyviai veda derybas su kai kuriomis kitomis potencialiomis valstybėmis dėl tokių sutarčių pasirašymo (LR finansų ministerija).

Tarptautinių mokestinių sutarčių statusas nacionalinėje teisėje tarptautinės ir ES teisės kontekste

Tarptautinių mokestinių sutarčių statusas pagal tarptautinę teisę. Tarptautinių mokestinių sutarčių statusą, t.y. ar konkrečios sutarties nuostatos yra tiesiogiai taikomos ir ar jos turi pirmenybę prieš nacionalinę teisę ar ne kolizijos atveju, didžiąja dalimi lemia ne tik pačios sutarties nuostatos, tačiau ir valstybės teisės sistema (konstitucinė sąranga) bei joje atsispindinti vyraujanti doktrina. Yra dvi pagrindinės tarptautinės ir nacionalinės teisės santykio teorijos – dualizmas ir monizmas – ir daugybė skirtingų interpretacijų literatūroje (Akehurst, 2000). Monistinės mokyklos atstovai tarptautinę ir nacionalinę teisę supranta tarsi sudarančias vientisą sistemą, kur tarptautinė teisė turi pirmumą nacionalinės teisės atžvilgiu ir esant kolizinei situacijai turi viršenybę (Vadapalas, 2006; Akehurst, 2000). Tuo tarpu klasikinės dualistų mokyklos atstovai teigia, kad tarptautinė teisė negali turėti prioriteto nacionalinės teisės atžvilgiu, nes tai yra kita, autonomiška teisės sistema, funkcionuojanti nepriklausomai nuo nacionalinės teisės. Dėl to, kolizijos tarp tarptautinės teisės normų ir nacionalinės teisės normų negali būti (Akehurst, 2000; Brovmlie, 2003; Shaw, 2003).

Tarptautinių mokestinių sutarčių taikymo praktika rodo, kad dauguma aglo-saksų teisinės sistemos valstybių prisilaiko dualistinės koncepcijos. Iš ES valstybių čia galima paminėti Didžiąją Britaniją, Daniją. Tuo tarpu Lietuvos Respublika ir didžioji dauguma ES valstybių narių prisilaiko monistinės koncepcijos, įstatymiškai įtvirtindamos tarptautinės teisės šaltinių viršenybę prieš nacionalines teisės sistemas.

Tačiau visos valstybės, nepriklausomai nuo to ar jos nacionalinė teisės sistema yra monistinė ar dualistinė, privalo sąžiningai vykdyti savo tarptautinius įsipareigojimus. Bet pagal savo vidaus teisės sistemas jos yra laisvos rinktis šio vykdymo detales. Tarptautinė teisė pačių valstybių vidaus jurisdikcijai palieka rinktis būdus, kaip pasiekti norimų rezultatų (inkorporavimu, patvirtinimu, transformavimu ar kt.). Valstybė gali laisvai spręsti, kaip geriausiai savo tarptautinius įsipareigojimus perkelti į vidaus teisę, taip pat nustatyti, kokį teisinį statusą jie turės jos viduje. Pažymėtina, kad šiuo klausimu skirtingose nacionalinėse teisės sistemose vienodos praktikos nėra (Akehurst, 2000).

Pagal tarptautinių mokestinių sutarčių inkorporavimo į atitinkamos valstybės nacionalinę teisinę sistemą tvarką galima išskirti tris pagrindinius priėjimus (Баев, 2007):

- sudaryta tarptautinė mokestinė sutartis iškart tampa nacionalinės teisinės sistemos dalimi (pvz., Belgijoje ir Nyderlanduose);
- reikalingas tarptautinės sutarties ratifikavimas, t.y. įgalioto valdžios organo specialus pritarimas (daugumoje demokratinių valstybių, tame tarpe ir Lietuvoje);
- būtinas tarptautinės mokestinės sutarties transformavimas, t.y. specialaus įstatyminio akto, kurio tekste būtų tarptautinės sutarties nuostatos, priėmimas. Šis įstatyminis aktas turi būti priimtas laikantis visiems teisės aktams būtinos priėmimo tvarkos ir sąlygų. Tai būdinga šalims, besilaikančioms dualistinės koncepcijos (pvz., Didžiajai Britanijai, Danijai, Kanadai, Indijai ir kt.) .

Nors šalyse, besilaikančiose monistinės ir dualistinės koncepcijų, tarptautinių mokestinių sutarčių statusas nėra vienodas, abejais atvejais susitarimų normos, jei laikomasi jų transformavimo ar inkorporavimo procedūros, naudojamos lygiagrečiai su nacionalinės teisės aktais apmokestinimo srityje ir netgi mokestinių santykių reguliavimo su tarptautiniu elementu dalyje turi prioritetą prieš nacionalinių įstatymų normas. Kartu šalyse, besilaikančiose dualistinės koncepcijos, sutarčių naudojimas gali būti apribotas ar net neleidžiamas be jų denonsavimo (pranešimo kitai valstybei, kad nutraukiama su ja sudaryta sutartis) priimant įstatyminį aktą, nustatantį kitokią apmokestinimo tvarką, negu numatyta atitinkamu susitarimu, kai tuo tarpu šalyse su monistine koncepcija, pripažįstančiose tarptautinės teisė viršenybę, apriboti ar nutraukti nurodytų sutarčių taikymą galima tik dalinai ar pilnai jas denonsavus.

Tarptautinių mokestinių sutarčių statusas pagal ES teisę. „Europos Bendrija sudaro naują tarptautinės teisės teisinę sistemą, kurios labui valstybės tam tikrose nustatytose srityse, apribojo savo suverenias teises...“ (Europos Bendrijų Teisingumo Teismo, 1963). Skirtingai nuo tarptautinės teisės, kuri yra susijusi su konfliktų tarp skirtingų valstybių įstatymų sprendimu, Bendrijos teisė yra skirta integracijai tarp valstybių narių skatinti. Ji išreiškia labiau išplėtotą teisinę tvarką nei tarptautinė teisė ir sukuria tiesioginius teisinius padarinius. Didelė ES teisės normų dalis skirta tam, kad suteiktų teises arba sukurtų pareigas nacionalinės teisės subjektams, todėl tokios normos turi veikti tiesiogiai valstybių narių vidaus teisėje. Nacionaliniai įstatymų leidybos organai ne-

turi teisės jas keisti arba panaikinti, o iškilus prieštaravimams, Bendrijos teisė yra aukščiau nacionalinės teisės (Tatham, 1999).

Kalbant apie mokestinių sutarčių ir Europos Sąjungos teisės santykį teisės aktų hierarchijos prasme, reikėtų akcentuoti, kad valstybių narių sudarytos mokestinės sutartys nėra lygiavertės ne tik savo turiniu, tačiau taip pat ir subjektų bei sudarymo laiko prasme. Remiantis šiais kriterijais būtų galima išskirti:

a) konkrečios ES valstybės narės mokestines sutartis sudarytas su:
- kitomis ES valstybėmis narėmis
- su trečiosiomis šalimis;

b) mokestines sutartis sudarytas:
- iki valstybei įstojant į ES;
- jau esant ES nare.

Savaime suprantama, kad visos mokestinės sutartys, sudarytos tarp Europos Sąjungos valstybių narių negali prieštarauti EB sutarties nuostatoms. Kitaip tariant, Europos Sąjungos teisė kolizijos atveju turi pirmumą tokių mokestinių sutarčių atžvilgiu. Ši taisyklė galioja tiek mokestinėms sutartims tarp valstybių narių sudarytoms iki EB sutarties nuostatų įsigaliojimo joms (t.y. iki jų įstojimo į ES), tiek ir mokestinėms sutartims, kurios būtų sudarinėjamos po to (Konsoliduota, 2004).

Kas dėl tarptautinių mokestinių sutarčių, kurias sudaro ES valstybės narės su trečiosiomis šalimis statuso, tai ryšium su ES teisės viršenybiniu vaidmeniu, EB nuostatos turės pirmenybę prieš šių sutarčių normas (Hofbauer, 2000). Tai reiškia, kad tarptautiniai susitarimai, tame tarpe ir mokestiniai, kuriuos sudaro valstybės jau būdamos Europos Sąjungos narėmis su trečiosiomis šalimis privalo nepažeisti EB sutarties nuostatų. Kitaip tariant, Europos Sąjungos teisė kolizijos atveju turi pirmumą tokių sutarčių atžvilgiu.

Tuo tarpu iki įstojimo į ES sudarytas mokestines sutartis ES valstybė narė privalo vykdyti. EB sutartis nepakeičia ir nepanaikina jokių tarptautinių susitarimų sudarytų tarp valstybių Europos Sąjungos narių ir trečiųjų valstybių iki tokių valstybių Europos Sąjungos narių įstojimo į Europos Sąjungą dienos. Tokios EB sutarties nuostatos yra numatytos tam, kad valstybės narės nepažeidinėtų savo tarptautinių įsipareigojimų trečiųjų šalių atžvilgiu. Tačiau valstybėms narėms nustatyta pareiga stengtis pašalinti egzistuojančius nesuderinamumus su EB sutartimi, t.y. valstybė yra įpareigota imtis aktyvių veiksmų tam, kad ištaisytų susidariusią padėtį, ten kur reikia netgi denonsuodama atitinkamą tarptautinį susitarimą (EC Law and Tax, 2005).

Lietuva dar prieš narystę Europos Sąjungoje turėjo suderinti ir savo nacionalinėje teisėje įtvirtinti didžiąją daugumą Europos Sąjungos teisės reikalavimų. ES teisės normų veikimą ir taikymą Lietuvos teisės sistemoje reguliuoja 2004 m. liepos 13 d. Konstitucinis aktas „Dėl Lietuvos Respublikos narystės Europos Sąjungoje“. Šis Konstitucinis aktas nustato, kad ES teisės normos yra Lietuvos teisinės sistemos dalis, o kilus kolizijai su Lietuvos teisės normomis turi viršenybę (LR Konstitucijos papildymo, 2004).

Atsižvelgiant į tai, kad visa nacionalinė teisė turi neprieštarauti EB sutarties nuostatoms, galima būtų teigti, kad mokestinių sutarčių nuostatos taip pat turėtų būti suderintos su EB sutartimi. Lietuvos mokestinės sutartys, kurios sudarytos su trečiosiomis šalimis iki Lietuvos narystės Europos Sąjungoje gali prieštarauti EB sutarčiai ir Lietuva teisėtai galės vykdyti iš jų kylančius savo tarptautinius įsipareigojimus nepažeisdama Europos Sąjungos teisės.

Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių reikšmė

Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys vaidina svarbų vaidmenį šalinant kliūtis laisvam prekių, paslaugų, asmenų ir kapitalo judėjimui, kurį galima konkretizuoti išskiriant tokius pagrindinius aspektus (Lisauskas, 2000):

Pirma, dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys nustato priemones tarptautiniam teisiniam dvigubam apmokestinimui panaikinti.

Antra, sutarties buvimas reiškia tam tikras papildomas garantijas ir geresnį mokesčių praktikos stabilumo užtikrinimą abiejų susitariančių valstybių mokesčių mokėtojams, nes dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis numato antidiskriminacines nuostatas, apriboja susitariančių valstybių teisę apmokestinti, taip pat suteikia galimybę mokesčių mokėtojams kreiptis į nacionalinį mokesčių administratorių pagalbos, sprendžiant klausimus dėl kitos susitariančios valstybės mokesčių taikymo.

Trečia, atsižvelgiant į dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių tikslus, pačios sutarties buvimas arba nebuvimas, taip pat palyginamoji galiojančių sutarčių analizė gali turėti nemažos įtakos investicinių projektų įgyvendinimui.

Ketvirta, susitariančioms valstybėms dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis reiškia galimybę efektyviau administruoti mokesčių surinkimą tarptautiniu mastu, taip pat nubrėžia tam tikras ribas, paskirstant mokestines pajamas tarp dviejų susitariančių valstybių biudžetų.

Pagaliau turint galvoje dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių „tinklo" vystymąsi, reikia tikėtis, kad efektyviai bus vedamos derybos su tomis užsienio valstybėmis, su kuriomis palaikomi glaudžiausi verslo ryšiai, nes palankesnio apmokestinimo galimybė bei papildomos garantijos yra svarbios ne tik užsienio įmonėms investuojant Lietuvoje, bet ir Lietuvos įmonėms investuojant užsienyje.

Išvados

Tarptautinė sutartis yra dviejų ar daugiau valstybių ar kitų tarptautinės teisės subjektų tarptautinis susitarimas, pagrįstas šalių sutikimu siekiant apibrėžto rezultato. Sutartimi tuo pačiu nustatomi ir ją sudariusių subjektų tarptautiniai įsipareigojimai.

Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys tam tikra prasme yra skirtos skirtingų valstybių mokesčių sistemoms suderinti ir taip palengvinti susitariančių valstybių asmenų komercinės, finansinės bei kitos veiklos sąlygas užsienyje. Jos gali būti vertinamos kaip papildomas teisinis instrumentas, siekiant pagerinti mokesčių administravimą tarptautiniu mastu, t.y. vykdant mokesčių vengimo prevenciją.

ES teisės normos sudaro naują ypatingą tarptautinės teisės sistemą. Jos normos integruotos į valstybių narių teisinę sistemą ir veikia tiesiogiai valstybių narių vidaus teisėje. Todėl mokestinės sutartys sudarytos tarp valstybių narių ar valstybių narių ir trečiųjų šalių po pirmųjų įstojimo į Europos Sąjungą negali prieštarauti EB sutarties nuostatoms. Mokestinėms sutartims, sudarytoms tarp valstybių narių ir trečiųjų šalių iki įstojimo į Europos Sąjungą EB sutartis nedaro įtakos, tačiau visos valstybės narės turi siekti pašalinti egzistuojančius nesuderinamumus su EB sutartimi.

Europos Sąjungos teisės normos yra sudedamoji Lietuvos Respublikos teisės sistemos dalis. Visa nacionalinė teisė turi neprieštarauti EB sutarties nuostatoms. Todėl mokestinių sutarčių nuostatos taip pat turėtų būti suderintos su EB sutartimi.

Literatūra

1. Akehurst, M., Malanczuk, P. (2000). Šiuolaikinis tarptautinės teisės įvadas. – V., Eugrimas.
2. Баев, С. А. (2007). Соглашение об избежании двойного налогообложения между Россией и государствами – членами ЕС: сравнительно-правовое исследование. – Москва : Волтерс Клувер.
3. Brovmlie, L. (2003). Principles of Public International Law. New York: Oxford University Press, Sixth Edition.
4. EC Law and Tax Treaties (2005). Working Document for the Workshop of Experts. European Commission, Directorate-General Taxation and Customes Union. Brussels // Prieiga per internetą: http://eceuropa.eu/taxation customs/ resources/documents/ taxation/personal_tax/double_tax_conventiQns/ECLawTaxTreaties .en.pdf
5. Europos Bendrijų Teisingumo Teismo 1963 02 05 sprendimas byloje C-26/62 NV Algemene Transport- en Expeditie Onderneming van Gend & Loos v Netherlands Inland Revenue Administrationll European Court reports. English spacial edition, P. 00001. B dalis, trečias paragrafas.
6. Hofbauer, I. (2000). Tax Treaty Interpretation in Austria // Tax Treaty Interpretation/ ed. Dr.'M.Lang. London-The Hague-New York: Kluwer Law International.
7. Konsoliduota Europos Bendrijos steigimo sutartis, 10 str. (2004) // Valstybės žinios. 2004, Nr. 2-2.
8. Lietuvos Respublikos Konstitucijos papildymo Konstituciniu aktu „Dėl Lietuvos narystės Europos Sąjungoje" ir Lietuvos Respublikos Konstitucijos 150 straipsnio papildymo įstatymas (2004) // Valstybės žinios. 2004, Nr. 111-4123.
9. Lietuvos Respublikos tarptautinių sutarčių įstatymas (1999) // Valstybės žinios. 1999, Nr. 60-1948.
10. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Prieiga per internetą: http://www.finmin.lt, prisijungimo laikas 2008-09-15.
11. Lisauskas, G. (2000). Tarptautinio dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių reikšmė // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. Nr.10.
12. Tatham, F. Allan. (1999). Europos Sąjungos teisė. – V.: Eugrimas.

13. Shaw, M. N. (2003). International Law. Cambridge: Cambridge University Press, Fifth Edition.
14. Vadapalas, V. (2006). Tarptautinė teisė. – Vilnius.
15. Vienos konvencija dėl tarptautinių sutarčių teisės (2002) // Valstybės žinios. 2002, Nr.13-480.

Straipsnį recenzavo: dr., prof. Gediminas Davulis

Ainė LUČINSKIENĖ

DOUBLE TAXATION TREATIES IN EUROPEAN UNION

Summary

Double taxation treaties are conventions between two or more countries that aim to eliminate the double taxation of income or gains arising in one territory and paid to residents of another territory. These treaties in some part also attempt to harmonize legal systems of different states and in this way to facilitate conditions of comercial, financial and other activities taking place abroad to the residents of the contracting states. Double taxation treaties can be considered as an additional legal instrument for improving tax administration on international level.

Rules of law of the European Union constitute a new particular international law system. They are integrated into legal systems of member-states and operate directly in member-states national law. Rules of law of the European Union are a component of the legal system of the Republic of Lithuania. National law can not conflict with the European Union treaty. That is why tax treaties must be also harmonized with the European Union treaty.