

NUOLATINĖS BUVEINĖS INSTITUTO REIKŠMĖ IŠVENGIANT DVIGUBO APMOKESTINIMO ELEKTRONINĖJE KOMERCIJOJE

Doktorantas Irmantas Rotomskis

Lietuvos teisės universiteto Valstybinio valdymo fakulteto Teisinės informatikos katedra
Ateities g. 20, 2057 Vilnius
Telefonas 271 45 71
Elektroninis paštas irotom@ltu.lt

Pateikta 2004 m. balandžio 13 d.

Parengta spausdinti 2004 m. birželio 16 d.

Pagrindinės sąvokos: elektroninė komercija, dvigubas apmokestinimas, nuolatinė buveinė, serveris, priklausomas agentas.

S a n t r a u k a

Straipsnyje nagrinėjamos svarbiausios serverio pripažinimo nuolatinė buveine, remiantis dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartimis, teismine praktika, Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties modeliu bei šios organizacijos ekspertų pastabomis, problemos. Pateikiami kriterijai, kuriuos turi atitikti serveris, kad jį būtų galima pripažinti nuolatinė buveine, pateiktas serverio ir internetinės svetainės santykio traktavimas remiantis minėtos organizacijos rekomendacijomis. Taip pat apibrėžtas internetinių paslaugų teikėjo, kaip nepriklausomo agento, kurio paslaugomis naudojasi užsienio valstybės bendrovė vykdydama elektroninę komerciją, statusas.

I v a d a s

XX a. pabaigoje sparčiai vystantis informacinėms technologijoms ir internetiniam ryšiui, vis labiau plinta elektroninė komercija. Internetu galima pateikti ne tik prekių ir paslaugų užsakymus, bet ir prekes pristatyti arba teikti elektroninėje erdvėje [1, p. 192]. Norint plėtoti elektroninę komerciją būtina turėti prie interneto prijungtą serverį ir internetinę svetainę. Šios paslaugos gali būti teikiamos internetinių paslaugų teikėjų, iš kurių juridiniai asmenys nuomoja serverį, arba pati bendrovė gali nuosavybės teise valdyti serverį ir užtikrinti jo funkcionavimą.

Tarptautinėje komercijoje siekiant nustatyti bendrovės ryšį su užsienio valstybe, buvo įkurtas nuolatinės buveinės institutas. Šis institutas įkurtas daug anksčiau, nei atsirado elektroninė komercija, todėl dauguma tarptautinių sutarčių dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo [2, p. 14] nenurodo, kad nuolatinės buveinės sąvoka apima ir serverį, kurį naudodama bendrovė vykdo ūkinę–komercinę veiklą. Vienintelis bendrovę su užsienio valstybe siejantis ryšys gali būti prie interneto prijungtas serveris ir jame esanti internetinė svetainė. Bendrovėms, norinčioms pardavinėti savo prekes užsienyje, nėra būtina turėti atskiras patalpas toje

valstybėje. Dėl tokio bendrovės atstovavimo kitoje šalyje kyla problemų nustatant nuolatinę buveinę. Todėl būtina nustatyti serverio teisinį statusą toje valstybėje, į kurią bendrovė, siekdama vykdyti ūkinę-komercinę veiklą, jį perkelia. Taip pat reikia apibrėžti kriterijus, kuriais remiantis serverį būtų galima traktuoti kaip nuolatinę buveinę.

Nuolatinė buveinė

Iki XX a. pabaigos nuolatinės buveinės samprata išliko beveik nepakitusi. Pagrindinė idėja, kuria remiasi ši koncepcija, yra tai, kad kiekvienas, kuris gauna naudos iš visuomenės, privalo jai mokėti mokesčius. Nuolatinės buveinės teisinis institutas nusako būtinus kriterijus, kuriais remiantis ūkinės-komercinės veiklos ryšys su tam tikra valstybe yra laikomas pakankamu, kad atsirastų reikalavimas mokėti mokesčius toje valstybėje.

Pasaulyje apmokestinimo sistemos yra paremtos buveinės vietos ir pajamų šaltinio principais. Paprastai mokesčių mokėtojo visame pasaulyje uždirbtos pajamos apmokestinamos toje šalyje, kurioje jis gyvena. Tačiau dauguma valstybių apmokestina ir pajamas, kurias jų teritorijoje uždirba užsieniečiai. Mokesčių mokėtojui apmokestinimas pajamų šaltinio valstybėje reikštų būtinybę laikytis užsienio mokesčių tvarkos, t. y. valstybės, kurioje uždirbtos pajamos, taikomo apmokestinimo pagrindo ir mokesčių tarifų. Jeigu pajamos yra apmokestinamos dviejose valstybėse, kurios tarpusavyje yra pasirašiusios dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį, apmokestinimo teisė suteikiama vienai iš jos šalių: arba buveinės (*residence-based taxation*), arba pajamų šaltinio valstybei (*source-based taxation*). Remiantis Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO) dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties modeliu bei EBPO ekspertų pastabomis [2, p. 7] (toliau – EBPO Modelinė konvencija), yra sudarytos daugelis tarptautinių sutarčių dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo¹. Lietuvos Respublika nėra EBPO narė, tačiau visos sutartys² dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo remiasi minėta EBPO Modeline konvencija. Ši konvencija, atsižvelgiant į gautas pajamas, numato dvi taisykles, kurias taikant siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo. Pagal pirmąją taisyklę išimtinė teisė apmokestinti yra suteikiama buveinės valstybei. Pagal antrąją taisyklę šaltinio valstybė turi visišką arba dalinę teisę apmokestinti pajamas. Tuomet buveinės valstybė, siekdama išvengti dvigubo apmokestinimo, privalo atleisti nuo mokesčių [2, p. 11–12].

Taikant šios konvencijos nuostatas elektroninėje erdvėje iškyla problemų apibrėžiant nuolatinę buveinę.

EBPO Modelinėje konvencijoje nuolatinė buveinė apibrėžiama kaip nuolatinė ūkinės-komercinės veiklos vieta, per kurią bendrovė visiškai arba iš dalies užsiima ūkine-komercine veikla [2, p. 26]. Modelinės konvencijos 5 straipsnio 2 dalyje pateiktame sąrašė yra numatyta, kad sąvoka „nuolatinė buveinė“ visų pirma apima: vadovybės buvimo vietą, filialą, įstaigą, gamyklą, dirbtuvę, kasyklą, naftos arba dujų telkinį, akmens skaldyklą arba bet kokią kitą gamtinių išteklių gavybos vietą.

Tačiau šis sąrašas nėra baigtinis, todėl EBPO nustatė kriterijus, kuriuos turi atitikti kitoje valstybėje esanti bendrovė, kad būtų pripažinta nuolatine buveine:

- turi būti komercinės-ūkinės veiklos vieta;
- komercinės-ūkinės veiklos vieta turi būti nuolatinė [3];
- komercinė-ūkinė veikla turi būti vykdoma nuolat per tą komercinės-ūkinės veiklos vietą [2, p. 75];

¹ EBPO narės yra 30 valstybių. Šios valstybės, tarpusavyje bei su kitomis ne EBPO narėmis sudarydamos sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, remiasi šios organizacijos Modeline konvencija. Susiklosčiusi praktika rodo, jog taip pat daugelis ne EBPO valstybių narių, tarpusavyje sudarydamos atitinkamas sutartis, taiko minėtos Modelinės konvencijos rekomendacijas.

² Lietuva yra sudariusi daugiau kaip 30 sutarčių dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo.

- komercinė-ūkinė veikla negali būti įvardijama tik kaip paruošiamieji arba pagalbiniai darbai. Tokiais darbais yra laikoma įmonei priklausančių gaminių arba prekių atsargų sandėliavimas, įmonei skirtų gaminių arba prekių įsigijimas, informacijos rinkimas arba šių veiklų deriniai, numatant sąlygą, kad visa nuolatinės komercinės-ūkinės veiklos vietos veikla, kurią lemia toks derinys, yra pagalbinio arba paruošiamojo pobūdžio [2, p. 26].

Serveris ir internetinė svetainė

Jau prieš šimtmetį sukurtas nuolatinės buveinės principas buvo taikomas tarptautinėje komercijoje. Vadovaujantis šiuo principu buvo nesunku nustatyti bendrovei priklausančių materialų turtą ir jo buvimo vietą konkrečioje valstybėje. Jei šis turtas atitikdavo nurodytus reikalavimus, jis buvo traktuojamas kaip nuolatinė buveinė.

Tačiau pastaraisiais dešimtmečiais atsiradus galimybei verslą perkelti į elektroninę erdvę, iškilo naujų kliūčių taikant nuolatinės buveinės sąvoką. Elektroninėje erdvėje atsirado galimybė įvykdyti visas verslo stadijas: reklamuoti prekes, pateikti užsakymus, atsiskaityti už prekes ir netgi jas pristatyti [4, p. 194].

Pirmiausia reikia nubrėžti skirtumą tarp kompiuterinės įrangos (t. y. serverio) ir internetinės svetainės. Serveris gali būti priskiriamas mechanizmams arba įrenginiams, o internetinė svetainė gali būti apibrėžta kaip programinės įrangos ir elektroninių duomenų derinys, laikomas serveryje.

Serveris gali būti laikomas komercinės-ūkinės veiklos vieta, nes jis atitinka fizinio objekto apibūdinimą. Tačiau interneto svetainėje nėra jokio materialaus turto [5, p. 4], todėl ji, remiantis šiuo metu egzistuojančiais nuolatinės buveinės kriterijais, pateiktais EBPO Modelinėje konvencijoje, nebus laikoma nuolatine buveine. Internetinė svetainė pati savaime negali sukurti verslo vietos, nes ji negali būti apibrėžta kaip patalpa arba mechanizmai (įrenginiai) [3]. Šiuo atveju tik serveris gali būti traktuojamas kaip saitas su pajamų šaltinio šalimi.

Daugelis bendrovių užsienyje esančius serverius nuomojasi iš internetinių paslaugų teikėjų. Teikėjai pasilieka teisę perkelti internetines svetaines taip pat ir į veidrodinius serverius, siekdami išvengti tinklo apkrovos, o svetainių savininkai (t. y. bendrovės) gali net nežinoti, kur ir kokia forma veikia serveris. Todėl daugeliu atvejų ne bendrovės, užsiimančios elektronine komercija, o internetinių paslaugų teikėjai sprendžia, kokiam serveryje bus internetinė svetainė.

Tačiau internetinių paslaugų teikėjai neturi teisės tvarkyti ar kaip kitaip keisti informacijos turinio, esančio bendrovės internetinėje svetainėje. Tik pati bendrovė atsakinga už šios informacijos pateikimą. EBPO Modelinės konvencijos komentare detaliau nenagrinėjama galimybė ne serverį, o internetinę svetainę, esančią ne veidrodiniame serveryje, pripažinti nuolatine buveine. Galbūt turėtų būti taikomi kitokie verslo vietos sukūrimo kriterijai, atsiskaidant materialiosios verslo vietos (patalpos, mechanizmai (įrenginiai)) koncepcijos, kuri visiškai tiko prieš atsirandant elektroninei komercijai.

Serveris kaip fiksuota komercinės-ūkinės veiklos vieta

Kitas kriterijus, kuris lemia nuolatinės buveinės egzistavimą, yra fiksuotos verslo vietos reikalavimas. Pastaruoju reikalavimu pirmiausia siekiama apriboti atvejus, kai vengiant mokėti mokesčius mechanizmai (įrenginiai), kurie gali būti laikomi nuolatine buveine, yra perkeltami iš vienos vietos į kitą.

Kad serveris taptų fiksuotas, jis turi išbūti tam tikrą laiką atitinkamoje vietoje. EBPO Modelinėje konvencijoje rekomenduojamas 12 mėnesių laikotarpis, tačiau sutartį pasirašančios valstybės gali pačios nustatyti terminą, kuriam pasibaigus serverį būtų galima traktuoti kaip bendrovės nuolatinę buveinę.

Serveris gali būti priskiriamas mechanizmams (įrenginiams), tačiau jis turi būti stacionarus konkrečioje vietoje. Čia terminas „stacionarus“ apima visus kompiuterius, kurie nėra portatyviniai ar lengvai nešiojami. Portatyvinė įranga nebus laikoma fiksuota verslo vieta. Nei EBPO, nei mokslininkai neužsimena apie internetines svetaines. Bendrovėms, vykdančioms elektroninę komerciją, pakanka tik perkelti internetinę svetainę į kitoje valstybėje esantį serverį. Daugeliu atvejų, kai serveriai yra nuomojami, ši galimybė yra daug labiau tikėtina nei pačio serverio perkėlimas.

Serveris negali turėti nuolatinės buveinės statuso, jei elektroninės komercijos operacijos, vykdomos kompiuterine įranga, apribotos pagalbinėmis veikomis, numatytomis EBPO Modelinės konvencijos 5 straipsnio 4 dalyje. Tokiomis veikomis yra laikoma:

1. įrangos naudojimas tiktai įmonei priklausantiems gaminiams arba prekėms sandėliuoti, eksponuoti ar pristatyti;
2. įmonei priklausančių gaminių arba prekių atsargų, skirtų tiktai sandėliuoti, eksponuoti ar pristatyti, laikymas;
3. įmonei priklausančių gaminių arba prekių atsargų, skirtų tiktai apdoroti kitoje įmonėje, laikymas;
4. nuolatinės komercinės-ūkinės veiklos vietos, naudojamos tiktai įmonei skirtiems gaminiams arba prekėms įsigyti arba jai skirtai informacijai rinkti, laikymas;
5. nuolatinės komercinės-ūkinės veiklos vietos, naudojamos tiktai bet kokiam kitam pagalbinio ar paruošiamojo pobūdžio įmonei skirtai veiklai vykdyti, laikymas;
6. nuolatinės komercinės-ūkinės veiklos vietos, naudojamos tiktai anksčiau išvardytos veiklos bet kokiam deriniui, laikymas numatant sąlygą, kad visa nuolatinės komercinės-ūkinės veiklos vietos veikla, kurią lemia toks derinys, yra pagalbinio arba paruošiamojo pobūdžio.

Tačiau pažymėtina, kad siekiant nustatyti, ar konkreti veika, vykdyta kompiuterine įranga, atitinka EBPO Modelinės konvencijos 5 straipsnio 4 dalyje numatytus atvejus, turi būti nagrinėjama kiekvienu atveju atskirai.

Kol kas pasaulinėje praktikoje bylų, susijusių su elektronine komercija, nėra daug. Tačiau remiantis EBPO Modelinės konvencijos 5 straipsnio 4 dalyje išdėstytais atvejais buvo bandyta užginčyti nuolatinės buveinės egzistavimą vykdant elektroninę komerciją. 2001 m. rugsėjo 6 d. Vokietijos federacinio finansų teismo nagrinėtoje byloje [6, p. 3] tarp Vokietijos mokesčių įstaigos ir Vokietijos bendrovės¹ buvo apibrėžtos aplinkybės, kurioms esant serverį būtų galima laikyti nuolatine buveine.

Vokietijos bendrovė savo serverį buvo pastačiusi Šveicarijoje nuomojamose patalpose. Jei Šveicarijoje esantis serveris būtų pripažintas nuolatine buveine, tuomet remiantis tarp Vokietijos ir Šveicarijos pasirašyta sutartimi dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo mokesčių mokėtojų pajamos, gautos Šveicarijoje, nebūtų apmokestinamos Vokietijoje. Vokietijos bendrovė savo teiginius grindė tuo, kad serveris yra fiksuota verslo vieta ir todėl turi būti traktuojama kaip nuolatinė buveinė. Vokietijos mokesčių įstaiga argumentavo, jog bendrovės serveris vykdo tik „paruošiamąją arba pagalbinę veiklą“, susijusią su bendrovės verslu, todėl neturėtų būti pripažįstama nuolatine buveine.

Vokietijos federacinis finansų teismas pripažino, kad remiantis anksčiau minėta sutartimi tarp Vokietijos ir Šveicarijos serveris pripažįstamas nuolatine buveine.

Teismo sprendimas rėmėsi tuo, kad serveris buvo naudojamas laikyti tekstinei informacijai, kurią Šveicarijos pirkėjai už atitinkamą mokestį galėjo atsisiųsti skaitmenine forma. Serverio vykdomoms operacijoms nebuvo reikalingas personalas. Serveryje saugoma informacija buvo siunčiama iš Vokietijos fiksuoto ryšio telefonų linijomis. Finansines operacijas, kurias atlieka pirkėjas, pirkdamas prekes iš Vokietijos bendrovei priklausančio serverio internetinės svetainės, aptarnauja Šveicarijos bendrovė. Tada pinigai persiunčiami Vokietijos bendrovei atskaičius mokestį Šveicarijos bendrovei už suteiktas paslaugas. Vėliau Vokietijos

¹ Straipsniuose, nagrinėjančiuose šią bylą, tikslus įmonės pavadinimas nepateikiamas (teismo priimtas sprendimas buvo palankus įmonei).

bendrovė apmoka suteiktas paslaugas tų bendrovių, kurios buvo atsakingos už skaitmeninės formos teksto persiuntimą.

Vokietijos federacinis finansų teismas šioje byloje išskyrė aplinkybes, kuriomis remiantis Vokietijos bendrovės serveris laikomas nuolatine buveine [7]:

- 1) serveris yra bendrovės nuosavybė;
- 2) bendrovė nuomoja patalpas, kuriose stovi serveris;
- 3) bendrovė kontroliuoja visas per serverį atliekamas verslo operacijas;
- 4) serverio paskirtis – persiųsti informaciją pirkėjams ir šios informacijos teikimas yra esminė Vokietijos bendrovės vykdomo verslo dalis.
- 5) bendrovės vykdoma veikla nėra paruošiamojo pobūdžio, nes informacijos teikimas yra galutinis vykdomo verslo etapas. Nereikalingi jokie kiti veiksmai, kad pirkėjui būtų pristatyta prekė.

Teismas taip pat pareiškė, kad nėra būtini darbuotojai ar kiti žmogaus atliekami veiksmai, kad serverį būtų galima traktuoti kaip nuolatinę buveinę.

Internetinių paslaugų teikėjas ir nepriklausomo agento statusas

Bendrovės savo veiklą kitoje valstybėje dažnai vykdo naudodamosi fizinių arba juridinių asmenų (toliau – agentai) paslaugomis. EBPO Modelinė konvencija numato galimybę tokias agentų paslaugas pripažinti kaip užsienio įmonės nuolatinės buveinės egzistavimą toje šalyje, kur veikia agentas [2, p. 83]. Elektroninėje komercijoje tokio agento statusą turi internetinių paslaugų teikėjai, iš kurių įmonės dažnai nuomojasi serverius vykdydamos savo veiklą užsienio šalyje. Tačiau norint turėti nuolatinę buveinę kitoje šalyje naudojantis agento paslaugomis, jis turi būti priklausomas nuo įmonės, kuriai jis teikia paslaugas. Šiuo atveju nėra taikomas nuolatinės komercinės-ūkinės veiklos vietos reikalavimas [2, p. 83].

Kad agentas galėtų būti pripažintas priklausomu, jis turi atitikti šiuos reikalavimus [2, p. 83–86]:

1. asmuo turi būti valstybės teritorijoje (asmuo gali būti tiek fizinis, tiek juridinis);
2. jis turi veikti užsienio bendrovės vardu ir jos naudai;
3. šis asmuo turi turėti įgaliojimą sudaryti sandorius užsienio bendrovės vardu;
4. asmuo turi nuolatinei naudoti šiuo įgaliojimu;
5. jis turi būti priklausomas nuo užsienio bendrovės.

Bendrovės nesuteikia internetinių paslaugų teikėjams įgaliojimų sudaryti kontraktus su pirkėjais. Jų veikla pirmiausia remiasi techninės bazės užtikrinimu, kad galėtų tinkamai funkcionuoti serveris, taip pat jie tvarko įvairių bendrovių internetines svetaines, esančias jų serveryje. Atlikdami šią veiklą jie plėtoja savo verslą ir nesiekia naudoti užsienio bendrovės.

Kadangi internetinių paslaugų teikėjas neatitinka šių reikalavimų ir neturi jokių įgaliojimų, susijusių su sandorių sudarymu, jis nevykdo priklausomo agento funkcijų ir gali būti traktuojamas tik kaip nepriklausomas agentas [8, p. 175].

Išvados

Pasauliniu mastu veikiančios tarptautinės Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos tyrimai ir rekomendacijos grindžiamos principu, jog elektroninės komercijos reguliavimui gali būti taikomos jau egzistuojančios teisinės normos. EBPO rekomendacijos dėl nuolatinės buveinės instituto elektroninėje komercijoje yra iš esmės analogiškos nuolatinės buveinės instituto reglamentavimui tradicinėje komercijoje. Todėl darytina išvada, kad gali reikėti keisti nuolatinės buveinės instituto teisinį reglamentavimą.

Pagrindinės šių pakeitimų kryptys, atsižvelgiant į praktiką, gali būti tokios: serverio ir internetinės svetainės santykis, pripažįstant arba nepripažįstant juos esant nuolatinėmis buveinėmis; internetinių paslaugų teikėjų statusas kaip priklausomo arba nepriklausomo

agento, kai įmonė naudojami jų paslaugomis, vykdydama elektroninę komerciją: reikalavimai, kuriuos turi atitikti serveris, kad jis būtų laikomas fiksuota ūkinės komercinės veiklos vieta.



LITERATŪRA

1. **Hinneken L.** Looking for an Appropriate Jurisdictional Framework for Source – State Taxation of International Electronic Commerce in the Twenty-first century // *International Tax Review*. 1998. Vol. 26. Issue 6–7.
2. **Model** Tax Convention on Income and on Capital. Condensed Version. OECD Committee on Fiscal Affairs. 29 April 2000.
3. **Clarification** on the Application of the Permanent Establishment Definition In E-Commerce: Changes to the Commentary on the Model Tax Convention On Article 5. OECD Committee on Fiscal Affairs, 2000 December 22 // <http://www.oecd.org/pdf/M000015000/M00015535.pdf>
4. **Skaar A. A.** Erosion of the Concept of Permanent Establishment: Electronic Commerce // *International Tax Review*. 2000 May. Vol. 28. N. 5.
5. **Faiferlick Ch. J.** Should a Computer Server Ever Constitute a Permanent Establishment for an E.tailer? // *Internet Tax Advisor*. 2001 May. Vol. 2. Issue 5.
6. **Permman R.** Gutachten zum Steuerrecht // <http://www.inkasso-rechtsberatung.ch/Gutachten4.pdf>
7. **German** Tax Court Finds that Computer Server Creates Permanent Establishment // *E.taxnewsflash*. 2002 February 7. No. 5 // <http://www.us.kpmg.com/microsite/e-taxnewsflash/2002/02-05.html>
8. **Geurts M.** Server as a Permanent Establishment? // *International Tax Review*. 2000 April. Vol. 28. N. 4.
9. **OECD** Committee Decides Web Site Alone is not a Permanent Establishment // *E.taxnewsflash*. 2001 January 9. No. 4.
10. **The Application** of the Permanent Establishment Definition in the Context of Electronic Commerce: Proposed Clarification of the Commentary on Article 5 of the OECD Model Tax Convention // <http://www.bmck.com/ecommerce/Tax/Oct-1999%20First%20Draft%20of%20Revisions%20to%20Article%205.pdf>
11. **Breaks K.** German Court Holds That a Computer Server a Permanent Establishment // *Internet Tax Advisor*. 2002 May. Vol. 3. Issue 5.



Importance of Permanent Establishment for Avoiding a Double Taxation in the Electronic Commerce

Doctoral Candidate Irmantas Rotomskis

Law University of Lithuania

Keywords: electronic commerce, double taxation, permanent establishment, server, dependent agent.

SUMMARY

In late 20th c. the rapidly developing information technologies and internet communications fostered the growth of electronic commerce. It became not only possible to place orders for goods and services by internet – orders and services could be delivered or provided within cyberspace. To promote electronic commerce, it is necessary to have a server linked up to internet, and a web site.

Such services may be rendered by internet service providers from whom legal entities rent a server; on the other hand, the company itself may run a server securing its functioning on the grounds of property right.

The institution of permanent establishment and the related concept of determination of legal jurisdiction represent one of many bases for the setting up of corresponding relations between the enterprise and the foreign state in which the former has started its economic and commercial operations in order to avoid double taxation. On such grounds bilateral or even multilateral agreements giving the right to collect taxes to one or other party are signed. Compared to electronic commerce, the said institution was set up much earlier, so the greater part of international agreements for the avoidance of double taxation do not provide that the concept of permanent establishment should cover also a server by means of which the enterprise carries out its economic and commercial operations. The only linkage relating the company with the foreign state may represent a server linked up to internet, and a corresponding web site located within it. Companies wishing to sell their goods abroad do not need to have separate office accommodation located in that state. However such corporate representation in another country raises problems related to the definition of permanent establishment. Consequently, it is necessary to establish the legal status of server located in the foreign country to which the company seeking to pursue its economic and commercial operations is about to move it. It is also necessary to define the criteria on the grounds of which the server might be treated as a permanent establishment.

The above-mentioned problems are investigated on the basis of agreements for the avoidance of double taxation, law, the Model Tax Convention on Income and on Capital promoted by the Organisation for Economic Co-operation and Development, as well as on opinions given by experts from the said organisation. The article specifies the criteria to be met by the server, so that it could be recognised as a permanent establishment; it also outlines the treatment of server-web site relation framed on the grounds of recommendations coming from the above-mentioned organisation. The article also defines the status of internet service provider as an independent agent whose services are used by a foreign state company pursuing its electronic commerce operations.

