

ПРОБЛЕМЫ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Татьяна Алексахина

История налогообложения насчитывает тысячелетия. Возможно, налоговые системы ведущих стран именно сейчас достигли пика своего развития, так как никогда в истории они не составляли столь мощную и всеобъемлющую структуру: налоговые органы практически всех стран вооружились компьютерами и содержат службы налоговых расследований, высококвалифицированные юристы и бухгалтеры, разрабатывающие особые схемы и целые программы минимизации налогов и обхода налоговых законов, представляют сторону налогоплательщиков. Налоги играют решающую роль в определении финансовой политики компаний, являются одним из основных предметов международных споров и, как ни парадоксально, иногда становятся смыслом и основой существования некоторых государств. Кроме того, налоги стали одним из наиболее эффективных средств государственного регулирования в сфере международных экономических отношений: для защиты своих интересов развитые государства применяют различного рода ограничения и барьеры, а эффективность внешнеэкономической деятельности этих стран в значительной степени зависит от существующей там сложной и многоступенчатой системы налогов.

Согласно принципам международного права взимание налогов правомерно только тогда, когда субъект или объект налогообложения непосредственно подпадает под действие права государства. Налоговая юрисдикция государства основывается, в первую очередь, на его суверенитете, и каждое государство определяет обязательную для выполнения на всей его территории структуру системы налогообложения, размеры налоговых платежей и порядок их взимания.

Почти во всех странах существуют налоговые правила, регулирующие налоговый режим для резидентов данного государства, действующих за границей, и для иностранных налогоплательщиков, действующих в стране. Несмотря на некоторые частные разночтения в регулировании налогообложения в законодательствах отдельных государств, при разработке механизма налогообложения обычно используют два подхода: предпосылкой для возникновения налоговых обязательств является установление **персональной** (субъектной) либо **предметной** (объектной) связи налогового правоотношения с данным государством. **Персональная** связь подразумевает как юридическую, так и экономическую территориальную принадлежность. Признаком *юридической* принадлежности является наличие гражданства (подданства) физических лиц или местонахождения юридического лица, в то время как признаком *экономической* связи с государством является наличие места жительства или постоянного места пребывания физического лица и места осуществления деятельности юридического лица. В связи с этим выделяют налогообложение по признаку *национальности субъекта*, по признаку *места жительства* или по признаку *фактического осуществления деятельности* юридическим лицом. Обязанные платить налоги по этим основаниям называются налоговыми туземцами или *неограниченно налогооблаженными*, так как граждане и юридические

лица, зарегистрированные в данном государстве, несут неограниченную обязанность платить налоги с совокупного дохода и (или) со всего имущества. В данном случае налогообложение осуществляется по так называемому **принципу гражданства**.

Если же отсутствует *персональная* связь, обязанность платить налоги может возникнуть вследствие **предметной** связи с данным государством, которая появляется в случае *получения дохода или обладания имуществом на территории данного государства*. Субъекты таких налогов называются иностранными налогоплательщиками (т. е. *ограниченно налогооблаженными*). Ограниченная налоговая обязанность означает, что налогами облагается только имущество (в том случае, если существует налог на имущество) или происходящие из этого государства доходы. Такой принцип налогообложения называется **территориальным**.

Как видим, в зависимости от вида связи субъекта налогообложения с государством объем налогового бремени различается, и в целом государство осуществляет свою юрисдикцию в правовом отношении на основании либо **гражданства**, либо **территориальности**. Территориальная юрисдикция над лицом аналитически сходна с юрисдикцией на основании гражданства. В обоих случаях налоговая юрисдикция объясняется связью лица со страной, что ее оправдывает. В случае национальной принадлежности эта связь носит юридический характер (пример: гражданство или регистрация), в случае же территориальной юрисдикции над лицом связь является фактической [5, 24—25].

Данная классификация налоговых обязательств известна во всех странах, но, поскольку каждое государство пользуется суверенитетом в формировании системы налогообложения, различия их настолько значительны, что можно выделить характерные тенденции для государств с разным уровнем экономического развития. Так, в развивающихся государствах система налогообложения ориентирована на источники дохода, т. е. на территориальный принцип, в развитых государствах — напротив, распространен принцип гражданства налогообложения. Тем не менее, в своей налоговой политике большинство стран сочетают оба принципа: облагают "своих" национальных физических и юридических лиц по всей совокупности их доходов на основе неограниченной налоговой ответственности и облагают любые доходы и деятельность иностранных физических и юридических лиц, если эти доходы и деятельность реализуются на их территории, на основе ограниченной налоговой ответственности. Даже если лицо не является гражданином или резидентом страны, эта страна может осуществлять территориальную налоговую юрисдикцию над доходом, полученным в пределах территории этой страны гражданином или резидентом другой страны. Это именуется иногда юрисдикцией над "источником дохода", поскольку он находится в пределах этой страны.

В большинстве развитых стран закон определяет наиболее общие основания для привлечения иностранных лиц и компаний к налогообложению, которые за-

Алексахина Татьяна Семеновна — старший преподаватель кафедры международного частного и европейского права факультета международных отношений Белорусского государственного университета

тем конкретизируются в инструкциях исполнительных органов, решениях судов, обычаях и т. д. В общей позиции стран по этой проблеме можно выделить два основных подхода:

— за основу принимается критерий наличия (или отсутствия) на территории данного государства "*постоянного делового учреждения*" или "*деловой базы*", в котором или через которое иностранцы осуществляют свою деятельность (характерен для стран континентальной Европы);

— за основу принимается факт осуществления (или неосуществления) *деятельности* в данной стране (характерен для англосаксонских стран).

Итак, государство может потребовать, чтобы весь доход, получаемый налогоплательщиком, подлежал налогообложению вследствие его персональной связи с этим государством, но помимо этого налогоплательщик должен участвовать в расходах на управление страной, обеспечивающей ему получение дохода. Так, Республика Беларусь осуществляет налоговую юрисдикцию над своими гражданами, иностранными гражданами, постоянно проживающими в республике, а также зарегистрированными в республике юридическими лицами (в том числе с иностранными инвестициями) независимо от места получения дохода; но помимо этого Республика Беларусь осуществляет юрисдикцию на основании территориальности — облагает любые доходы и деятельность иностранных физических и юридических лиц на территории Республики Беларусь.

Понятие иностранного налогоплательщика в законодательстве Республики Беларусь представлено и конкретизировано в статье 7 Закона Республики Беларусь от 22 декабря 1991 г. (в редакции 30 июля 2001 г.) "О налогах на доходы и прибыль" [1], где определено, что плательщиками налога на прибыль являются иностранные юридические лица, осуществляющие хозяйственную деятельность на территории Республики Беларусь через постоянные представительства, расположенные на территории республики и получающие доходы из источников Республики Беларусь. Закон определяет, что под термин "иностранное юридическое лицо" понимаются организации, которые в соответствии с законодательством государства, регулирующего правоспособность данных организаций, рассматриваются для целей налогообложения как юридические лица. Доходы личных компаний для целей налогообложения рассматриваются как доходы владельцев этих компаний и в связи с этим подпадают под действие статьи 5 Закона Республики Беларусь от 21 декабря 1991 г. (в редакции 25 июня 2001 г.) "О подоходном налоге с физических лиц" [2].

В свою очередь, представительство иностранного юридического лица на территории Республики Беларусь для целей налогообложения считается обособленное структурное подразделение (учреждение), через которое осуществляется хозяйственная деятельность иностранного юридического лица на территории Республики Беларусь. Под учреждениями, в том числе, понимаются место производства или реализации продукции; место реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг. Далее, по тексту закона, определяется, в каких случаях доход или прибыль иностранного юридического лица не будут считаться полученными через "постоянное представительство" для целей налогообложения. Так, например, место, используемое для хранения, демонстрации, поставки или закупки продукции, сбора или распространения информации для иностранно-

го юридического лица и пр., не считается постоянным представительством иностранного юридического лица. Объектом налогообложения, в данном случае, является прибыль иностранного юридического лица, образуемая из источников в Республике Беларусь за счет выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг) и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям, за вычетом затрат, непосредственно связанных с осуществлением деятельности в Республике Беларусь через постоянное представительство.

Если коснуться практики определенных стран, то налоговое право Франции устанавливает, что иностранные компании подлежат налогообложению в отношении их доходов "от деятельности на территории Франции". Само же понятие деятельности определяется следующими критериями: "деловое учреждение", "полный коммерческий цикл", или использование "представителей" и "зависимых агентов". Законодательство ФРГ критерием для привлечения нерезидентов к налогообложению устанавливает "осуществление ими коммерческой деятельности через отделения или иное постоянное деловое учреждение". Налоговое право ФРГ требует от таких отделений и учреждений некоторого "постоянства" в смысле их деятельности и нахождения в определенной точке, однако на практике это "постоянство" понимается весьма широко (например, строительство объекта, длящееся более 6 месяцев, считается "постоянным деловым учреждением"). Для США характерен критерий "деятельности" — иностранные компании привлекаются к налогообложению, если они "участвуют в деловой деятельности США". Причем наличие у иностранной компании отделения или конторы на территории США даже в течение какого-то ограниченного периода времени практически всегда считается "участием". Налоговое законодательство Канады, также основанное на критерии "осуществления деловой деятельности", добавляет требование некоторой "регулярности". В Великобритании облагаются налогом иностранные компании, осуществляющие свою деятельность через "отделение или агентство", а объектом обложения являются не только доходы, прямо вытекающие из деятельности этого отделения или агентства, но и любые другие "британские" доходы данной компании, имеющие с ним хотя бы косвенную связь [6, 27—28].

Анализ налогового законодательства показывает, что критерий "деятельности" меньше поддается формализации, чем критерий "постоянного делового учреждения" или "деловой базы", для которых может быть установлен определенный набор признаков. В связи с этим в странах, пользующихся критерием "деятельности", наряду с законодательством большое значение имеют административная практика, судебные прецеденты, сложившиеся обычаи.

Вопрос наличия или отсутствия в стране постоянного представительства иностранного юридического лица (резидента другого государства) вызывает споры между компетентными органами (финансовыми и налоговыми) Республики Беларусь (такие же споры свойственны и компетентным органам других государств). Обычно применяется общее правило: физическое или юридическое лицо подлежит обложению налогом на прибыль от реализации, полученной в результате операций с другими лицами (резидентами) внутри страны, если эта деятельность является коммерческой деятельностью внутри страны, однако не облагается нало-

гом прибыль, полученная в результате простой торговли с данной страной. Если определенное лицо вне данной страны осуществляет торговые операции через посредство своего агента, то именно характер деятельности такого агента определяет — является ли эта деятельность торговлей внутри страны или простой торговлей с ней. Основным в этом вопросе является то, зависим или независим агент от того предприятия, от имени которого он действует. Если агент независим и действует независимо, то считается, что предприятие от своего лица (*prima facie*) торгует с данной страной, а не в ней. В смысле налогообложения основное внимание уделяется тому, является или не является агент постоянным представителем предприятия, действующего вне данной страны. Агент, как правило, не считается постоянным представителем, если он является брокером, комиссионером или другим независимым агентом, действующим в рамках своей обычной деятельности. В данном контексте любой другой агент, действующий в данной стране от имени предприятия, не зарегистрированного в данной стране, и, как правило, обладающий правом вести переговоры и подписывать контракты от имени этого предприятия, обычно рассматривается в качестве постоянного представителя этого предприятия в отношении деятельности, которой он занимается для этого предприятия.

Кроме того, законодательство Республики Беларусь предусматривает положение, что иностранные юридические лица, осуществляющие свою деятельность через постоянные представительства, обязаны встать на налоговый учет в налоговом органе по местонахождению постоянного представительства независимо от того, будет ли в дальнейшем их деятельность признана налоговым органом подлежащей налогообложению или нет в соответствии с законодательством Республики Беларусь и международными налоговыми соглашениями. Таким образом, иностранное юридическое лицо включается в государственный реестр налогоплательщиков и ему присваивается учетный номер налогоплательщика.

Но, предположим, компания не резидент и не осуществляет "деятельность" в данной стране или не имеет в ней "делового учреждения". В таком случае, согласно Закону Республики Беларусь "О налогах на доходы и прибыль", обложению подлежат только ее "пассивные" доходы из местных источников. Так, белорусское законодательство определяет еще один объект налогообложения: доходы иностранных юридических лиц, не осуществляющих свою деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство, из источников, находящихся на территории Республики Беларусь. К таким "пассивным" доходам относятся: дивиденды, ройялти, лицензии, доходы от долговых обязательств, плата за фрахт и "другие доходы" иностранного юридического лица. Перечень доходов иностранных юридических лиц, подлежащих налогообложению в качестве "других доходов", утвержден Постановлением Кабинета Министров Республики Беларусь от 26 июля 1996 г. (в редакции 16 апреля 2001 г.) № 492 "О вопросах взимания налогов на доходы и прибыль" [3]. Порядок налогообложения "других доходов" регулируется Инструкцией Государственного налогового комитета о налогообложении "других налогов" иностранных юридических лиц, не осуществляющих деятельность через постоянное представительство, утвержденной поста-

новлением ГНК Республики Беларусь от 25 мая 2001 г. № 72 [4]. В Инструкции указан перечень доходов иностранных юридических лиц, подлежащих налогообложению в качестве "других доходов", утвержденный постановлением Кабинета Министров Республики Беларусь, определяются порядок и сроки уплаты налога, предусмотрены специальные положения о действии международных договоров, а также определены меры ответственности за неуплату налога.

Итак, согласно **принципу территориальности**, получив доход из источников Республики Беларусь, иностранное юридическое лицо обязано заплатить налоги в Беларуси. Но совершенно несомненно, что государство, резидентом которого данное юридическое лицо является, также будет претендовать на право взимания налога на основании **принципа гражданства**. В результате взимания сопоставимых налогов с одних и тех же лиц на одни и те же объекты возникает коллизия претензий государств на налоговую юрисдикцию, а следовательно, возникает потенциальная возможность двойного налогообложения, причиной которого, в свою очередь, является одновременное налогообложение по персональной и по предметной связи субъекта с государством, т. е. налогообложение в двух государствах. Двойное налогообложение может также возникать, когда обе стороны утверждают, что налогоплательщик является их резидентом, либо когда каждая из двух сторон утверждает, что доход получен именно в ней.

Двойное налогообложение всегда означает дополнительную финансовую нагрузку для субъектов хозяйствования, ведущих свою деятельность на международном уровне, и противоречит интересам не только экспортоориентированных стран, но и стран с импортозависимой экономикой. Особенно это касается развивающихся стран, которым для модернизации своей экономики необходим иностранный капитал и инвестиции. Бесспорным является тот факт, что негативное влияние двойного налогообложения на предприятие и экономику государства в целом показывает необходимость принятия мер по его избежанию.

Избежание или, по крайней мере, уменьшение негативных последствий двойного налогообложения достигается государствами следующими двумя способами.

1. Принятием односторонних мер по избежанию двойного налогообложения. Государства воздерживаются от налогообложения доходов своих физических и юридических лиц, полученных за рубежом, налогообложение которых было проведено принимающим государством, ограничивают налогообложение инвестиционной деятельности на своей территории и т. п. Отношения по поводу устранения двойного налогообложения регулируются в статье 5 Закона Республики Беларусь от 20 декабря 1991 г. (в редакции 22 мая 2000 г.) "О налогах и сборах, взимаемых в бюджет Республики Беларусь", где устанавливается, что один и тот же объект может облагаться налогом одного вида только один раз за соответствующий период уплаты; сумма прибыли или дохода, полученная за пределами республики, включается в общую сумму прибыли или дохода, подлежащую налогообложению в Республике Беларусь, и учитывается при определении размера налога, если иное не установлено международными договорами Республики Беларусь; суммы налогов на прибыль или доходы, полученные за пределами территории Республики Беларусь и уплаченные субъектами хозяйствования Республики Беларусь за пределами территории Республики Бе-

ларусь в соответствии с законодательством других государств, засчитываются при уплате ими налогов с прибыли или доходов в Республике Беларусь. При этом размер засчитываемых сумм не может превышать сумму налога на прибыль (доход), подлежащую уплате в Республике Беларусь в отношении прибыли (дохода), полученной за пределами республики. Аналогичные положения в отношении подоходного налога с физических лиц, выплаченного за границей, содержатся в статье 4 Закона Республики Беларусь "О подоходном налоге с граждан": так, суммы налогов, выплаченные за границей в соответствии с законодательством иностранных государств лицами, являющимися налогоплательщиками в Республике Беларусь и имеющими здесь постоянное местожительство, засчитываются при уплате ими подоходного налога в Республике Беларусь.

2. Осуществляя международное сотрудничество в области налогообложения.

Юридически международное сотрудничество оформляется международными налоговыми соглашениями, международно-правовые нормы которых разграничивают налоговые юрисдикции договаривающихся стран, регулируют вопросы избежания двойного налогообложения, восполняют пробелы в национальном законодательстве, гармонизируют национальные налоговые системы и практические действия, направленные на их реализацию, а также закрепляют основное правило международного налогообложения, по которому приоритетное право налогообложения уступается стране, в которой получен доход, а остаточное право налогообложения — стране гражданства или местопребывания.

Как видим, проблема двойного налогообложения прибылей и доходов стоит достаточно остро, однако не следует забывать, что целью международных налоговых соглашений является устранение двойного налогообложения, а не уход от налогов вообще. Кроме того, следует отметить, что основными целями международного сотрудничества в области налогообложения являются не только избежание двойного налогообложения, но и устранение дискриминации налогоплательщиков, а также предотвращение уклонения от налогообложения. На предупреждение уклонения от уплаты налогов направлены специальные нормы соглашений — о коррекции доходов, об ассоциированных предприятиях и об обмене информацией. Вместе с тем, в международной практике получило распространение целенаправленное использование международных соглашений в целях минимизации налогов ("*treaty shopping*").

Поскольку экономические отношения между государствами в каждом отдельном случае индивидуальны, в подавляющем большинстве случаев государства подписывают двусторонние договоры. Так, например, Республику Беларусь связывают двусторонние соглашения об избежании двойного налогообложения более чем с 40 государствами, в то время как многосторонних соглашений, действующих в области избежания двойного налогообложения, участницей которых является Беларусь, всего три: два заключены в рамках СЭВ (Соглашение об устранении двойного налогообложения доходов и имущества физических лиц от 27 мая 1977 г. и Соглашение об устранении двойного налогообложения доходов и имущества юридических лиц от 19 мая 1978г.), одно — в рамках СНГ (Соглашение о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров (работ, услуг) между государствами — участниками Содружества Независимых Государств от

25 ноября 1998 г.). Обратимся к примеру Федеративной Республики Германии, заключившей на данный момент более 80 двусторонних соглашений об избежании двойного налогообложения, а что касается многосторонних соглашений, то ФРГ участвует только в одном (Соглашение 1960 г. о налогах с личных транспортных средств в международном сообщении).

Однако разные страны по-разному интегрируют международные налоговые соглашения в национальное налоговое законодательство. Одним из вариантов такого процесса является наличие в национальном налоговом законодательстве специальных положений относительно того, что в случае наличия международного соглашения его положения будут в любом случае превалировать над нормами национального налогового законодательства. Этот порядок применяется и в Республике Беларусь. В основных налоговых законах (о налоге на прибыль предприятий и организаций, о подоходном налоге с физических лиц, на имущество) есть статьи о действии международных соглашений, заключенных Республикой Беларусь или бывшим СССР, подтверждающие их приоритет. Статья 12 Соглашения о создании Содружества Независимых Государств устанавливает, что каждое государство — участник СНГ сохраняет в силе обязательства, основанные на международных договорах бывшего СССР. В марте 1992 г., в связи с переходом связей с бывшими союзными республиками в разряд международных, с целью избежания вакуума в этой жизненно важной для экономического сотрудничества области, в Москве было заключено соглашение между правительствами государств — участников СНГ о согласованных принципах налоговой политики, статья 4 которого устанавливает: стороны обеспечат выполнение ранее заключенных Союзом ССР соглашений об избежании двойного налогообложения доходов и имущества. Оба соглашения ратифицированы Верховным Советом Республики Беларусь и вступили в силу. Их ратификация явилась осуществлением процедуры правопреемства Республики Беларусь в отношении всех двусторонних и многосторонних налоговых соглашений СССР.

Помимо этого, Республика Беларусь заключила и ратифицировала уже более двадцати налоговых соглашений с другими странами. Здесь уместно отметить, что Беларусь, не будучи членом Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), но уважая ее принципы, использует в своих переговорах по налоговым соглашениям типовую Конвенцию об избежании двойного налогообложения, разработанную и рекомендованную ОЭСР в 1992 г. (использующие типовую Конвенцию ОЭСР страны, с учетом оговорок и своих резервных позиций, стремятся поддерживать в отношении различных вопросов налогообложения положения, зафиксированные в Комментариях к типовой Конвенции об избежании двойного налогообложения ОЭСР), а также типовое соглашение, утвержденное Ташкентским протоколом об унификации подхода и заключения соглашений об избежании двойного налогообложения доходов и имущества, подписанным 15 мая 1992 г.

Еще одной формой налоговых соглашений являются соглашения о налогообложении отдельных видов предпринимательской деятельности, к которым относятся соглашения о налогообложении в области морского судоходства (иногда сюда включается и речное судоходство), соглашения о налогообложении доходов от международных воздушных перевозок, соглашения о

налогообложении в области перевозок автомобильным транспортом. В частности, Республика Беларусь унаследовала от СССР большое количество соглашений о воздушном сообщении, которые в части, не охватываемой или не противоречащей соглашениям об избежании двойного налогообложения с другими государствами, применяются и в настоящее время, заключила целый ряд соглашений о воздушном сообщении (например, соглашение между правительством Республики Беларусь и правительством Румынии о воздушном сообщении от 31 мая 1995 г., с правительством государства Израиль о воздушном сообщении от 14 мая 1996 г.), а также соглашения о международном автомобильном сообщении (например, соглашение между правительством Республики Беларусь и правительством Словацкой республики о международном автомобильном сообщении от 24 октября 1996 г.).

Согласно статье 8 Конституции Республики Беларусь, устанавливающей приоритет общепризнанных принципов международного права и обеспечивающей соответствие им законодательства, налоговые соглашения республики, ратифицированные (если они подлежат ратификации) и вступившие в силу, становятся частью национального налогового законодательства и обладают преимущественным действием по сравнению с национальным законодательством, как бы последнее ни изменялось и ни дополнялось после подписания соглашений. Таким образом, нормы международных налоговых соглашений являются специальными нормами налогового права, обладающими преимущественной силой по отношению к его общим нормам и подлежащими применению в качестве элемента правовой системы Республики Беларусь.

ЛИТЕРАТУРА

1. Закон Республики Беларусь от 22 декабря 1991 г. № 1330-XII (ред. 30 июля 2001 г.) "О налогах на доходы и прибыль" // Ведомости Верховного Совета Республики Беларусь. 1992. № 4. Ст. 77; Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. 2001. 9 августа.
2. Закон Республики Беларусь от 21 декабря 1991 г. (ред. 25 июня 2001 г.) "О подоходном налоге с физических лиц" // Ведомости Национального собрания Республики Беларусь. 1999. № 16. Ст. 322; Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. 2001. 12 июля.
3. Постановление Кабинета Министров Республики Беларусь от 26 июля 1996 г. (ред. 16 апреля 2001 г.) № 492 "О вопросах взимания налогов на доходы и прибыль" // Собрание указов Президента и постановлений Кабинета Министров Республики Беларусь. 1996. № 21. Ст. 530; Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. 2001. 2 мая.
4. Постановление Государственного налогового комитета Республики Беларусь от 25 мая 2001 г. № 72 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. 2001. 26 июня.
5. Дернберг Р. Л. Международное налогообложение. М., 1997.
6. Русакова И. Г. и др. Налоги и налоговые взаимоотношения европейских стран: Обзор. М., 1992.

SUMMARY

"International Taxation Issues" (Tatiana Alexakhina)

The article is devoted to the topical issues of international private law: taxation of foreign juridical persons and individuals, and the institute of international taxation agreements. In recent years the interest towards international taxation agreements solving various problems has significantly increased, since the issue of double taxation arises while practicing any entrepreneurship on the territory of foreign states.

No research in this field is available in Belarusian jurisprudence, which is determined by the novelty of the problems arising. Both this fact and the aim to harmonize national legislation are the author's reasons for considering this problem.

Most of the states combine two principles in their taxation policy: taxation of their national juridical persons and individuals on their aggregate income on the basis of unlimited tax liabilities (the principle of citizenship) and taxation of all incomes and activities of foreign juridical persons and individuals realized on their territory on the basis of limited tax liabilities (the principle of territory). A company acting in any foreign country may fall under one of the three following regimes:

- if the company is recognized as a resident of the given country, all its income including business within the country and overseas sources is to be taxed;
- if the company is not a resident of the given country but performs activities on its territory or has its business office, only the income from local sources is taxed;
- if the company is non-resident and does not perform activities in the country nor has a business office, only its liability income from local sources should be taxed.

According to the territory principle, foreign juridical persons should pay taxes in Belarus if they get profit from the Republic of Belarus sources.

However, there is no doubt that the state of residency of the given juridical persons would also be claiming a right to tax them on the basis of the principle of territory. This case results in a collision of the states' claims for tax jurisdiction, and, consequently, a potential possibility of double taxation emerges, which, in its turn, is caused by simultaneous taxation in both of the states.

Avoiding, or at least, alleviating the negative consequences of double taxation can be achieved in two ways: adoption of unilateral measures on avoiding double taxation or participation in the international cooperation in the taxation sphere.