

国家税务总局关于外国企业常驻代表机构是否构成税收协定所述常设机构问题的解释的通知

国税函〔1999〕607号

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

近期，一些地区询问，在执行《关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》及《内地与香港特别行政区关于对所得避免双重征税的安排》（以下称税收协定及安排），判定在华外国企业常驻代表机构（以下称代表机构）中工作的非中国居民个人的纳税义务，确定其工资薪金所得是否属于税收协定及安排所说的“常设机构”负担时，如何判定该代表机构是否构成税收协定及安排所说的“常设机构”，我国有关税法规定不予征税或免于征税的代表机构是否不属于“常设机构”。对此，解释如下：

一、税收协定第五条及安排第一条规定，“‘常设机构’一语特别包括办事处”，但“不包括：

（一）专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

（二）专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

（三）专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

（四）专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；

（五）专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

（六）专为本款第（一）项至第（五）项活动的结合所设的固定营业场所，如果由于这种结合使该固定营业场所全部活动属于准备性质或辅助性质。”

据此规定，代表机构除专门从事上述列举的六项业务活动的以外，均属构成税收协定及安排所说的“常设机构”。

上述列举的六项业务活动中第（五）项所说“其他准备性或辅助性活动”包括的内容，应由税收协定及安排限定的主管当局确定。因此，凡国家税务总局对此未予明确的，各地税务机关不得自行认定“其他准备性或辅助性活动”的内容。

二、虽然根据我国内地有关对代表机构征税的法律法规，对一部分从事我国内地税法规定非应税营业活动的代表机构，不予征税或免税，但并不影响对其依照税收协定及安排的规定判定为在我国构成“常设机构”，以及依据有关规定对其非中国居民雇员的工资薪金确定是否为“常设机构”负担。

国家税务总局

一九九九年九月十三日