



简报

美国税法更新

2010年4月

美国华盛顿 Caplin & Drysdale 律师事务所

美国国税局组建新的“转让定价机构”

美国国税局（IRS）突破现有的组织结构，组建了新的“转让定价机构”，该机构将全国范围内的数百名专家组织起来，专门从事转让定价方面的工作。这种新的工作模式能够更好地集中专家意见，将国税局的资源优势发挥到极致，也能提高监督和审查转让定价案件的力度和效率。而在此前，转让定价审查主要归于当地的国际税务检查人员的权限范围，这些人员必须处理与国际税收相关的全部问题，因此在高度专业化的转让定价方面可能不够精通。

美国国税局局长 Douglas Shulman 这样描述此次调整的目的：这次调整旨在组建一支转让定价专业队伍来改善对重要问题的处理方式——那些问题对于纳税人和我们而言都很重要；识别新的问题和趋势；在转让定价案件处理上保持一致性……。组建新“转让定价机构”的目标是为了改进未来我们对转让定价案件的处理能力。

近些年来，一些特定类型的转让定价问题（例如成本分摊和无形资产特许使用费）的审查处理常常会经过美国国税局与该方面的专家及律师的协商，同时它也是上级主管部门的重点监察对象，这次新的发展预示着转让定价审查工作的开展将发生重要变化。毫无疑问，它反映了美国国税局对转让定价审查更加重视的态度——因为转让定价审查可能会带来新的财政收入——可以期待转让定价审查在将来会有一个更好的发展。Caplin & Drysdale 律所认真关注了这个新团队的产生，同时借助于其专家团队和专业经验的优势，能够处理了更多更复杂的转让定价审查及申诉案件。

美国国税局令人震惊的提议-要求纳税申报表披露“不确定税务事项”

美国公认会计准则于 2006 年修订相关标准，对于资产负债表中的不确定税务事项保留金要求提供更加具体详细的财务报表说明，我们将其称之为第 48 号公告（FIN48）。一项不确定税务事项不能进入财务报表，除非这项税务收益很有可能实现（实现的可能性最低为 50%），这种可能性的级别认定应该建立在对可能性的综合考虑之上，同时还要求财务报表披露相关的不确定性因素。此项复杂的会计准则要求对公司进行有效往往也较为困难的分析，目的是为了向公司股东和金融机构提供更加透明的有关公司的财务状况和风险信息。

不出意料，纳税人开始担心美国国税局会将新的保留金披露制度作为发起税务检查的途径之一。在过去，美国国税局一直根据一项公开的“限制政策”，仅要求备案税务保留金信息，即便最高法院在 1985 年的案件中赋予其更宽泛的权利。

美国国税局局长 Shulman 最近的发言证实了纳税人的担心。经过一段时期的研究，美国国税局正在提议要求纳税人在纳税申报表中附上不确定纳税事项列表（运用 FIN48 号标准）。同时，如果不确定纳税事项未经审计，那么列表中应当列出每一项不确定纳税事项可能产生的最大税额，而不是纳税人列出的相对较少的保留金。美国国税局解释，该提议是出于提高审查效率的考虑，纳税人已经为

财务会计需要准备了这些相关材料，因此不会增加工作负担。但是国税局也担心这个措施使得“限制政策”束之高阁，从而引发争议。纳税人已经意识到这种做法会增加自己的风险，因为国税局有权自行做出的评估——也许是按潜在税额的 100% 征税，而不需要考虑纳税人如何评估潜在的风险。

毋庸置疑，美国国税局的这项提议会引起巨大争议。国税局就此项提议向社会征集意见，截止日期 2010 年 3 月 29 日，已经收到了很多意见。在此方面，Caplin & Drysdale 律师事务所与美国律师协会税法分会以及其他一些相关团体有协作关系。因为在确定不同类型的公司内部交易的价格水平时并不存在明确的评判标准，所以转让定价的处理结果是非常不确定的。如果该提议最终得以实施，国税局新的要求会很快生效。这将涉及主要资产超过 1 千万美元的纳税人，即便上述企业仅仅被关联方财务报表所提及。遭受影响的纳税人需要专业人士指导此项披露工作。一些在相关国际领域与税务专家长期合作的律师事务所，比如 Caplin & Drysdale 律师事务所，将会是较为合适的选择。

跨国公司的联合审查

针对跨国公司，美国国税局在考虑与国外税务机关协作进行联合审查，目的同样是提高纳税人和政府的工作效率。这个设想目前正在国际避税资讯交换中心（JITSIC）进行讨论，实践中也有政府间联合审查协作关系，主要存在于美国、澳大利亚、加拿大、英国和日本的税务机关之间。虽然跨国联合审查涉及许多程序上的难题，但是只要初步的尝试能取得成功，这种协作模式便会迅速发展到其他国家。

金融担保

为了实现第三方融资、降低利息、改善条件，或者促进整体经营和实现税务目标，母公司通常会为其子公司的债务提供担保。尽管已经对关联企业间的担保费用进行了数年的研究，美国国税局却从未在美国转让定价规则中清楚地表明它关于担保费用的立场。然而，在转让定价以外的领域，例如美国“收益剥离法则”，该法则不承认在非关联银行贷款中由于关联企业提供担保而引起的债务利息扣除，作为实践问题这可能会限制美国入境交易中金融担保的使用。

最近，加拿大税务法庭审理了一个关于转让定价的案件，美国电力金融总公司为其加拿大子公司的债务提供担保，加拿大税务机关不承认担保费用的扣除，而法院却认为扣除 1% 的担保费是合理的。当然，这个案件有其特殊的一面，很明显法院并没有关注整个集团的利益，而是关注子公司由此带来的借款成本降低和其他经济收益。这个案件目前正在上诉，尚不能确定其对美国国税局的影响，但是，从目前的经济形势来看，希望该方面的法律能产生积极性的调整——能够考虑到跨国企业为获得贷款支持而支付的费用，或者为那些不愿意支付费用的企业明确一个适用的标准。

成本分摊协议

成本分摊协议是跨国企业用于分摊无形资产成本和收益的方法，目前依然是争议不断的焦点。最敏感也是最可能产生大量补缴税款的领域是如何对“购买”现有的且用于项目研究的无形资产进行评估。最近，一份美国税务

法庭的判决(维尔软件公司案)拒绝了美国国税局关于这个领域的评估方案。但是,美国国税局赢得了另一起有关成本分摊的案件(赛灵思公司案),该案件提出了股票薪酬费用分摊的要求,法庭质疑了成本分摊需要符合一般交易原则的观点,但是在众多的批评之后法院又收回了上述意见以进行了重新考虑。对于那些正在计划与美国公司签订成本分摊协议的公司来说,应该考虑这种法律体系发展所带来的潜在影响以及其可能对美国国税局的规定和审查实践带来的影响。

个人与公司的离岸账户——私人客户的考虑

目前,美国国税局针对美国纳税人设立的外国账户进行的调查深入而且广泛。尽管目前最受关注的是在瑞士联合银行开户的账户,但是纳税人与亚洲国家和香港的银行间的账户关系也进入到了美国国税局的视野。Caplin & Drysdale 律所有专业的律师团队能够帮助纳税人应对该项调查。律师们和这方面的专家一起为那些具有跨国家和(或)跨国商业经营且拥有大量资产的个人提供帮助。作为一家华盛顿地区的律所,我们也会密切关注奥巴马政府 2011 财年预算(2月1日出台)中的详细立法建议,该立法建议中提及要加强对外国账户的审查与处罚。

关于赛灵思公司转让定价案件的修正意见

美国第九巡回上诉法庭于 2010 年 3 月 22 日 发布了对赛灵斯案件的修正意见。赛灵斯案件具有重要意义，因为其涉及到合格成本分摊协议（QCSA）的受控合作方是否需要将员工股票期权费用作为共同的开发成本进行分摊。修正后的意见遵从了美国国税局 2003 年的规定，员工股票期权费用不需要进行分摊。该法庭在此前的 2009 年 5 月 27 日曾出具过一份完全相反的意见，但是在赛灵斯公司申请重新审理并且出现许多支持者之后，该法庭在 2010 年 1 月便撤销了之前的意见。

税务相关者对赛灵思案件保持着密切的关注，不仅仅是因为它对合格成本分摊协议的纳税人有着潜在的影响，更是因为，当事人和法庭最初意见所形成的争议可能会改变在转让定价中适用独立交易原则的做法。在初级法院，税务法庭做出了一个事实认定，即合格成本分摊协议的非受控方合作研发时不分摊员工股票期权费用。纳税人认为在这种情况下，要求合作方分摊员工股票期权费用是与转让定价的一般原则相冲突的，这样的话所有非受控方的行为都会被视同为受控方的行为。税务法庭承认合格成本分摊协议规则关于不分摊员工股票期权费用的规定，而国税局也没有在上诉中质疑税务法庭的之前的事实判定。

第九巡回法庭在 2009 年的意见认为相关的法律规定有歧义，合格成本分摊协议中规定所有成本费用都必须进行分摊，与另一处关于分摊必须符合独立交易原则的规定是无法协调的。为了消除歧义，该意见主要观点运用了解释规则，得出结论认为合格成本分摊协议规定中的具体描述已经取代了独立交易原则的规定。该法庭在 2010 年的修正意见也同样面临着相关规定的歧义，尽管其中一名法官持反对意见，但是法庭这次没有运用解释规则而是坚持认为相关规定的解释应该符合主要立法目的的，即成本分摊协议主要是约束受控合作方而不是非受控合作方的目的，因此得出的主要结论是，不顾独立交易原则而分摊所有成本费用的做法与主要立法目的是相违背的。

纳税人的这一胜利将会受到那些目前还陷在悬而未决的审查纠纷中的纳税人的欢迎，尤其是在西海岸地区（第九巡回区），在那里，在一些需要签订研发费用合格成本分摊协议的高新企业中，员工股票期权计划是很普遍的。

附言：

赛灵思公司受到合格成本分摊协议规定的约束，该规定的有效期是 1996 年至 2003 年。美国国税局在 2003 年及接下来的几年里分别修订了合格成本分摊协议规定，以确定规定中关于合格成本分摊协议合作方对员工股票期权费用分摊的规定。但是，国税局的规定中并没有解决员工股票期权条款与独立交易原则不一致的现象。从国税局针对赛灵思案法庭意见的反应来看，法庭可能最终需要对受到 2003 年及以后版本规定影响的员工股票期权费用分摊案件进行重新审查。

更多信息

关于本文的更多信息情
联系：

麦宇然
matthew@hwuason.com

施志群
spark@hwuason.com

华税律师事务所
中国，北京，朝阳区
东三环中路
建外 SOHO 写字楼 B 座
1505
电话：8610-58697282
传真：8610-58697292

本文件的制作供华税的客
户、潜在客户学习之用，并
就华税的涉税服务向读者
进行相关风险提示。本文件
内容并不能作为法律意见
使用，您可以聘用华税的专
业服务来应对上述风险。

本文由我们在美国华盛顿
Caplin & Drysdale 律师事
务所的同事为华税准备。

Caplin & Drysdale 是一家专
注于提供金融、税务、公司债
务和争议解决领域法律服务的
中等规模律师事务所。本文为
一个系列出版物的第一部分，
该出版物涵盖在经营经营或投
资所涉及问题。

关于本文的更多信息情
联系：

Joanne Youn
jcy@capdale.com