

客观、专业、洞察

# 美国财税动态

## 月刊

MEIGUO CAISHUI DONGTAI Monthly

2019 年第 2 期（第 4 卷第 2 期）



主办:



上海财经大学  
Shanghai University of Finance and Economics



公共政策与治理研究院  
Institute of Public Policy & Governance (IPG)

美国财政与经济研究所



## 《美国财税动态》月刊简介

《美国财税动态》月刊（MEIGUO CAISHUI DONGTAI Monthly）是由上海财经大学公共政策与治理研究院、美国财政与经济研究所编辑，由江苏省苏州工业园区地方税务局协办、专业提供美国当前财经运行动态、政策动向与思想趋势的期刊。

《美国财税动态》月刊（MEIGUO CAISHUI DONGTAI Monthly）的办刊宗旨是，秉持学术中立，以专业的视角，客观详实、及时准确、动态全面地反映美国财政政策和运行、趋势、财经新思想及理论最新进展，政策性与学术性并重。

编辑出版《美国财税动态》月刊（MEIGUO CAISHUI DONGTAI Monthly）的目的，以期为国家财经治理、宏观经济政策制定和财政政策布局，提供科学资料和决策依据，为我国财经理论与政策科学的研究、教学提供参考资料，并为发展外国财政学术积累基础数据并提供支撑。

《美国财税动态》月刊（MEIGUO CAISHUI DONGTAI Monthly）每月25日在上海出版。



## 目 录

<b>《华盛顿政治经济》 .....</b>	<b>1</b>
美国商会：WTO 对全球经济治理作用显著 .....	1
<b>《利益集团与联邦财政》 .....</b>	<b>2</b>
特朗普提交 2020 财年预算.....	2
特朗普承诺 15 年消除财政赤字.....	3
保守派呼吁美改革国债体制.....	4
<b>《利益集团与税收征管》 .....</b>	<b>5</b>
IRS 就外国税收抵免举行听证会 .....	5
JCT 发布《减税与就业法蓝皮书》（2） .....	5
美国参与 OECD“数字化税收”讨论 .....	9
IRS 举办 GILTI 扣除政策听证 .....	11
联邦税法第 250 条的 FDII 和 GILTI 扣除政策.....	12
FDII 和 GILTI 扣除政策提交审议.....	21
<b>《利益集团与联邦国防》 .....</b>	<b>23</b>
3% 增长令美媒欢欣鼓舞 .....	26
美海军将装备新型 USV.....	23
美陆军解决装备陈旧问题.....	23
美空军 2020 财年预算 577 亿美元.....	25



### 美国商会：WTO 对全球经济治理作用显著

**编者按：**近期美国贸易代表罗伯特·莱特希泽（Robert Lighthizer）将在参院财金委员会举行的题为“接近 20 年：世贸组织（WTO）的未来之路”的听证会上作证。这次听证会将是一个评估 WTO 及其作为全球贸易谈判论坛和贸易争端裁决机构等角色的机会。

美国商界一直将 WTO 视为最成功的多边组织之一。长期以来尽管面临诸多挑战，它所体现的以规则为基础的全球贸易体系使全世界受益，但美国受益更多。WTO 成立于 1995 年，它建立在 1947 年关税与贸易总协定（GATT）的基础之上。WTO 和 GATT 相结合，彻底改变了世界贸易。八次成功的多边谈判帮助世界贸易从 1948 年的 580 亿美元增加到今天的 20 万亿美元以上。这 40 倍的实际增长为几乎整个世界带来了上升的商业浪潮。WTO 和 GATT 带来的关税消除不仅有利于美国公司及其雇用的工人。WTO 保证在国外经营的美国公司将获得“国民待遇”（即给予当地公司相同的权利和责任）和“最惠国待遇”（即待遇与给予最惠国公司的待遇相同）。

**使用技术法规或标准任意阻止进口泛滥成灾。**WTO 规定了规则，以防止这种保护主义的伪装。WTO 的规则还禁止所谓的“卫生”措施，这些措施缺乏明确的科学依据，并且出于保护主义的意图。遍布全球的美国公司每天都依赖于这些规则。如果美国国会通过立法将美国退出 WTO，WTO 其他 163 个成员国（占世界经济的 99%）将可以自由提高对美国出口商品的关税，而华盛顿将没有任何法律追索权。美国公司也将失去 WTO 规则对歧视性待遇的保护。

**谈论 WTO 的成就在过去很长时间是司空见惯的。**但事实并非如此。WTO 的贸易便利化协议于 2017 年初生效，这是一项削减成本、增强竞争、反腐败的一级协议。根据 WTO 的 2015 年世界贸易报告，该协议一旦全面实施，将有潜力将每年的全球商品贸易额增加 1 万亿美元。WTO 最近取得的另一个成功是扩大了《信息技术协定》（ITA）的产品覆盖范围，该协定为世界提供了大量创新技术产品。总而言之，在 2015 年 ITA 的扩张下，价值约 1.3 万亿美元的技术产品正在免税交易，产品覆盖从高科技医疗设备到先进的半导体和软件媒体。

**WTO 需要改革。**作为一个谈判论坛，WTO 必须变得更加灵活，让成员国更容易达成新的开放市场的贸易协定。在一个有 164 个会员国的组织内达成一致意见显然是一项挑战，但是不能允许缺乏协商一致意见来阻碍那些寻求消除贸易壁垒或更新贸易规则的国家之间的谈判。

美国商会强烈支持寻求新的“多边”协议的行动，这些协议涵盖大量的 WTO 成员国，但不一定涵盖所有成员国。这类贸易协定的范例包括世贸组织的《政府采购协定》和上述《信息技术协定》。以多边形式谈判的一个成熟领域是电子商务，世贸组织 76 个成员国最近宣布了谈判计划。

美国商会也期待着重启服务贸易协定（TISA）谈判的那一天，该协定于 2016 年底停滞不前。这次谈判不是在 WTO 内部进行的，而是由各国政府驻 WTO 谈判的大使参与的。但

从长远来看，这项涉及服务业高标准的贸易协定未来可能成为 WTO 协定，正如过去所发生的那样。

最近几个月的美中贸易谈判还强调必须认真履行 WTO 对于从补贴国有和国有投资企业的需要到采取行动必须以商业考虑为基础等问题的承诺，正如美国与日本和欧盟政府详细讨论的那样。

**WTO 争端解决机制在全球规则贸易体系中发挥着核心作用。**正如 CSIS 的 Reinsch 法案所解释的那样，WTO 是唯一一个拥有完善的争端解决机制的多边机构，它不仅能裁定争端，而且能使其决策保持稳定。该裁决机制由两部分组成——最初对争端进行裁决的专家小组和决定上诉的上诉机构。由于专家小组的决定和上诉机构的决定只能通过协商一致解决争端，因此该制度具有相当大的影响力。

**美国是 WTO 争端解决的主要受益者，**美国比任何其他 WTO 成员国提起和赢得的案件都多。事实上，美国在其提出的 79 个已完成的 WTO 案件中（截至 2016 年）赢得了 75 个，或以有利的方式解决了 75 个。这些胜利包括反对中国对美国汽车出口征收歧视性税收、欧盟对飞机部门的补贴以及印度禁止美国家禽出口的案例。美国不可能单方面获得这些胜利。

**美国商会支持改善 WTO 争端解决体系有效性的努力。**正如美国贸易代表办公室所指出的那样，美国政府已经对上诉机构裁决中的“过度扩张”提出了超过 15 年的严重关切，并提出其认为在 WTO 协议中没有得到明确支持的裁决。

令人沮丧的是，特朗普政府通过阻止上诉机构任命来提高赌注。由于美国没有提出解决申诉的具体建议而受到其他 WTO 成员的抨击。现在，危机迫在眉睫：12 月，上诉机构裁减为一名成员国，这将完全无法运作。

**WTO 成员国正在努力解决这些问题。**美国商会认为，WTO 成员国应审查并商定有关上诉机构就美国对司法过度关注问题可以决定的范围的规则。法官在任期届满后对行动的限制也必须明确。但是，我们不能把婴儿和洗澡水一起扔出去。美国商会敦促所有成员国加倍努力，在上诉机构成员的任命被封锁，WTO 争端解决完全陷入停滞之前，克服在这些问题上的僵局。

**最后，政府不做贸易，但是企业在做。**在美国商界看来，一个健康、强大的 WTO 完全符合美国的国家利益。

（摘自 John G. Murphy, Of Babies, Bathwater, and the WTO, [www.uschamber.com](http://www.uschamber.com), 2019 年 3 月 11 日，由史良编译）



## 《利益集团与联邦财政》

### 特朗普提交 2020 财年预算

**编者按：**特朗普政府正式向国会提交了 2020 财年的正式预算申请，众院预算委员会将组织

人员对特朗普政府的提案内容举行听证。

**总统的预算申请是什么？**虽然国会掌管着钱包，但从历史上看是总统的预算申请启动了众院和参院的国会预算程序，并成为议员们确定预算资金水平和国家支出优先事项的起点。明天，众院预算委员会将欢迎国会管理和预算办公室（MBO）代理主任拉塞尔·沃特（Russell Vought）听证特朗普政府的预算提案——该提案被命名为“一项能让美国变得更好的预算”。这份提案的关键组成部分包括：减少赤字的程序。根据该提案，赤字占美国 GDP 的比例将从 2019 年的 5.1% 下降到 2029 年的 0.6%，减少 2.8 万亿美元。

**一、关于国防与非国防相机支出。**根据《预算控制法》的规定，特朗普政府的预算方案遵守 2020 财年的国防和非国防相机支出上限——分别为 5760 亿美元和 5430 亿美元——的要求。包括为海外应急行动（OCO）申请的资金，2020 财年的国防开支总额为 7500 亿美元。在预算申请中，国防开支在 2029 年增长到 8070 亿美元，而同期非国防相机支出资金减少到 4430 亿美元。

**二、关于强制性削减赤字。**目前强制性支出占有所有联邦支出的 70%，是我们国家高额赤字和债务的最主要原因。总统的预算方案将从直接支出提案中节省超过 2 万亿美元。其中包括：提高医疗补助的国家灵活性、解决医疗保险中的高药价、改革福利制度，包括联邦学生贷款制度和联邦雇员福利制度等。

**三、关于财政收入。**总统预算方案假设收入水平会从 2019 年的 3.4 万亿美元增加到 2029 年的 6.3 万亿美元

**四、关于美国经济增长预期。**预计未来十年 GDP 实际平均增长 2.9%。《减税与就业法》（TCJA）和监管改革是增长的主要贡献者，这与美国 GDP 长期平均增长率相似。

（摘自 Budget Digest: The President's FY20 Budget Request, 2019 年 3 月 11 日，由汪豫编译）

## 特朗普承诺 15 年消除财政赤字

**编者按：**特朗普向国会提交 2020 年财政预算申请，承诺在 15 年内削减 2.7 万亿美元的支出并实现预算平衡。

梅丽莎·奎茵（Melissa Quinn）在《华盛顿观察家》发布报道称特朗普总统将于周一向国会公布其 2020 年财政预算申请，承诺在 15 年内削减 2.7 万亿美元的支出并实现预算平衡。

**特朗普的支出计划优先考虑联邦政府的核心责任**，“包括加强边境安全，以解决美国的局势以及解决阿片类药物危机。”该计划还将保持低税率，同时削减浪费性支出，把资金重新集中在为美国人民提供优质服务上。“总统的预算是为美国纳税人的日常生活着想的。在全国各地，辛勤工作的纳税人必须平衡家庭预算，找到用更少的钱做更多的事、为未来储蓄的方法。我们的联邦机构和部门应该承担同样的责任。”白宫管理和预算办公室（MBO）主任拉斯·沃特（Russ Vought）在福克斯新闻中提道，“是时候让国会坐到谈判桌前，与总统合作，控制华盛顿的支出瘾了。”

**特朗普总统的顾问正在领导白宫努力提高美国儿童护理的可用性和可负担性。**据 NPR 新闻的塔玛拉·基思（Tamara Keith）报道：“最重要的是一项拟议的一次性投资 10 亿美元，



增加向服务不足人群提供儿童保健服务。各州将申请资金，并可以利用这笔资金鼓励大大小小的雇主投资儿童看护，或支持在非常规工作时间运营的儿童看护机构，或为入学的家长提供服务。”

“根据最新公布的数据，2018 财年在国际边境逮捕的 808 名团伙成员中，MS-13 成员占了一半以上，”安娜·贾里特利（anna Jaret）在《华盛顿审查者》上报道，“海关和边境保护局的数据显示，与 2017 年的 228 起和 2016 年的 253 起相比，在边境被逮捕的 MS-13 人数明显增加。”

（摘自 Melissa Quinn, President Trump's 2020 Budget Calls for \$2.7T in Spending Cuts, Promises to Erase Deficit in 15 Years, [www.washingtonexaminer.com](http://www.washingtonexaminer.com), 2019 年 3 月 10 日，由史良编译）

## 保守派呼吁美改革国债体制

**编者按：**美国不受控制的“强制性支出”和相机支出是 22 万亿国债产生的根源，再不加以关注的话将产生灾难性的后果，解决这一问题需要两党的通力合作。

**美国债务总额 22 万亿美元。**国会预算办公室（CBO）的最新预算和经济预测估计，未来十年美国将再增加 12.2 万亿美元的债务。如果放任不管，它将伤害所有美国人，不论种族、性别或政治信仰。既然我们已经跨越了这个门槛，那么国会是否会最终认真改变国家的预算过程？多年来，CBO 警告说，美国不断增长的债务是不可持续的，最终将影响到所有美国人，民主共和两党必须合作解决联邦国家债务问题。

**大多数立法者都没有注意到这一点。**国会在很大程度上忽视了它并且不顾一切地避免做出艰难的预算决定，而不是实施改革来解决债务问题。如果没有背景，很难理解像 22 万亿美元这样惊人数字的影响。美国国家债务占国内生产总值的 107% 以上，占经济总量的比重超过了 1947 年以来的最高水平。美国出现高债务的情况在历史上仅有三次，而且都是在第二次世界大战刚刚结束时发生的。如果国家债务被分配给每个美国人，那么每个人将背负超过 6.7 万美元的债务。尽管这些数字令人震惊，但预计还会进一步恶化。

**美国债务未来 10 年将再增加 12.2 万亿美元。**CBO 最新预算和经济预测估计，这将导致人均新增债务约 3 万美元，而此前的人均债务为 6.7 万美元。这种不计后果的消费对美国家庭来说毫无意义。为什么联邦政府要这么做呢？导致联邦政府陷入这种不稳定局面的主要因素是失控的强制性支出，具体来说，在社会保障、医疗保险和医疗补助方面的支出推动了政府的长期支出增长。而且，相机支出也助长了债务问题。2011 年《预算控制法》限制了 2012 至 2021 财年的相机支出。然而，国会在八年内六次修改了限额，最近的一次增加了近 3000 亿美元的开支。还有一个问题是，自 2013 年以来，美国国会已经拨款 2500 多亿美元用于无限制的灾难和紧急开支。其中大部分资金被用于滥用预算法中的上限，而不是用于正当的灾难和紧急需求。而且 CBO 预计，未来 10 年，用于支付联邦债务利息的资金将增加 186%。预计在短短 6 年内，每年的利息支出将超过国防支出。到 2041 年，CBO 的项目、社会保障支出、医疗保健项目和债务利息将消耗美国政府的全部收入。当然，债务增加的另一个因素是税源枯竭。未来 10 年，税收收入预计将高于 50 年平均水平。但是，高于平均水平的收入根本跟不上失控的支出。

**国会必须改革支出政策。**第一步应该是让美国预算走上平衡之路。这可以通过对所有

非利息支出设置上限来实现，并通过所谓的“财政扣押”程序进行强制执行。进行有针对性的改革——福利项目。至关重要的是，国会应控制支出并使国家债务置于下降轨道。第二步，国会应该恢复债务上限政策。目前暂停的债务上限将于 3 月 1 日到期，这意味着在未来几个月的某个时候，国会将不得不解决债务上限问题。否则，美国财政部用于赤字支出的借款能力将受到限制。

**国家债务是两党合作的问题。**如果放任不管，它将伤害所有美国人，不论种族、性别或政治信仰。我们需要立法者对财政责任做出强有力的承诺，以使国家摆脱困境。但在 22 万亿美元的债务和不断攀升的情况下，不采取任何行动将面临灾难性的后果。

（摘自 Justin Bogie, Our National Debt Just Hit \$22 Trillion. Will Congress Finally Take It Seriously? [www.dailysignal.com](http://www.dailysignal.com), 2019 年 2 月 14 日，由史良编译）



## 《利益集团与税收征管》

### IRS 就外国税收抵免举行听证会

**编者按：**2019 年 3 月 1 日《联邦公报》通知，听证会针对拟议中的法规（105600-18），该法规为外国税收抵免提供指导，包括指导实施《减税与就业法案》（TCJA）的修订内容。拟议法规的公众意见征询期于 2019 年 2 月 5 日结束。

**《减税与就业法》对美国向外国经济活动征税进行重大改革**，新的条款包括从外国子公司获得的红利扣除额度以及增加全球无形低税收入（GILTI）规则，这些规则受美国现行税制对按以前法律可以递延的外国收入的限制。

**修改了外国税收抵免规则反映了新的国际税收规则。**IRS 指出，这些变化包括取消根据外国子公司的累计收益和外国税收计算股息的视同已缴外国税收抵免的规则，以及取消为外国分支机构收入增加两个单独的外国税收抵免限额类别和可包括在 GILTI 条款内的金额。

**还修改了外国税收抵免限额应纳税所得额计算方法**，不考虑与股息收入扣除有关的某些费用，并废除了使用公平市场价值法分配利息支出。IRS 证实，新的外国税收抵免规定适用于 2018 年和未来几年。

（摘自 IRS Announces Hearing On Foreign Tax Credit Regs, *Global Daily Tax News*, 2019 年 3 月 5 日，由李维佳编译）

### JCT 发布《减税与就业法蓝皮书》（2）

**编者按：**据安永消息，《减税与就业法蓝皮书》阐述了《减税与就业法》有关奖励式折旧、研究与开发激励等条款的内容，为准确理解法案提供了全面的技术描述。本期刊登国会税收联合委员会《减税与就业法蓝皮书》第二部分。



## 8、研究抵免与 BEAT

该法案没有对第 41 条做出实质性的修改，蓝皮书也没有包含任何关于研究抵免的具体解释。然而，蓝皮书中确实包含了各种例子，说明研究抵免对计算税基侵蚀最低税额的不同影响，以计算适用的纳税人的 BEAT 应纳税额。在 BEAT 规定下，适用的纳税人除了可能承担的任何其他常规纳税义务外，还必须缴纳相当于该纳税年度基本侵蚀最低税额的税款。税基侵蚀最低税额等于调整后的应纳税所得额超出常规应纳税所得税部分再减去一些特定税收抵免的总和（不包括研究抵免）的 10%，2025 年 12 月 31 日之后的税务年度为 12.5%。在第二部分的示例部分中，蓝皮书提供了四个计算基本侵蚀最低税额的例子其中包括一个研究信贷例子。

这些例子表明，从 2026 年之前的纳税年度，更高的研究抵免额不会增加纳税人的 BEAT 应纳税额，因为它被排除在税基侵蚀最低税额的计算之外。然而，从 2025 年 12 月 31 日以后开始的纳税年度，常规纳税义务的金额因为第 38 条中规定的所有抵免而降低，包括第 41 条中规定的抵免。纳税人的研究抵免不能抵消其超额应纳税额。

## 9、库存会计规定

该法案废除了企业保持库存的要求，前提是他们满足 2500 万美元的平均总收入要求。这 2500 万美元是根据 2018 年后开始的课税年度的通货膨胀指数计算的。该法案允许企业：（1）将存货视为非附带原材料及供应品；（2）按照其财务会计准则处理存货。

蓝皮书重申，符合 2500 万美元总收入条件的纳税人无须根据第 471 条对存货进行核算，而可采用上段所述的两种存货核算方法之一。没有通过某一纳税年度 2500 万美元总收入测试的纳税人，没有资格在该纳税年度保留存货。此外，蓝皮书重申，本条款的适用是对第 481 条中纳税人会计方法的一种更改，该会计方法由纳税人发起并经部长同意。

蓝皮书的解释与之前对新小企业准则的解释一致，新准则允许更多纳税人不需要使用第 471 条规定存货会计方法。纳税人如符合总收入测试，并希望适用新的小型企业准则，一般须提交下述任意一个会计方法更改申请：（1）将存货视为非附带原材料及供应品；（2）按照其财务会计准则处理存货。一般情况下，根据《税收程序 2018-40》中发布的程序，该变更是自动的。

## 10、统一资本化规则

该法案扩大了小企业纳税人统一资本化规则的例外范围。根据该法案，任何符合 2500 万美元总收入测试的生产商或经销商都不需适用第 263A 条。法案还保留了不以总收入为依据的 UNICAP 规则的豁免。

蓝皮书重申，小企业纳税人可以不受统一资本化规则的约束，但没有进一步的说明。此外，蓝皮书阐明了第 263A 条和第 163（j）节之间的相互作用。蓝皮书表示，根据财政部第 1.263A-9（g）（1）（i）条的规定，“与第 163（j）条一样，第 263A 条在利息资本化后才适用。”蓝皮书的解释与之前对小企业新准则的解释一致，新准则允许更多纳税人不必适用第 263A 条的规定。符合总收益测试并希望适用新小企业准则的纳税人，通常需要提交会计方法变更申请，从而不需要再根据第 263A 条将成本资本化。一般情况下，根据《税收程序 2018-40》中发布的程序，该变更申请可以自动执行。

此外,在第 163 (j) 条之前适用的第 263A 条的解释与最近第 163 (j) 条颁布的拟议条例一致。因此,为适用第 163 (j) 条的限制,根据第 263A 条资本化到指定财产的利息不是“利息”。纳税人特别是根据第 163 (j) 条将受到限制的纳税人应重新审查现行利息资本化方法,并评估这些方法是否符合第 263A 条规则的规定。对指定财产资本化的利息可通过折旧/销货来收回,如果根据第 163 (j) 条,首先要限制利息并结转,则这种收回可提早发生。此外,如果利息根据第 263A (f) 条资本化为有利于存货生产或转售活动的可折旧资产,作为折旧收回的利息将根据第 263A (f) 条资本化为存货,作为销货成本收回。如果这种利息是为与外国有关方面的债务而产生的,则这种利息似乎不受第 59A 条的规定。

## 11、第 263A 条事项

蓝皮书的解释不影响存货/ 263A 的 BEAT 计划。因此,受 BEAT 影响的纳税人可以从第 263A 条规定的存货计划中受益,因为支付给外国关联方的款项不受 BEAT 影响,这些款项可以通过销售金额来进行分配。纳税人应查明支付给外国关联方的款项,并确定这些款项是否按照现行第 263A 条的存货方法资本化,如果没有,则应确定是否资本化。可能需要改变会计方法来改变第 263A 条的存货方法。此外,根据第 263A 条资本化到存货的任何成本都必须在纳税申报单上以销货成本的形式列示。会计方法的变更可能需要从将成本“在标准以下”作为扣除额处理改为将成本“在标准以上”按照销货成本来处理,反之亦然。

纳税人如果计划将会计方法变更与 GILTI/FDII 计划一并提交,应注意,若干自动变更要求变更的项目遵守第 263A 条。对于 CFCs,改变美国的比率法可以减轻满足这一要求的行政负担,或以其他方式遵守第 263A 条。此外,纳税人应考虑是否应结合 GILTI/FDII 计划,采用第 263A 条对自建资产进行规划,例如,将自建资产基础的所需成本资本化或剔除不需要资本化的成本。

## 12、酒类生产周期

该法案暂时将啤酒、葡萄酒和蒸馏酒的陈年期排除在生产周期之外,以符合 UNICAP 利息资本化规则。因此,根据该法案,啤酒、葡萄酒和蒸馏酒的生产商可以扣除因生产周期较短而产生的利息开支,除任何其他适用限制外。此规定不适用于 2019 年 12 月 31 日以后支付或计提的利息。

蓝皮书指出,该条款的适用并不改变 481 条规定的会计方法,因为纳税人对可资本化利息成本的会计方法没有改变。纳税人将 2017 年 12 月 31 日以后、2020 年 1 月 1 日前已支付或应计利息费用资本化,并不再资本化的,按照第 481 条的规定变更会计核算方法。

蓝皮书的解释与之前对该条款的解释一致。啤酒、葡萄酒和蒸馏酒生产商可扣除因生产周期较短而产生的利息开支,适用本规则时可要求或不要求提交会计方法变更申请。

## 13、招待费

该法案对影响公司扣除 2018 年 1 月 1 日或之后发生的餐饮和娱乐费用的商业条款进行了重大修改。对于雇主提供的膳食和娱乐,该法案修改了第 274 条,规定所有娱乐开支,包括娱乐活动门票和纳税人经营的设施,都不能扣减。该法没有修改先前法律中关于娱乐折扣或 50%限制的例外情况,因此,非歧视性的员工娱乐开支仍然是 100%可扣除的。

在涉及食物或饮品的最低附带福利方面,修订第 274 (n) 条,以反映食物及饮品开支

的商业扣减额现在受限于：

- 根据第 132 (e) (1) 条向员工提供的最低膳食福利。
- 根据第 132 (e) (2) 条在雇主经营的饮食设施内提供的膳食，包括根据第 119 条在该设施内为雇主提供方便而提供的膳食。

■ 此外，从 2026 年 1 月 1 日起，新的第 274 (o) 条禁止对下列任何费用进行商业扣减：

- 由雇主经营的饮食设施提供的膳食。
- 为雇主提供方便的膳食。

■ 蓝皮书明确指出，该法案不影响现有法律 50%限制的例外情况。作为一个例子，蓝皮书指出餐厅或餐饮企业可能继续扣除 100%的食品或饮料的成本——那些与为付费客户准备和提供餐食相关的采购，以及员工餐厅或可能在工作地点吃的那些食物相关采购。蓝皮书还明确指出，纳税人可能会继续扣除某些与经营有关的食物和饮料支出的 50%。因此，纳税人可扣除 50%的：

- 与贸易或业务运营相关的餐饮费用，如员工在上班途中的餐饮消费。
- 与客户共进商务餐有关的餐饮费用。

此外，蓝皮书指出，可能需要进行技术性修正，以阐明在以下情况下产生的娱乐费用：  
(1) 员工、股东等的商务会议（第 274 条 (n) (2) (A) 和第 274 条 (e) (5)；或 (2) 商业联盟会议（第 274 条 (n) (2) (A) 和第 274 条 (e) (6)），不是 100%可扣除的。

## 14、境外取得的无形收入

该法允许国内 C 类公司从外国取得的无形收益 (FDII) 中扣除 37.5% (从 2025 年以后开始的纳税年度扣除 21.875%)。国内公司的 FDII 是一个计算所得金额——总收入的一部分被视为无形资产的回报 (DII)，一部分 DII (合格的海外房地产和服务销售产生的) 有资格获得 FDII 扣除。

蓝皮书基本上与安永对 FDII 相关规则的解释一致，等待财政部即将进行的进一步说明。此外，蓝皮书提供了某些领域的参考，可能需要进行文书或技术修正以反映特定意图。蓝皮书提供了三个值得注意的说明：

- **可扣除合格收入 (DEI)**，除了该法案中规定的 DEI 六项例外情况外，蓝皮书还确定了第七项：“任何收到或累积的收入，属于外国个人控股公司的收入。”
- **应纳税所得额限制**，与法案中的表述相反，蓝皮书指出，在确定应纳税所得额限制的适用性时，包括第 78 条的总额。蓝皮书表示，“如果国内公司的 FDII、GILTI 和可归属于第 78 条总额的 GILTI 超过了不考虑该条款的应税收入，那么 FDII、GILTI 和可归属于第 78 条总额的 GILTI 允许获得扣除，但扣除后不能低于零，扣除的金额根据超出的金额来确定。”脚注 1751 指出，可能需要进行技术修正以反映这一意图。
- **联邦政府作为中间人**，脚注 1740 规定，“如果纳税人将财产出售给非美国人，但联邦政府纯粹作为中间人促进交易，例如，某些向国外进行的军事销售，如果满足其他要求，则出售此类财产所得的收入可视为外国来源可扣除合格收入。可能需要进行技术性修正以反映这一意图。

■ 上述项目对 FDII 扣除计算的潜在影响如下：

对于拥有外国个人控股公司收入的纳税人，将这一额外收入项目排除在 DEI 之外，可能会导致 FDII 金额的减少。

## 15、第 78 条总金额

列入第 78 条的总金额可能会减少 FDII、GILTI 和第 78 条的总金额，以便计算它们各自的扣除额。根据该法案，将应纳税收入与 FDII 和 GILTI 的总额进行比较，以确定是否需要削减。然而，蓝皮书规定，应纳税收入将与 FDII、GILTI 和第 78 条总金额进行比较。由于在这一决定中包括了第 78 条的总额，某些纳税人可能更容易受到应纳税收入限制的影响，从而减少扣除额。

## 16、合格销售

对于具有其他合格销售资格的纳税人，他们的交易由联邦政府作为中间人促成，脚注 1740 提供了一个受欢迎的澄清说明，规定从这些交易中获得的收入可以被视为外国来源收入可扣除的合格收入。根据该法案，尚不清楚此类交易是否会被排除在 FDII 之外，因为联邦政府是国内中间人。与废除的第 199 条规定的指导一样，蓝皮书澄清了此类交易不会被排除在 FDII 之外。

（摘自 JCT issues 'Bluebook' clarifying tax reform provisions affecting accounting methods, Section 451 income recognition, bonus depreciation, Section 199A, research and development incentives and similar provisions (Tax Alert 2019-0157), EY Tax Alerts, 2019 年 1 月 17 日，由汪豫编译）

# 美国参与 OECD“数字化税收”讨论

**编者按：**据安永报道，2019 年 1 月，美国作为 OECD 成员国参加“数字化税收”讨论会。会上，美国代表就征税背景、驱动因素、征税方法、征税影响等方面表达了观点和看法。

2019 年 1 月 29 日，OECD 发布政策文件，列出了一系列雄心勃勃的新计划，可能会影响任何跨国公司，包括那些商业模式高度数字化和严重依赖知识产权的公司。OECD 报告是在巴黎举行的为期两天的税基侵蚀和利润转移（BEPS）包容性框架会议结束后发布的。来自 95 个成员国和 12 个观察员组织的 264 名代表参加了这次会议。美国财政部官员在华盛顿特区律师协会发言，概述了美国目前正在讨论的各种情况，并就美国对许多正在辩论的问题的立场提出了进一步的看法。

## 1、背景

OECD 报告的既定目标是，在 2020 年就经济数字化带来的税收挑战达成一项新的、基于共识的长期解决方案。该政策文件指出，127 个防范税基侵蚀和利润转移（BEPS）包容性框架的司法辖区目前已经就审查包含两大基石的提案达成协议，这两大方面可能成为达成共识的基础。第一是解决数字化经济带来的更广泛挑战，并侧重于各国间税收权利的分配，包括各国间的关系问题。第二是将处理剩余的 BEPS 问题。OECD 认为，通过包含两大基石的做法将有效地认识到，经济的数字化是普遍的，会引发更广泛的问题，而且在高度数字化的企业中最为明显，但不仅限于此。



该政策文件指出，这种做法提出了税收应该在何处缴纳的问题，以及“在一个企业可以有效地、大量地参与不同司法管辖区的经济生活而没有任何重要实体存在的世界里，新的无形的价值驱动因素越来越多地显现出来，”在这样一个世界里，企业应该在全世界应该缴纳多少金额。

## 2、驱动因素的变化

在 OECD 政策报告发布当天，这位财政部官员在华盛顿特区律师协会会议上表示，美国参与 OECD 的议程，“出于对税收管辖权分配的长期国际共识正在瓦解的深切担忧。”他说，过去 5 年来，各国采取单边行动的趋势不断加快，包括：

- 转移的利润税，其中一些是在 BEPS 达成共识几周后制定的；
- 欧盟委员会在国家援助案件中的各种进展；
- 美国税改法案的第 59A 条（BEAT），它偏离了公平的标准，不允许对非常真实的支付和非常真实的经济功能进行扣减；
- 针对欧盟范围内的和单边数字服务税（DST）的提议，这些税是针对总收入征收的，有可能产生双重征税。

这位官员指出，目前世界各地普遍存在政治上对现有国际共识下可能出现的税收规划结果的不满，而应对的结果是单边措施高度政治化。因此，他说，这个过程不再是纯粹的技术工作。也因此，他表示美国希望随着参与度逐渐提高，在 OECD 层面就如何在不同税收模式的国家之间分配税收管辖权能达成广泛的政治共识。

## 3、不同的征税方法

官方表示，后 BEPS 时代，大多数 OECD 层面的活动都集中数字经济工作小组的工作上，该小组是 OECD 的一个附属机构，相关讨论都集中在一个非常小的范围内，案例研究涉及高数字化公司的商业模式。不过，这位官员指出，英国和欧盟最终提出的建议适用范围更窄，只适用于搜索引擎、中介平台和社交媒体平台。他将这些税收描述为“非常有针对性的税收，满足了一些政治需求。”他进一步指出，目标公司的绝大多数总部都在美国，而且，在最近的美国税制改革之后，这类公司受限于 10.5% 的全球无形低税收入（GILTI）标准，“高于一些欧盟国家的法定税率，”他说。

正如这位官员所描述的那样，美国的做法是试图将讨论主题从如此狭隘的商业模式征税转移开，政界对当前国际税收框架的不满更为广泛，因此有必要采取适用范围更广泛的解决方案。他指出，当前许多对政府的不满并不仅仅限于对高数字化商业模式的征税，而且包括其他那些同样依赖无形资产和知识产权的企业，导致的结果是在给定的情况下，转让定价的正常的标准没有得到最好的执行。有人提出，法国和德国利用这些讨论来推动它们的优先事项之一——即广泛采用最低税率。该官员说，各司法管辖区之间有一项共同的理解和协议，即它们必须务实，才能达成任何形式的共识。此外，他指出，考虑到发展中国家用于税收管理的资源较少，它们要求采取可管理和相当简单的措施。他进一步指出，各方似乎都有诚意寻求全球性解决办法。

据参加巴黎会议的财政部官员称，为了就第一个基石达成共识，必须认识到无形资产市场的重要性。他提出了一个相当简单和模式化的方法可能适合许多司法管辖区，即为市场管辖区有效地提供额外的收入分配。另一个可能的方法是赋予市场辖区对自己辖区内进行分配

活动的收入征收一些明确规定的小额价差的权利，并根据全球商业模式的盈利能力来调整这一价差的金额。

#### 4、影响

美国参与公开讨论经济数字化带来的税收挑战意义重大。总体而言，OECD 政策文件中提出的、并由美国官员进一步描述的潜在新措施和方法，如果得到实施，代表着将对当前跨境税收体系进行根本性的重大变革，并可能使这场辩论远远超出数字化范畴。这些变化是复杂和相互关联的，在许多情况下可能需要修改所得税条约。目前还没有细节的说明，讨论仍处于初期阶段，任何措施的组成和最后形式都尚未确定。然而，随着美国的参与，以及法国、德国和英国的参与其中，鼓励企业监控和持续参与讨论使得该政策向前推进的可能性增加了，有许多活动将发生在未来四到五个月内。

（摘自 US Treasury official's remarks outline scope of US involvement and input into the OECD discussion on international taxation beyond digital, EY Tax Alerts, 2019 年 2 月 4 日，由汪豫编译）

### IRS 举办 GILTI 扣除政策听证

**编者按：**财政部和国税局（IRS）举行针对最新 951A 条款的听证会，审议 GILTI 扣除的有关内容，IRS 和财政部官员以及相关专家和企业家参加听证。

2019 年 2 月 13 日，在财政部和国税局（IRS）举行的“与 951A 条款（全球无形低税收入）相关的指导意见”公开听证会上，官员们听取了两位评论家对最新 951A 条款的影响及其对最终规定建议的证言。出席听证会的 IRS 和财政部官员包括：IRS 办公室副主任律师、高级律师约翰·麦里克（John Merrick），IRS 办公室副主任律师杰弗里·米切尔（Jeffrey Mitchell），IRS 办公室副主任律师、高级法律顾问梅林达·哈维（Melinda Harvey），IRS 办公室副主任律师、高级技术审查员凯文·雅各布斯（Kevin Jacobs），以及美国财政部国际税务顾问办公室的律师加里·斯坎伦（Gary Scanlon）。出席聆讯的证人包括来自贝克和麦肯锡公司的斯图尔·利普利斯（Stewart Lipeles）和来自全国对外贸易委员会的凯瑟琳·舒尔茨（Catherine Schultz）。

利普利斯（Lipeles）认为，《吉尔蒂条例》第 1.951-3（h）（2）条下的反滥用条款，他称之为“取消资格的期间规则”是无效的，因为它不符合规定的生效日期，而且超出了国会的权限。该规则规定，在计算纳税人的合格商业资产投资（QBAI）时，不考虑因不合格转让而产生的特定有形财产的税基。如果该规则不被取消，则在第 951A 条生效日期之前和 2017 年 12 月 31 日之后，相关 CFCs 之间的交易导致税基扩大的交易不包括在 QBAI 中，因此不会导致 GILTI 的减少，利普利斯（Lipeles）建议在最终规定中取消这一规定。

舒尔茨（Schultz）代表美国国家对外贸易委员会，认为只有在高税收收入被排除在测试收入之外的情况下，这种高税收收入才会被计入 F 类收入，这一规定过于狭隘，导致了与直觉相悖的结果。她表示，如果将支出分配到金边债券篮子中，并根据 BEAT 规则对金边债券的外国税收抵免进行第二次征税，那么金边债券项下的高税收收入可能导致美国企业税率超过 21%。舒尔茨（Schultz）建议，这些规定应包括一个针对外国税率至少为 13.125% 的收入的 GILTI 高税收例外，并根据 CFC 逐项计算或收入逐项计算来确定，以确保 GILTI 规定符合国会的意图。其次，她建议 GILTI 规则应明确规定，第 245A 条适用于 CFCs 除国内公



司外收到的股息收入 F 部分。美国财政部要求在拟议的规则中就根据第 245A 条扣除的股息是否适用于 CFCs 发表评论。她认为，如果不这样做，跨国公司将被外国竞争对手置于不利地位。最后，舒尔茨（Schultz）建议，应取消基准调整规则，即要求按已使用的测试损失净额减少 CFC 的基础金额。她认为，由于使用净测试损失而导致的任何基准调整都将是行政上的负担，而且测试损失最多产生 10.5% 的税收优惠，或者对于金边债券限额过高的纳税人来说，没有税收优惠。

（摘自 IRS, Treasury officials listen to testimony on suggested changes to the proposed GILTI regulations, EY Tax Alerts, 2019 年 2 月 14 日，由汪豫编译）

## 联邦税法第 250 条的 FDII 和 GILTI 扣除政策

**编者按：**财政部根据第 250 条（REG-104464-18）拟议条例，可以为本国企业计算国外无形收入（FDII）和全球低税收无形收入（GILTI）的可扣除额提供指导。

第 250 条通常为本国公司在税收年度内的国外无形收入和全球低税收无形收入提供扣除。对于 2017 年 12 月 31 日与 2025 年 12 月 31 日之间的纳税年度，本国公司可以要求相当国外无形收入 37.5% 的扣除额，以及全球低税收无形收入和第 78 节中所有全球低税收无形收入股息之和 50% 的扣除额。对于 2025 年 12 月 31 日之后开始的纳税年度，这两个比率分别降至 21.875% 和 37.5%。但是，对于任何纳税年度，如果本国公司的国外无形收入和全球低税收无形收入总和超过其应税收入（不考虑第 250 条扣除），则据以确定第 250 条扣除额的国外无形收入和全球低税收无形收入的总量按比例减少，以消除过量扣除。

国内公司在纳税年度的 FDII 相对无形收入(DII)的比率，与国外可扣除合格收入(FDDEI)相对其可扣除合格收入（DEI）的比率一致，这一比例称为“国外衍生比率”。

- DEI 是其总收入超过扣除的部分。总收入不包括第 951（a）（1）F 部分的收入内容、全球低税收无形收入、金融服务收入（第 904（d）（2）（D）条规定）、作为美国股东从公司金融顾问（CFCs）收到的股息、国内石油和天然气开采的所有收入以及国外分支机构的收入（第 904（d）（2）（J）条规定），由此产生的总收入称为“总的可扣除合格收入”。扣除包括税收中适当分配给上述“总的可扣除合格收入”的部分。
- FDDEI 通常是与以下项目产生的可扣除合格收入（DEI）：（i）出售给非美国居民在国外使用的财产；（ii）为美国境外的个体或财产提供的服务。
- DII 是其可扣除合格收入（DEI）超过有形收入收益（DTIR）的部分，有形收入收益（DTIR）为国内公司本年度合格商业资产投资（QBAI）的 10%。

向非关联个体出售的财产，个体购买财产的用途是在美国境内进一步加工改进，那么此类出售不能被视为国外使用。同样，向美国境内的非关联个体提供的服务也不符合国外使用资格条件，即使对方使用这些服务提供外国服务也是如此。但是，对于向关联外国人提供的财产销售和服务，存在一般中介规则的例外情况。

### 1、对拟议条例的讨论

拟议条例为计算国内公司的 FDII 的组成部分提供了指导，组成部分包括可扣除合格收入、有形收入收益、DII 和国外可扣除合格收入。并为确定特定组成部分的子组成部分提供

了进一步的详细规则。例如，其中最重要的是，专门的规则规定出售财产或提供服务为国外使用需要达到程度，并针对不同类型的财产和不同类型的服务提供了补充的规则。此外，还为不同类型的交易确认国外使用提供了不同的规则文件。此外，还为协调第 250 条的扣除与守则（第 163（j）条和 172（a）条）中的其他应用限制提供了指导，这些限制是根据国内公司在纳税年度的应税收入。最后，为纳税年度内进行第 962 条选择的个人，并表集团和免税公司提供了特殊规则。

## 2、如何计算 FDII

与法规相一致，拟议条例中的 FDII 计算是一个多步骤的过程，这个过程从“总的可扣除合格收入”和“总的国外可扣除合格收入”概念开始。所有总的国外可扣除合格收入都包含在总的可扣除合格收入中，但并非所有总的可扣除合格收入都为总的国外可扣除合格收入。在完成总金额计算后，国内公司的扣除额将根据总项目分配给可扣除合格收入（DEI）和国外可扣除合格收入（FDDEI）。取决于产品销售成本（COGS）的归属和分配扣除，FDDEI 可能大于可扣除合格收入（DEI），反之亦然。当两个金额均为正数且可扣除合格收入（DEI）大于有形收入收益（DTIR）时，根据第 250（a）（2）节的应税收入限制，国内公司将被允许进行第 250 条款的扣除。如果 DEI 为零或负数，则不允许国内公司进行扣除。如果国内公司的 FDDEI 超过其可扣除合格收入（DEI），将导致“国外衍生比率”超过 1，拟议条例规定 FDDEI 相对可扣除合格收入（DEI）的比率不得超过 1。因此，仔细的机制规则和在应用中各种可能的决策考虑都至关重要。

**排除总收入。**根据“守则”，拟议条例将排除以下项目：（i）第 951（a）（1）条规定的内容（包括第 78 条相关的任何股息）；（ii）全球低税收无形收入内容（包括第 78 条相关的任何股息）；（iii）金融服务收入（见第 904（d）（2）（D）节的定义）；（iv）从特定公司金融顾问（CFCs）收到的股息；（v）国内石油和天然气收入；以及（vi）国外分支机构收入。根据章程的规定，拟议条例将把为国外分支机构带来收入的资产的直接或间接销售收入或收益纳入国外分支机构收入，包括由于销售被忽视的实体或合伙权益而产生的收益，而根据第 904（d）（1）（B）条这些不属于国外分支机构收入类别。对国外分支机构的这一更广泛的定义是国内公司在考虑合并持有知识产权的国外分支机构时的另一个考虑因素，因为第 367（d）节的任何收入都将被视为此目的下的国外分支收入，从而不适用“总的可扣除合格收入”和“总的国外可扣除合格收入”的待遇。

**销售成本的归属。**为了确定将总收入金额分配给可扣除合格收入总额和国外可扣除合格收入总额的单独收入项，拟议条例将要求以任何合理的方法将生产销售成本（COGS）匹配到总收入。即使对于之前纳税年度活动相关的生产销售成本，也要求进行匹配。但是，国内公司不能将 COGS 分组，并且不能将它们不成比例的分配于未包括在可扣除合格收入总额和国外可扣除合格收入总额中的金额。在可扣除合格收入总额和国外可扣除合格收入总额排除的六个项目中，生产销售成本可能仅归因于国内石油和天然气收入以及国外分支机构收入，这表明国内公司的生产销售成本的将大部分反映在总可扣除合格收入中，较小部分反映在总国外可扣除合格收入中。对于许多国际税务从业者而言，生产销售成本分配将是一个新概念，因为实践过程中可能与第 861 节的费用分配和分摊不同。然而，第 199 节使用了类似的概念，可以为此目的提供指导。

**扣除的分配。**在确定总可扣除合格收入和总国外可扣除合格收入后，国内公司需要根据项目将这些扣除分别分配到 DEI 和 FDDEI。拟议条例明确了 FDDEI 的分配扣除。法规简单

地规定 FDDEI 是 DEI 中来自特定交易的部分。拟议条例明确规定扣除额分配给总国外可扣除合格收入和非国外可扣除合格收入总额,而两者之和等于分配给总可扣除合格收入的扣除额。正如所料,Treas 规则的 1.861-8 至 1.861-14T 条款和 1.861-17 条款适用于将总可扣除合格收入和总国外可扣除合格收入进行扣除得到可扣除合格收入和国外可扣除合格收入。然而,由于序言中没有解释的原因,研发支出将在不考虑 Treas 的专有地理分配规则的情况下进行分配。

**合伙关系。**拟议条例将合伙企业视为一个主体,以确定向合伙企业提供或由合伙企业提供的销售或服务是否为国外可扣除合格收入交易。因此,总可扣除合格收入和总国外可扣除合格收入将在合伙企业层面计算。但是,合伙企业没有资格申请国外无形收入扣除,因为它不是国内公司。因此,拟议条例规定国内公司合伙人考虑在合伙企业总可扣除合格收入,总国外可扣除合格收入和扣除中的分配额,从而计算合伙人的国外无形收入。合伙人的分配份额将和合伙人在收入、收益、扣除和损失等基本项目中的分配份额一致确定。

### 3、FDDEI 计算

FDDEI 等于国内公司的总国外可扣除合格收入超过国内公司的扣除中可以适当分配给国外可扣除合格收入总额的扣除额。国内公司的总国外可扣除合格收入等于国内公司的可扣除合格收入总额中来自该可扣除合格收入来自国内公司“国外可扣除合格收入交易”的部分。拟议条例将国外可扣除合格收入交易定义为国外可扣除合格收入销售或国外可扣除合格收入服务。

**国外可扣除合格收入销售。**关于财产销售,拟议条例对一般财产和第 367(d)(4)节无形财产销售中规定的无形财产提供不同的资格和文件规则。对于国际运输财产的财产销售做出了进一步的特殊规定。然而,无论财产类型如何,卖方都必须取得特定文件,以证明财产的接收人是外国人并供外国使用。拟议条例还对向外国关联方的销售做出了特殊规定。

**一般财产。**除国际运输财产外,一般财产的销售如果在交付之日起三年内不在国内使用或在财产受到国内使用之前已在美国境外进行了制造、组装或其他加工,将被视为国外使用。此目的下的国内使用包括在美国的任何使用、消费、处置、制造、组装或其他处理。一般财产如果在物理上或实质上发生变化或作为一个组成部分纳入第二个产品,则为发生了进一步的制造、装配或其他处理。具体而言,只有当卖方出售并纳入第二个产品的所有一般财产的公平市场价值不超过第二个产品公平市场价值的 20%时,一般财产才会被视为第二产品的组成部分。为了说明这一概念,假设一家国内公司向无关联的外国人销售木浆,该外国人使用木浆在外国管辖区制造纸张,然后生产的纸张被出售给美国的消费者,向外国人出售木浆被认为是国外使用,因为它在国内使用之前需要在美国境外进行制造和加工。国际运输财产将被视为一般财产的一个部分,包括“飞机、铁路车辆、船舶、机动车辆和能够提供出国旅行交通方式的类似财产”。只有在交付之日起的三年内,物业在美国境外的时间占比超过 50%,物业使用过程中超过 50%的里程在美国境外,国际运输财产的销售用途才属于国外使用。“拟议条例”规定了卖方为证实国外使用必须取得的文件,其中包括销售国际运输财产的特殊规则,以及难以追查特定财产时一般财产的“可替代量”。

**无形财产。**出售无形财产供外国使用,当且仅当无形财产在美国境外使用过程中产生收入。如果无形财产用于开发,制造,销售或分销产品,则无形财产将基于最终用户的位置确定使用的地点。对于在美国境外和境内使用的知识产权,提供了特殊规则来确定国外使用的部分知识产权。

**军事销售。**就第 250 (b) 条而言, 根据“武器出口管制法”, 国内公司向美国政府出售武器用于转售给外国政府的行为将被视为国内公司向外国政府出售。销售仍须符合拟议条例的 3 至 6 项要求, 包括文件要求。拟议条例不包括对纳税人如何证明根据“武器出口管制法”进行销售的指导。财政部和 IRS 要求就最终法规是否应包括此类指导提出意见。

**关联方销售。**对于面向关联方的销售, 法规提出的规则相较面向无关联方的销售更严。具体而言, 当且仅当出售的财产由国外关联方转售给国外使用, 或者由国外关联方用于提供国外用途的服务或销售国外使用的财产时, 拟议条例才认为对国外关联方的出售符合国外使用。拟议条例就在这些情况中如何确定国外使用提供了指导。根据拟议条例, 当关联方出售一般财产只有符合以下条件之一才成为国外可扣除合格收入销售: (i) 国外关联方将财产转售给无关联的外国人, 单独出售或作为其他财产的组成部分出售; 或 (ii) 卖方合理地预期该财产将用于向无关联的国外方出售其他财产或提供服务 ((i) 或者 (ii) 都被定义为“非关联交易”), 纳税人还必须满足每种类型的非关联交易的其他要求。此外, 国外关联方必须遵守文件要求。拟议条例将所有国外关联方视为单一的国外关联方。

当关联方转售财产时, 无关联交易需要符合前面国外可扣除合格收入销售部分提出的国外可扣除合格收入销售资格, 并且无关联交易必须在外国无形收入申请日期或之前发生。如果无关联交易未在国外无形收入申请日期或之前发生, 纳税人需要修改其关联销售发生当年的回报, 以便在无关联交易发生后再申报收益。

当国外关联方使用购买的财产生产其他财产或提供服务时, 拟议条例将要求卖方合理地预期无关联交易符合前一条规定的国外可扣除合格收入销售或国外可扣除合格收入服务资格。此外, 卖方必须合理地预期国外关联方收入的 80% 以上将产生自无关联的国外可扣除合格收入交易。

拟议条例明确规定, 法规和拟议条例中的关联方销售规则不适用于知识产权交易。序言指出, 知识产权的关联方销售不需要额外的规则, 因为知识产权交易仅限于在美国境外利用的知识产权。例如, 国内公司向国外关联方出售机器, 国外关联方使用该机器制造小部件, 并将小部件出售给美国境内外非关联方。只有当小部件的 80% 以上销售给美国境外非关联方时, 该机器的销售才有符合关联方销售规则下的国外可扣除合格收入销售资格。相反, 如果国内公司许可国外关联方使用知识产权, 国外关联方使用知识产权制造软件, 然后将软件销售给美国境内外的非关联方, 则根据一般规则, 国内公司所赚取的特许权使用费收入中, 按照国外关联方销售额中境外软件销售收入所占比例的那部分, 通常符合国外可扣除合格收入销售。

**国外可扣除合格收入服务。**拟议条例规定了四类服务的国外使用确定规则: (i) 财产服务; (ii) 邻近服务; (iii) 运输服务; 以及 (iv) 其他一般服务。一般服务进一步划分为提供给个人消费和提供给其他接受者 (商业接受者) 的服务。每个类别都与其他类别相斥。由于一般服务是一个吸纳剩余的类别, 因此拟议条例将涵盖所有服务。与财产销售不同, 只有一般服务才需要提供国外使用的证明文件。

**运输服务**是采用飞机、铁路车辆、船舶、机动车辆或任何类似的运输方式运输人员或财产的服务。如果服务的起点和目的地都在美国境外, 则是向美国境外的接受者或者位于美国境外的财产提供服务。如果服务的起点或目的地中仅一方在美国境内, 则视 50% 的服务为国外使用。



**物业服务**是除了运输服务之外为有形财产提供的服务,并且所有服务基本上都是在物业所在地提供的,同时该服务对财产进行物理操控,例如组装、维护或修理。只有当服务提供商花费至少 80%的时间在物业所在地或附近提供服务时,拟议条例才认为所有服务是在有形财产所在地提供的。这个 80%的门槛似乎是一个明线测试(bright-line test),所以不清楚如果在该物业所在地或附近花费较低的时间是否能满足上述的基本所有标准。例如,如果国内公司(DC)有一份维修机器的维修合同,而 DC 的员工都在客户位于美国以外的所在地提供所有服务,则维护服务是符合国外可扣除合格收入服务资格的物业服务。但是,如果 50%的服务是现场服务,而 50%的服务是 DC 的员工在位于美国的工作地点执行的其他活动,则服务似乎不符合物业服务,因为不是几乎所有服务都是在机器所在地提供的。但是,基于后面讨论的一般服务规则,部分服务仍然可以作为国外可扣除合格收入服务。

**邻近服务**是指除运输服务和物业服务之外,当着接受者的面,或者当着商业接受者雇员的面,提供给接收者的服务。基于此,以物业服务一样,如果服务提供商花费至少 80%的时间在接受者或其雇员在场的情况下提供服务,则基本上所有服务都在接收者或其雇员接受者或其雇员在场的情况下提供的。关于基本所有的标准是事实情况决定或者 80%是明线阈值存在类似的问题。接受人将被视作位于提供服务的地点。对于部分在美国境内进行的服务,拟议条例规定了分配方式。例如,如果国内公司(DC)在商业接受者(BR)的所在地为 BR 的雇员提供培训服务,则该服务将被视为邻近服务,并且如果 BR 位于美国境外,则该服务符合国外可扣除合格收入服务。另外的情况是,如果 DC 远程提供 50%的服务,则该服务不是邻近服务。

**一般服务**是除运输服务、物业服务或邻近服务之外的任何服务。一般服务是否为国外使用取决于接受者是最终消费者还是商业接受者。提供给消费者的一般服务将被视为发生在提供服务时消费者的住所地。拟议条例规定了服务的提供者必须取得文件,以记录消费者的位置。相反,提供给商业接受者的一般服务是否在美国境外提供,取决于商业接受者在美国境外的业务受益于该服务的程度。一般而言,为商业接受者在美国境外或境内业务运作提供的利益金额是“根据具体情况适合的方法确定的”。该标准与“任何合理方法标准”不同,通常根据 Treas. Reg. 1.482-9(k)的原则确定。这种转让定价条款通常适用于在数个控股集团成员中进行成本分配,这些控股集团成员都受益于某项控制交易,在控制交易背景外这是一个有趣选择。但是“拟议条例”规定,合理的方法可以包括基于服务提供者所花费的时间或成本进行分配,或按照商业接受者的总接受量、收入、利润或资产进行分配。

商业接受者将被视为在其长期办公室或其他固定营业地点开展业务活动。如果商业接受者的业务活动完全在美国以外,则确定一般服务如何使商业接受者受益将相对简单。然而,在更复杂的事实模式中,这种识别一般服务使商业接受者的美国业务受益程度和非美国业务受益程度的概念是一项复杂工作,其中需要应用转移定价原理,这种应用是守则其他方面通常不需要的方式。

**军事服务。**与之前讨论的规则一样,对于国内公司根据向国外政府提供武器的“武器出口管制法”向美国政府提供的服务,拟议条例将其视为向国外政府提供服务,前提是满足国外可扣除合格收入服务的其他要求。

**关联方服务。**对于向国外关联方销售,法规增加了向国外关联人员提供服务符合国外可扣除合格收入服务资格的额外要求。具体而言,提供给美国境外关联方的服务将不是国外可扣除合格收入服务,除非关联服务与关联方提供给美国境内人员的服务“基本上不相似”。

拟议条例将缩小这一广泛规则，规定关联方为美国境内人员提供的服务只有在关联服务被用于向美国境内人员提供服务且满足两个定量测试时才是大致相似。第一个定量测试（受益测试）是满足关联服务的 60% 及以上为美国境内人员受益。第二个测试（价格测试）是关联企业提供的关联服务中，关联企业提供服务的价款超过 60% 的比例由美国境内人员支付。如果由于价格测试而认定服务基本相似，则来自关联方服务的部分收入仍然可以作为国外可扣除合格收入服务。拟议条例仅将关联方服务规则应用于提供给商业接受者的一般服务，而不适用于任何其他类型的服务。

例如，假设外国公司（FC）与无关联公司（MNC）签订服务协议，为 MNC 自己的市场营销提供市场研究。MNC 向 FC 支付 200 美元的服务费。FC 与国内公司（DC）达成协议，根据协议，DC 将为北美和南美提供市场研究，金额为 150 美元。FC 会将 DC 的研究用于向 MNC 提供服务。MNC 为 FC 提供一份声明，声称其 80% 的业务运营位于美国境外。根据福利测试，由于 DC 提供的 80% 服务与 MNC 在美国境外的业务运营相关，因此 DC 提供的服务中只有 20% 被视为与 MNC 在美国的业务运营相关。因此，基于福利测试，DC 提供的市场研究服务与 FC 向 MNC 提供的市场研究服务基本上不相似。根据价格测试，MNC 支付价格的 20% 被视为由美国境内的人支付。同样，MNC 关于美国业务支付的 40 美元中，30 美元归为 DC 提供的市场研究。因此，MNC 为美国境内业务支付的价款中的 75% 归为 DC 提供的服务。因此，基于价格测试，DC 提供给 FC 的服务中与 FC 提供给 MNC 的市场研究服务是基本相似的。由于 DC 提供给 FC 的服务与 FC 提供给 MNC 服务仅在价格测试下基本相似，因此符合国外可扣除合格收入服务资格的 DC 总收入为 120 美元，国外可扣除合格收入服务所占的百分比取决于 MNC 在美国境外的业务比例。

**合伙关系。**国内公司对国外合伙企业的销售将符合国外可扣除合格收入交易资格，因为合伙企业是外国个体。此外，国内公司对国内合伙企业的销售不符合国外可扣除合格收入交易资格，因为销售是针对国内个体的。国内合伙企业向外国人提供的销售或服务通常是国外可扣除合格收入交易。但是，如果合伙企业提供的销售或服务归属于国外分支机构，则相关收入不符合国外可扣除合格收入交易，因为第 250（b）（3）（A）条将国外分支机构收入排除在外。

#### 4、FDDEI 交易

为了使销售或服务为国外可扣除合格收入，拟议条例要求财产卖方或服务提供者收集特定文件，以确定交易总收入属于国外可扣除合格收入的事实。拟议条例规定了需要提供文件时，各类交易需要提供的用以满足文件要求的特定文件。卖方或服务提供方通常需要在“国外无形收入申请日期”之前取得文件，且不得早于销售或服务日期前一年。“国外无形收入申请日”是销售或服务的总收入构成卖方或服务提供方总收入的纳税年度所得税申报的到期日，包括延期。

拟议条例规定了每种交易需要满足的特定类型的文件要求。根据卖方或服务提供方需要满足的国外可扣除合格收入交易资格不同，文件类型也不同。可以采用的文件通常包括：接受方关于外国身份、预期用途或预期使用地点的陈述。就个人而言，外国政府提供的有效身份证明；双方之间的合同文件；公开信息，如年度报告或经审计的财务报表；以及秘书在表格或后续指引中明确的其他文件。对于一次性无形财产销售或无条件向第三方销售无形财产，卖方可以通过提供财务预期文件的方式证明国外使用，该文件包含卖方合理预期使用财产将获得的收入金额和地点。此类文件必须与用于确定销售价格的财务预测一致。



当文件要求另有规定时,拟议条例为可替代大规模销售,小企业进行的交易或小额交易规定了例外情况。对于无法合理追踪的可替代大规模销售,拟议条例允许卖方通过统计抽样、经济模型或其他类似方法确定国外使用。当卖方或服务提供方是小型企业(上一个纳税年度的总收入少于 1000 万美元),或对于小额交易(纳税年度内从接受人取得的总收入不足 5000 美元),卖方或服务提供方可以使用接受方的收货地址确定每笔交易的美国境外人员的身份、国外使用或位置。

为使文档具有可靠性,禁止卖方或服务提供方知道或有理由知道文件在国外无形收入申请日期不可靠或不正确的情况。如果卖方或服务提供方对相关事实或陈述的了解使得“合理谨慎的人”质疑文件的准确性或者可靠性,拟议条款会认为卖方或服务提供方知道或有理由知道文件不可靠或不正确。拟议条例包括对损失交易的特殊规则。当卖方或服务提供方知道或有理由知道销售或一般服务将满足国外可扣除合格收入销售或服务的要求,但卖方或服务提供方未能满足文件要求时,在不将该交易视为国外可扣除合格收入交易会增加公司当年国外无形收入扣除额的情况下,该交易将被视为国外可扣除合格收入交易。

## 5、合格的 QBAl

国内公司的商业资产投资(QBAl)是其在产生可扣除合格收入过程中使用的特定有形财产的总调整基数的平均值,同时满足:(i)国内公司在贸易或业务中使用了该有形财产;(ii)第 167 条此类型的扣除。国内公司的特定有形财产包括“两用财产”,两用财产的调整基础与可扣除合格收入相对所产生总收入的比例相同,这一比例称为“双重用途比率”。“两用物业”是既产生可扣除合格收入又产生非可扣除合格收入的财产。

基于第 250(b)节,任何财产调整后的基数应该由第 168(g)条规定的替代折旧法(ADS)确定。拟议条例明确规定,即使该财产于 2017 年 12 月 22 日之前投入使用,替代折旧法也应适用于第 250(b)条下的所有财产。同时规定财产自投入使用之日起便适用替代折旧法。

拟议条例为短于一个纳税年度的情况提供了特殊规定。当国内公司的纳税年度少于 12 个月时,国内公司的合格商业资产投资是每个完整季度结束时特定有形财产的总调整基数之和除以 4,再加上每个不足一季结束特定有形资产的总调整基数乘以不足一季度的天数除以 365 天。

**合伙企业中的应用。**在纳税年度结束时持有合伙权益的国内公司,按照其在合伙企业特定有形资产中调整基数中所占的份额增加其合格商业资产投资。国内公司的份额采用合伙企业的合格商业资产投资比率计算。合伙企业特定有形财产的调整基数以及确定国内公司的合伙企业合格商业资产投资时所考虑的比重,将采用前述国内公司的原则来确定。

**反滥用规则。**拟议条例包括向关联方和非关联方转让特定有形财产的反滥用规则。国内公司将被视作将特定有形财产转让给特定关联方,如果满足以下条件:(i)公司转让财产的主要目的是降低其有形收入回;(ii)国内公司或符合国外无形收入资格的关联方在“取消资格期”内将相同或基本相似的资产返租。符合国外无形收入资格的关联方是属于同一并表集团的国内成员或同一并表集团成员持有 80%及以上权益的合伙企业。“取消资格期”从转让发生前一年起,至以下两者中较早的日期结束:(i)财产剩余复原期终止;(ii)转让达一年的日期。

如果根据“结构化安排”向非关联方进行转让或租赁,则视为对指定关联方进行转让或

租赁。如果满足以下条件之一，则存在结构化安排：(i) 减少国内公司的有形收入回报是转让或租赁定价的重要因素；(ii) 在应用事实情况测试中，此项安排的主要目的是减少国内公司的有形收入回报。

将财产转让给指定关联方，然后在转让后六个月内对相同或基本相似的财产进行返租，将被视为本身具有减少国内公司有形收入回报的目的。

## 6、协调规则

拟议条例提供了一个协调第 163 (j) 章、172 节和 250 节的多步骤过程，第 163 (j) 章是关于商业利益的限制，172 节是关于净经营亏损 (NOL) 的扣除。这一多步骤过程消除了该守则中的循环性，替代应用“联立方程式”的要求，是受人欢迎的缓和。

第 962 节允许具有 F 模块收入或全球低税收无形收入的个人适用公司纳税方式对这部分内容进行纳税，以便使通过国内公司投资国外公司的个人获得平等。为了维持这种平等，拟议条例允许对进行第 962 (d) 节选择的个人的全球低税收无形收入适用第 250 条扣除。

## 7、并表集团

第 250 条扣除适用于并表集团成员，与确定每个成员的单独应税收入的框架一样，会考虑集团层面明确考虑的项目以外的所有项目。拟议条例将采用方法把成员的特定项目汇总到并表集团的一个篮子里，然后将这些项目按比例分配给成员。如后所述，拟议条例包括：

(i) 通过参考集团所有成员的相关项目和属性来确定第 250 条扣除；(ii) 根据 Reg. Section 1.1502-13 重新确认的属性确定每个成员的国外可扣除合格收入；(iii) 防止公司间交易影响合格商业资产投资；(iv) 将第 250 节扣除的收入作为免税收入抵消，从而对成员股进行基础调整。

更具体地说，拟议条例将通过参考并表集团所有成员的相关项目，汇总每个成员的可扣除合格收入、国外可扣除合格收入、有形收入收益以及全球低税收无形收入来确定并表集团的第 250 节扣除额。并表集团将使用成员的可扣除合格收入之和，国外可扣除合格收入之和和有形收入收益之和计算其合并的国外无形收入，与合格商业资产投资所有权或公司金融顾问收入在并表集团成员间的分布无关。然后，如有必要，根据并表应税收入限制减少合并的国外无形收入。这种限制与单独实体背景下的应税收入限制类似，会按照国外无形收入和全球低税收无形收入超过 CTI 的比例相应的减少国外无形收入和全球低税收无形收入。其中全球低税收无形收入包括第 78 节相关的股息。CTI 包括除第 250 节扣除额之外的所有项目，这些项目包括第 163 (j) 条允许的商业利息费用和第 172 条规定的净经营损失扣除。

然后，该集团将合并的国外无形收入扣除额按照国外可扣除合格收入的相对正向比例分配给每个成员，在 2026 年 1 月 1 日之前的年份，国外无形收入扣除额为集团合计的国外无形收入乘以 37.5%。同样，集团会汇总每个成员的全球低税收无形收入，如有必要，通过 CTI 限额减少这些总额，然后将得到的扣除额按照全球低税收无形收入的相对大小分配给每个成员。在 2026 年 1 月 1 日之前的年份，全球低税收无形收入扣除额为集团合计的全球低税收无形收入与第 78 节相关的股息之和乘以 50%。

拟议条例采用 Reg. Section 1.1502-13 (c) 的重新确认属性来确定每个成员的国外可扣除合格收入。这不是法律的变化，而是通过增加一个例子来扩展现有的单一实体的重新确认

属性原则。在根据销售成员（S）的收益属性确定 S 的收益是否属于可扣除合格收入或国外可扣除合格收入时，S 和购买成员（B）被视为单一公司的不同部门。如果 B 随后将该财产出售给外国人供国外使用，则除了 B 的项目之外，S 的项目也符合国外可扣除合格收入的资格，尽管 S 将该财产出售给美国人 B。同样，如果 S 将财产折价出售给 B，在确定 B 的可扣除合格收入和国外可扣除合格收入时，S 的损失仅归属于 B 从财产中获得的总收入。

**拟议条例将阻止公司内部交易影响合格商业资产投资。**一般而言，公司内部交易可能会影响成员的资产基础，因为基础是根据相关守则确定的。例如，如果 B 按照 Section 1001 的交易支付现金从 S 处购买财产，则 B 采用 Section 1012 确定该资产成本基础。但是，如果公司内部交易为了影响合格商业资产投资而改变可折旧有形财产基础，那么这将使得公司内部交易影响 CTI，这不符合单一实体原则。因此，特殊规则规定成员的财产基础需要排除在公司内部交易中实现的部分。这类似于提议的第 163（j）条中的规则，该规则忽略了以增加折旧调整应纳税收入的公司内部交易产生的基础。即使交易的收益或损失加速实现，公司内部交易也不影响合格商业资产投资，例如，如果 S 不再是该集团的成员。

最后，拟议条例将第 250 条扣除所抵消的成员收入作为免税收入，从而相应增加成员的股权基数。一般来说，这会按照不考虑第 250 条扣除的国外无形收入和全球低税收无形收入金额增加附属机构的股权。

## 8、免税公司

适用第 511 条非关联营业所得税的美国公司可以要求第 250 条扣除。拟议条例明确规定此类公司的国外无形收入仅取决于收入、收益、扣除或损失项目，以及在计算非关联营业收入时考虑的调整后的财产基础。

## 9、注意事项

拟议条例将要求所有根据第 250 条要求扣除的纳税人提交新的 8993 表格——“国外无形收入和全球低税收无形收入的第 250 条扣除”，以及纳税人的年度所得税申报表。此外，拟议条例还要求纳税人必须提交表格 5471、5472 和 8865，以便在表格中包含与第 250 条扣除相关的特定信息，表格中要求的这些信息会影响申报者的第 250 条扣除。

## 10、生效日期

第 250 条的拟议条例将适用于结束于 2019 年 3 月 4 日或之后的纳税年度。对于该日期之前的纳税年度，拟议条例规定纳税人可以使用在日常业务过程中保有的任何合理文件，前提是文件符合可靠性要求。

第 962 条的拟议条例将适用于外国公司结束于 2019 年 3 月 4 日或之后的最后一个纳税年度，适用于国内人员的纳税年度为外国公司此类纳税年度结束的那一个纳税年度。

第 1502 条的拟议条例将适用于财政部在联邦公报中决定该规则成为最终法规的合并所得税申报纳税年度以及之后的纳税年度。但是在这之前，纳税人可以采用 Prop. Reg. 1.1502-50。

## 11、启示

拟议条例重申并确认了第 250 条中的大部分内容，但更重要的是，为法规未明确处理的许多未决问题提供了有用的指导，其中最重要的是如何确定国外使用。不出意外的是拟议的法规要求大量文件以证明国外使用，这可能仅仅是一项合规行动，尽管在企业对消费者的交易中获取这些文件较为困难。对于一般服务，确定为商业接受者的美国和非美国业务带来的利益可能在多数情况下都是一项具有挑战性的工作。

（摘自 Proposed Section 250 regulations provide guidance on calculating the FDII/GILTI deduction, including qualification of property and services transactions as FDDEI transactions (Tax Alert 2019-0500), [www.ey.com](http://www.ey.com), 2019 年 3 月 12 日，由邹颖编译）

## FDII 和 GILTI 扣除政策提交审议

**编者按：**美国财政部和国税局（IRS）发布草案，规定美国公司在满足条件的情况下，可以获得税收抵免，该草案引起国内的广泛关注。

美国财政部和国税局（IRS）发布了备受期待的美国证监会 250 号税收抵免规定草案，该规定允许美国公司股东在以下情况下获得税收抵免：

- 外商取得的无形收益（FDII）；
- 全球无形低税收入（GILTI）；和
- 第 78 条规定的可归属于 GILTI 的总收益。

在此之前，《GILTI 条例草案》已于 2018 年 10 月发布（NPRM REG-104390-18）。

美国公司股东可以在 2017 年 12 月 31 日至 2026 年 1 月 1 日之间的纳税年度中，扣除他们 50% 的 GILTI，以及根据美国证券交易委员会第 78 条规定可以作为股息的金額。从 2017 年 12 月 31 日起至 2026 年 1 月 1 日之前的纳税年度，国内企业直接赚取的 FDII 可按 37.5% 的比例扣除。从 2025 年 12 月 31 日以后的纳税年度，GILTI 的扣除比例为 37.5%，FDII 的扣除比例为 21.875%。

### 1、拟议的条例内容

拟议的条例草案就如何厘定按照美国证监会 250 号法案的规定来确定企业 FDII 及 GILTI 的抵免金额提供指引，包括：

- 确定扣除金额的规则，包括第 250（a）（2）条规定的应纳税所得额限制规则；
- 国内企业 FDII 计算通则；
- 确定国内企业合格经营资产投资（QBAI）规则——是 FDII 计算的组成部分；
- 确定包含可获得抵免的外国合格收入（总 FDDEI）的总收入的一般规则——FDII 计算的一个组成部分；和
- 确定物业销售和服务提供（包括向相关方提供）中总 FDDEI 的规则。

### 2、个人税收扣除

拟议的条例将《吉尔蒂公司税法》第 250 条的扣除额扩大到根据《税法》第 962 条选择按企业所得税税率纳税的个人。



### 3、FDDEI 与 DEI 的比率

公司的 FDII 定义为公司的 DII（视同无形收益）乘以公司的外国派生比率，即公司的 FDDEI（外国派生扣除合格收入）与 DEI（扣除合格收入）之比。拟议的条例要求，国内公司在确定外国派生比率的分子时，将费用分配给其总 FDDEI。该方法被认为是通过将费用与总收入进行匹配，来最准确地衡量外国公司的收入。

### 4、军售和服务

拟议的条例规定了将第 250 条适用于外国军事销售和规则的规则。根据《武器出口控制法》（AECA），外国向美国政府出售或提供服务，如果最终是为了外国政府的利益，则被视为向外国人出售财产或提供服务。该规定旨在为这些销售提供国防部门和美国经济其他部门之间的统一税收待遇。

### 5、合并组

合并组成员的证监会 250 号法典扣除额是参照同一合并组所有成员的相关项目确定的。该规则旨在确保允许各成员扣除的总额充分反映所有成员的收入、支出、收益、损失和财产。拟议的条例还涉及与公司间转移有关的问题。

### 6、文件要求

拟议的法规描述了可用于证明收据的文件类型，这些收据符合外国来源收入 FDII 收据的资格，用于申请扣除。拟议的规则为不同类型的交易指定了不同类型的可接受文件。拟议的条例规定，可接受的文件清单构成合理的证据，证明一笔交易是一笔 FDDEI 交易。例如，纳税人可以出示货物运往美国境外地点的证据，以证明一般财产是在国外使用的。

年收入总额不足 1000 万美元的纳税人，其文件要求不那么严格。单笔收款总额少于 5000 美元的小额交易也须遵守较不严格的文件规定。申报要求拟议的规定要求，所有适用证监会 250 号法典扣除额的纳税人，都必须提交 8993 表申请 FDII 和 GILTI 扣除。

IRS 可要求就若干现有表格提供额外资料，如果该表格的填写人申请 250 号法典的扣除额。拟议规例并没有详细列明表格 5471、5472 及 8993 所要求的资料，而只有表格及指示。

### 7、适用日期

拟议的法规一般适用于在拟议的法规提交联邦登记册之日或之后的纳税年度。对于在该日期或之前结束的纳税年度，纳税人可以使用在纳税人业务的正常过程中维护的任何合理文件，该文件必须收件人是外国人、财产是外国使用，或者是一般服务的接收者位于美国境外。

（摘自 EY Tax Alerts, Federal Tax Day - Current, I.2, Proposed Regulations on Deduction for FDII and GILTI Issued（NPRM REG-104464-18），www.ey.com, 2019 年 3 月 5 日，由汪豫编译）



## 《利益集团与国防支出》

### 美海军将装备新型 USV

**编者按：**据美国海军研究所(USNI)新闻，美国海军正在加速采购一种新型无人水面艇(USV)，并希望于年底前签订设计合同。

在未来两月里，海军将发布对长达 50 米的新中型 USV 的征询意见。据 USNI 新闻审核的该项目一份非保密读物显示，海军海上系统司令部不提供与此次竞争有关的其他细节。根据一份概念性的需求清单，作为海军开发的一系列无人水面系统的一部分，中型 USV 将起到传感器和通信中继的作用。该艇要能承载相当于 40 英尺集装箱的有效载荷，在需要返回港口之前能自主运行至少 60 天，且能在海上加油。该艇还必须在海上道路通行规则下以大约 16 节的航速自主运行，最小航程约 4500 海里，并通过政府提供的通信中继系统进行操作。中型无人水面艇(MUSV)的长度从海军的 11 米刚性船壳充气艇(RHIBs)到海军旋风级巡逻艇(PCs)不等，长约 12 到 50 米。

目前还不清楚每艘艇的价格。但海军 USV 的模块重点将把大部分成本放在模块的有效载荷而非船体本身上。海军作战部水面舰艇办公室主任罗恩·伯克赛(Ron Boxall)上将在 1 月告诉 USNI 新闻，MUSV 雏形的大部分灵感来自于海洋猎手中型 USC 演示器，该演示器最初是美国国防部高级研究计划局项目，后来转变为海军研究办公室的工作。伯克赛上将表示，“我们现在已经有了一个可以开始创新的平台。我们可以用其尝试不同的有效载荷，让我们用这个平台获得吧。”“我们已经做了一些尝试，还将继续学习更多。”

在最初 MUSV 后续改进前将用于实验。美军水面作战能力发展计划在接下来的十年里，计划快速发展，不仅在中大型 USV 领域，还要发展基于现有美国或其盟国设计的新一代导弹护卫舰，和遵循阿利伯克级导弹驱逐舰的无失误大型水面作战部队。快速拟议中的合同授权及对水面舰队基本机构复杂的重新构想，是新的部队结构评估前提出的，以反映海军在如何组织自身以及购买船只上的变化。

联邦安全署(FSA)呼吁组建 355 艘舰艇作战部队。国会随后将其纳入法律，但目前还不明确，海军将如何把无人舰纳入计划或量化其在未来舰队中的作用。显而易见的是，海军已经决定了需要对其水面舰队的组织和建设方式进行重大改变。伯克赛(Boxall)接受 USNI 新闻采访时说，“现在的当务之急是，我们目前正处于强大的竞争中，以防你没注意到或是没听到，正因如此，我们必须开始思考如何更快地变强，这一点很重要。”

(摘自 Sam LaGrone, Navy to Contract New Class of Unmanned Surface Vehicle by Year's End, [news.usni.org](https://news.usni.org), 2019 年 3 月 6 日，由田甜编译)

### 美陆军解决装备陈旧问题

**编者按：**美国陆军存在装备陈旧、信息技术手段落后的问题，可能影响到真实战场上美军的作战能力和实战表现，好在军方已经关注，并采取一系列措施押重注解决陆军装备陈旧问题。



美国陆军协会（AUSA）总部：陆军的信息技术太老了、现代化进程太慢了，因此陆军服务部门需要一个“截然不同”的战略并开始将基础信息技术转移到国防部云端。

布鲁斯·克劳福德中将（Bruce Crawford）表示，“大约 70% 的信息技术基础设施正处于或即将处于结束使用阶段，其中语音信息技术领域这个比例可能高达 90%。”他说：“如果我们继续按照目前的步伐走下去，要到 2030 年以后才能实现现代化。我们撞上了一堵又一堵的墙。如果问‘我们怎样才能加快速度’？他曾和陆军网络司令史蒂夫·福格蒂中将（Steve Fogarty）意识到，“我们需要做一些根本不同的事情”。这一努力之所以紧迫，是因为美军陆军基地上老化的信息技术无法保护数据不受高端黑客的攻击、无法为新的增强现实训练系统提供带宽，也无法支持作战部队对大国（如俄罗斯和中国）发动高强度战争，他说：“这项改革和现代化的倡议不是为了省钱，而是为了提高整个部队的行动效率。”企业 IT 业是陆军在美国和海外的 288 个哨所、营地和工作站，而不是陆军部队部署到战场上的战术网络。“我对我们的战术网络非常满意，但就企业网络现代化而言，我试图在 288 个不同的地点实现现代化……现在这样是无法实现的。”但我要指出新方法的三个关键创新：

**首先，快速获得新技术**，并随着时间的推移保持更新，陆军将不再自己购买硬件和软件。相反，它将从私人承包商那里购买“作为一种服务”的 IT 能力，这些私人承包商不仅代表军方拥有和运营网络，还负责让它们保持最新状态。实际上，只要有可能，军队就会租用它，而不是拥有它。

**第二，陆军将集中精力对 50 个重点基地进行深入、全面和快速的改进**，而不是试图同时升级所有 288 个基地的设施——这意味着每一个基金的进步都是会很缓慢和微小。这些将包括陆军的三个作战训练中心，八个主要的训练和理论指挥“卓越中心”，以及大型部队部署在海外的主要“力量投射”基地。

**第三，从小型试点项目开始。**由于陆军仍在学习如何做到这一点，而且由于陆军大爆炸式、跨越式现代化在过去进展相当糟糕，新的方法将从小型试点项目开始。克劳福德（Crawford）计划在 2019 年为企业 IT 服务推出三个试点项目，第一个便是在奥斯汀新建的陆军未来司令部。到 2020 年，还将有 6—8 个试点项目。他说，这些将从外包基础网络开始，但随后的工作将涵盖服务和设备。2019 年，陆军云计划管理办公室也将成立，并将推出“至少 5 个、可能会更多的云探路者的努力，”他说：“战术情报数据、财务管理应用、全球部队集成系统、后勤和维护和战术服务器基础设施。”此外，尽管克劳福德（Crawford）没有给出具体日期，但他告诉 AUSA 的听众，“预计会看到两份云计算的合同”：一份“托管服务”合同，帮助军队首先转向云计算；以及一个“公共共享服务”合同，以保持云计算的运行。

**企业 IT 服务和云计算是“互补的”。**克劳福德（Crawford）强调：“我们不想做的一件事就是混淆了两者。”克劳福德（Crawford）说，这是惊人的，因为私营部门——军队从中学到很多——通常不会把这两者分开对待。事实上，当公司想要把拥有和运营的自己内部、现场 IT 转移到有效地将其“作为服务”租用时，它们通常会与云提供商签订合同，后者提供对其 IT 系统的远程访问。但是克劳福德（Crawford）显然不认为军队已经准备好立即跃上云端，因为在过去军队曾尝试过这样做，但都失败了。“这不是军方第一次涉足云计算，”他在发表完 AUSA 的讲话后对记者表示，“实际上，我们有大约 800 种不同的应用程序，它们都在传送带上的某个地方，几年前就开始向云计算转移。我认为实际上只有不到几百个还在云里。”

**为什么这些努力进展如此缓慢？**因为他们是分开行动的，克劳福德（Crawford）说：“如

果每个人都挪出去并且拥有自己的云托管……他们自己的托管服务合同和共享服务合同，这不是一种非常有效的经营方式。”他说，现在“大部队”将根据国防部最近发布的云战略，通过建立共同的合同和流程，帮助各个项目采取行动。“计算和数据存储功能，提供给我们的将是改变游戏规则，”克劳福德（Crawford）说多部门共同努力，“但是在的所有服务，必须设置条件以利用他们将要提供的适用性和通用云托管功能。”

**奠定基础需要陆军及承包商的技术专长。**他说，这不仅意味着软件开发人员和工程师，还包括那些知道如何编写新合同的人，这些合同使私营企业能够自由地进行创新，同时确保政府数据的安全。克劳福德（Crawford）告诉 AUSA 都签满合同的听众，“我们来到你这个行业，我们试图决定我们想要的能力来自哪里。”新合同需要给予承包商可以使用无线和固定电话、现场和云端混合使用。“重点在细节中：我们如何编写这些合同，以确保军队的计划顺利实施。”

（摘自 Sydney J. Freedberg Jr, Army Bets Big On Service Contracts To Fix Aging IT, *breakingdefense.com*, 2019 年 3 月 5 日，由汪豫编译）

## 美空军 2020 财年预算 577 亿美元

**编者按：**在特朗普 2020 财年预算项目中，美国空军获得了传统优先事项中的大量资金支持，累计获得资金达 577 亿美元。

尽管各方都在谈论重大改革，但五角大楼却在一些相当传统的优先事项上投入了大量资金。五角大楼简报提出，美国军队需要什么来赢得——或者更好地赢得一场针对俄罗斯或中国的战争？2020 年预算需求清单给出的答案是飞机和导弹。

**2020 财年预算项目中，空军成为最大赢家。**到目前为止，在 2020 年预算需求清单的主要投资项目中，“航空领域”以 577 亿美元的规模成为需求金额最高的单一类别——该领域投资目的是“增强与大国对手对抗的竞争力”。几乎所有的“航空领域”投资项目都是空军项目，其中 F-35 尽管被削减了预算，但仍是开支最大的一项。

这 577 亿美元的航空领域预算支出超过了：

- “海洋领域”（即海军）的 347 亿美元，超出其 67%；
- “陆地系统”（即陆军和海军陆战队）的 146 亿美元，超出其 295%；
- “太空领域”（主要是空军）的 141 亿美元，超出其 309%；以及，
- 为海陆空所有领域服务的“网络领域”的 96 亿美元，超出其 500%。

**纠正：**五角大楼的官员在今天下午的新闻发布会上说，虽然在每个类别中列举的都是——除了一些 37 亿美元的网络进攻和防守项目——采购项目，但是实际上需求清单中不仅包括研发和采购，还包括操作和维护、军队建设和人员成本等。

预算文件引发了多领域作战，一种超强联合——陆基导弹发射器、机器人战舰、网络战和飞机从四面八方汇聚到敌人身上，形成一场猛烈的攻击交响乐。预算清单上甚至还有一种投资类别，被称为“多领域一体”或“多领域及核威慑三位一体”。在这类项目中，除了海军的哥伦比亚级弹道导弹潜艇，其他投资项目都属于空军。在“多领域及核威慑一体”类别中列出的最大支出项目是美国空军的 B-21 轰炸机，它将在核战争、或许还有网络战中执

行次要任务，但是其主要目的是渗透中国和俄罗斯的防空系统，并投放常规精确武器。

更新后的预算清单中其他投资类别更加平衡了。136 亿美元用于“导弹防御和攻击”——这一领域并不等同于官方的陆、海、空、太空和网络空间五个领域——虽然其包括了海军“宙斯盾”项目、陆军战区高空区域防御系统（简称 THAAD）和爱国者导弹系统，以及导弹防御局的陆基中段导弹防御系统（简称 GMD）。五角大楼在“创新技术领域”上的 75 亿美元投资同样涵盖了下述所有服务领域：

- 37 亿美元用于无人驾驶和自主系统，用外行人的话来说就是无人机和机器人。
- 9.27 亿美元用于人工智能和机器学习，这对机器人技术至关重要，但远远不止于此，它还应用于情报分析和定位、作战规划和电子战。
- 26 亿美元用于高超声速巡航导弹，适用于多种空军原型机、海军海上发射的常规快速打击项目和陆军陆上发射的常规快速打击项目。
- 2.35 亿美元用于定向能源，这主要是指激光——所有军事服务部门都在寻找的用于导弹防御的东西——加上少量高能微波。

但与 F-35 联合攻击战斗机相比，这些项目的预算金额相形见绌，F-35 仍是美国历史上规模最大的常规武器项目。谈到未来的战争，五角大楼的规划仍然是对空中力量进行大规模投资。尽管越来越多的人担心，中国和俄罗斯已经把自己的投资集中在针对我们的飞机上，甚至包括隐形飞机——一种被称为反入侵/区域封锁的方法——以及通过网络和电子战来破坏协调空战所需的全球网络。

空军占据预算优势的部分原因可能只是因为空军有更多的大型项目，这些项目既与大国战争有关，又已经“准备就绪”可以立刻投入更多资金。相比之下，美国海军仍在努力保护自己的航母舰队——五角大楼领导人越来越认为其与中国对战的话太弱了——而且才刚刚开始投资于“海军 2.0 时代的机器人战舰，而陆军的六大投资同样还处于原型阶段。当海军和陆军有更多的项目准备投产时，我们可能会看到国防预算的形式发生转变——但这不会在今年或明年发生。

在短期内，2020 年国防预算最重要的行动还没有出台——五角大楼对这些决定的控制力相对较小：国会将怎么做？总的来说，控制众院的民主党人会抵制增加国防开支的要求，这是一个合理的假设，因为它被大幅削减国内开支抵消了，也因为通过将大量资金转移到海外应急行动来绕过预算控制法案的上限。虽然越来越多的 OCO 资金被用于“基本预算”需求，但它应该用于战时行动和紧急支出，民主党人已经表示，他们将反对他们认为是噱头的预算项目。

（摘自 Sydney J. Freedberg, 2020 BUDGET: Airpower Wins Big, *breakingdefense.com*, 2019 年 3 月 12 日，由汪豫编译）

## 3%增长令美媒欢欣鼓舞

**编者按：**美国 2018 年第四季度经济增长超过预期，为 13 年来首次达到 3%，这也是美国历年经济增长速度的里程碑。

2017 年第四季度至 2018 年第四季度，美国 GDP 增长了 3.1%。美国前总统奥巴马的首

席经济学家表示，由于计算 GDP 增长率背后的数学原理，这个期间是“衡量 2018 年实际经济表现”的更好指标。连续两年，美国经济增长速度都持平甚至超过与特朗普政府自己进行的预测。这个结果会让总统的一些批评者感到意外。“显然，由于特朗普政府的政策，财政预算预测美国经济增长速度将升至 3.0%”，一位著名的自由派经济学家在 2017 年写道。“如果你相信有牙仙（美国民间传说人物）的话，那就太好了，”他补充道。这些预测并不成熟。在现实世界中，特朗普经济将继续全面突破预期。例如，2019 年 1 月的就业增长达到 30 万人次，而国会预算办公室（CBO）2017 年 1 月进行的预测为每月 7.1 万人次。10 年来，工资第一次上涨了 3%。这种增长不是特朗普总统继承下来的前任政府经济增长的延续，而是在加速增长，如果 2017 年前的增长趋势继续下去，2017 年和 2018 年的经济增速都将只能达到 2%。2018 年 3.1% 的实际增长率意味着美国经济产出增加 2800 亿美元。彭博社报道称：“报告显示，共和党支持的减税措施可能会继续帮助经济增长，并将全年经济增长目标提高到 3.1%，略高于特朗普总统 3% 的目标。”

事实上，经济顾问委员会今天写道，如果一项“与《减税与就业法》（TCJA）同等规模”的税收法案生效，经济增长速度比预期高出 1.1 个百分点，这“几乎完全符合”经济研究的结果。换句话说，对于悲观主义者来说，我们有一些关于美国经济的坏消息，事实证明，支持经济增长的政策确实带来了增长。

（摘自 White House , 3 percent growth isn't a fairytale, after all, thebl.com, 2019 年 3 月 6 日，由汪豫编译）



## 上海财经大学公共政策与治理研究院

### **Shanghai University of Finance & Economics Institute of Public Policy & Governance**

上海财经大学公共政策与治理研究院是上海市教委重点建设的十大高校智库之一，主要为加快学术成果应用转化、服务政府决策和社会需要服务。

## 美国财政与经济研究所

### **The American Fiscal Studies Institution**

美国财政与经济研究所以学术创新为导向，整合校内外有关美国政治经济研究资源，专注于美国财政、税收、货币、金融、科技与产业政策等财经专门领域相关理论、实践问题研究。





智库视野



研究院微信



研究院微博



上海财经大学公共政策与治理研究院

上海市教委重点支持的上海市十大高校智库之一

## 主办

上海财经大学公共政策与治理研究院

上海市国定路 777 号

邮政编码: 200433

电话: (021) 6590 8706

美国财政与经济研究所

《美国财税动态》月刊编辑部

主编: 李超民

责任编辑: 熊璞

电话: (021) 6590 3457 / 159 219 91883

邮箱: mcdm@mail.shufe.edu.cn

## 协办

江苏省苏州工业园区税务局

江苏省苏州工业园区万盛街 8 号圆融大厦

邮政编码: 215028

电话: (0512) 6696 2121