

特许权使用费个人所得税纳税筹划研究

——以华通琴行为例

姜天帅, 王树锋*

黑龙江八一农垦大学经济管理学院, 黑龙江 大庆
Email: *wsf630817@163.com

收稿日期: 2020年11月5日; 录用日期: 2020年11月20日; 发布日期: 2020年11月27日

摘要

针对特许权使用费所得税关乎高级技术人才高端科技成果转化积极性而又未引起纳税筹划重视的客观实际, 结合个税法和相关政策规定, 采用逻辑推理法、对比分析法和指标评价法等, 概要介绍了特许权使用费所得税纳税筹划的意义和政策依据, 分析了特许权使用费所得税负变化态势和最高税负点, 围绕测定特许费所得与工薪所得两种计税模式的权利所得额临界点测定、注重所得税汇算清缴、精心构思特许费一次获取和分年收费的计税模式和善用公益慈善捐赠税收优惠政策等, 重点探索了特许权使用费纳税筹划的要点及方法, 以便为受许单位财会人员扣缴所得税和专有人汇算清缴所得税提供理论指导。

关键词

特许权使用费, 个人所得税, 纳税筹划, 税负均衡点

Research on Tax Planning of Personal Income Tax of Royalties

—Take Huatong Piano House as an Example

Tianshuai Jiang, Shufeng Wang*

School of Economics and Management, Heilongjiang Bayi Agricultural University, Daqing Heilongjiang
Email: *wsf630817@163.com

Received: Nov. 5th, 2020; accepted: Nov. 20th, 2020; published: Nov. 27th, 2020

*通讯作者。

Abstract

In view of the objective reality that the royalties income tax is related to the enthusiasm of high-end technical talents in transforming high-end scientific and technological achievements, but does not attract tax planning attention, combining individual tax laws and relevant policy regulations, logical reasoning method, comparative analysis method and index evaluation method are used to outline the significance and policy basis of fees for the use of concessions income tax payment planning, and analyze the negative changes in concession fee income tax and the highest. The tax burden is based on the determination of the critical point of the right to income of the two taxation models of concession fee income and wage income, focusing on the settlement and payment of income tax, carefully conceives the taxation model to obtain or divide a few years at a time fee collection, makes good use of public welfare charity, Donation tax preferential policies, etc., and focuses on exploring the main points and methods of concession tax payment planning, so as to provide theoretical guidance for the accounting and tax withholding of the authorized unit's accounting personnel and the exclusive person's settlement of the income tax.

Keywords

Fees for the Use of Concessions, Personal Income Tax, Tax Planning, Tax Burden Equilibrium Point

Copyright © 2020 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

1. 引言

特许权使用费所得,是指个人提供专利权、商标权、著作权、非专利技术以及其他特许权的使用权取得的所得[1]。征收特许权使用税,是国家税收公平原则的体现,也是培养公民纳税遵从意识的工具。特许费所得税和财产转让所得税在综合所得税中份额不大,在全国个税收入总额中所占比重更小,但却对持有权利的社会精英和单位优秀技术人才的创造性与工作稳定情绪有着不可估量的影响。通过开展特许权使用费(以下简称“特许费”)个人所得税纳税筹划,力争降低特许费所得税税负,促使权利专有人(以下简称“专有人”)的税后利益最大化,确保专有人能充分享受辛勤创造高端成果获取的价值感。从而,增强其不断探索科技创新和积极转化知识产权成果的信心,并安心岗位本职工作。可见,会计依法合理纳税筹划,不仅是一种高尚的理财活动,还是单位高级人力资源管理不可或缺的辅助力量。

2. 文献综述

特许权使用费,是将个人持有的某项权利在一定期限和条件外特许给他人使用所获取的费用收入。国外学者研究发现,对其征税是世界各国普遍通行的做法,但权力持有人往往根据政府纳税规定选择规避条款和减轻纳税措施。Copithorne (1971)认为,跨国企业在面对各国不一样的税率时,会私下操纵企业内部交易的商品价格,以此将利润从高税国输送到低税国[2]。Benshalom (2013)认为跨国企业运用转让定价的措施降低税负、企业税基同时还有助于提高企业的国内竞争力[3]。Horst (1977)通过研究发现,企业常常借以内部服务交易,如利息支付、专利费及一般管理费的支出进行内部的转让定价[4]。国内学者研究发现,特许权使用费通过分摊可以实现递延纳税。从而,减轻纳税人当期纳税负担。关于其分摊方法,

严晓莉(2005)提出了两种特许权使用费的分摊方法,即按照合同执行会计期间一次性总算支付和根据特许权给商品带来的经济利益确定特许权金额进而在合同执行期内每年支付[5];华东、孔玉生(2006)提出个人根据实际情况通过考虑捐赠途径和数额,达到减少特许权使用费、利息、股息、红利的纳税数额[6]。杨坤(2009)指出,特许权所得费可以专利投资经营或入股。如果选择投资经营的方式,筹集资金建厂,新建的企业大都享受减免税优惠,而且他的专利没有转让,不必缴纳个人所得税,但若是选择入股他利用专利在一家即将上市的公司入股,公司若成功上市,股票极有可能升值;而且转让股票目前免缴个人所得税[7]。肖荣峰(2009)指出股份公司能给予公司和个人获得课税减免的福利,这些福利包括商务旅行,交际费以及休憩设备。向核准的养老计划捐款不仅使课税减免,而且直到退休或者提取养老金这些捐款都可以获得投资收入并免税增长[8]。王骏(2010)可知常设机构课税的税负会高于特许权使用费承担的税负,按照是否构成常设机构可能存在一定的纳税筹划空间[9]。林松池(2012)提出特许权使用费所得的纳税筹划可以将专利技术折合成股份,专利权人拥有股权,可获得股息收入[10]。刘佐(2019)用案例法论证了在新税法下工资薪金、劳务报酬、稿酬以及特许权使用费这四项所得从分项计税合并为综合所得计税,导致兼有这4项所得的少数高收入纳税人的税负有所上升。如企业高级技术、管理人员,教师、医生、研究人员、作家和律师等[11]。

根据文献,国内外学者都认为特许权使用费能够通过分摊和调整特许使用对象、区域等,实现“节税”。特别是我国新税法实施综合所得税环境下,高薪阶层发生特许权使用费不宜一次收取,而适合分期领取。尤其在补贴、补助、奖励等集中发放月份,应尽量不发生特许权转让活动或发生了而不在当月收取特许权使用费,避免预扣税款过多和当年汇算清缴补税,徒增纳税人税金支出负担。这些研究观点,为本研究提供了思想指导和宝贵借鉴。

3. 特许权使用费纳税筹划的法定依据

特许费所得税纳税筹划,除遵守个税法及其实施条例有关规定外,还要依照一系列个税有关政策。包括《国家税务总局关于全面实施新个人所得税法若干征管衔接问题的公告》(税总公告2018年第56号)关于个人取得特许费所得适用税率(20%)、取得“次数”和计税办法的规定[1];《财政部 税务总局关于个人所得税综合所得汇算清缴涉及有关政策问题的公告》(财税公告2019年第94号)关于居民纳税人个税汇算清缴的规定,居民纳税人除年度综合所得收入 ≤ 12 万元、经汇算需补税金额 ≤ 400 元、预缴税额与年度应纳税额一致不涉及申请退税的不需汇算清缴外,其他职业工作者年度内取得的工资薪金、特许权使用费等“综合所得”收入的,均需办理年度汇算清缴;财政部、税务总局《关于公益慈善事业捐赠个人所得税政策的公告》(财税公告2019年第99号)关于居民个人进行公益慈善事业捐赠税前抵扣依据(应纳税所得额)与比例(30%)的规定,以及《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》(财税[2018]164号)关于纳税人2021年前取得一次性发放的奖金等可不并入综合所得、单按一次性奖金除以12的高数确定适用税率和速算扣除数(以下简称“速扣数”)计算其应纳个税的规定等。从而,为开展特许费所得水纳税筹划,提供了全面的税收政策保障。

4. 特许费所得税税负变化态势

按税务总局公告2018年第56号文规定,纳税人每次取得的特许费收入经过必要扣除后确定为应计税所得收入。费用扣除标准为,单次特许费收入 ≤ 4000 元的,定额减除800元;每次收入 > 4000 元的,定率减除20%。

依此规定,假设特许费收入为 RL ,负税率为 TB ,则可测算个人特许费所得税税负水平:

1. 单次特许费收入 ≤ 4000 元时

$$TB = \frac{(RL - 800) \times 20\%}{RL} \times 100\% = 0.2 - \frac{160}{RL}$$

公式表明, $RL \geq 800$ 元, 且在定额扣除条件下, 特许费收入越低, 应税所得空间越窄, 税负随之越低; 反之, 特许费收入越高, 其所得空间越宽, 税负也越高。

2. 单次收入特许费 > 4000 元时

$$TB = \frac{RL \times (1 - 20\%) \times 20\%}{RL} \times 100\% = 16\%$$

也就是说, 实行定率扣除方式下, 特许费收入所产生的应税所得空间始终一致。加之采取固定比例税率计税, 所以, 特许费所得税的负税率始终都保持 16% 不变。据此, 可测定不同特许费收入的个税税负, 如表 1 所示。

Table 1. Income tax and tax burden status of a single acquisition of royalties

表 1. 单次取得特许费收入的所得税及税负状况

特许费收入	特许费所得收入额	特许费所得税额	个税税负
941	141	28.2	3%
1600	800	160	10%
3200	2400	480	15%
3556	2756	551.2	15.5%
4000	3200	640	16%
10000	8000	1600	16%
90000	72000	14400	16%

表中看出, 专有人特许费收入超过 800 元开始计税。在收入不超过 941 元部分, 负税率在 3% 以下, 税负低于工薪所得税; 当 $RL \geq 4000$ 元, 税负率达到 16%, 这也是特许费收入承担的最高负税率, 并保持不变。这种变化趋势, 如图 1 所示。

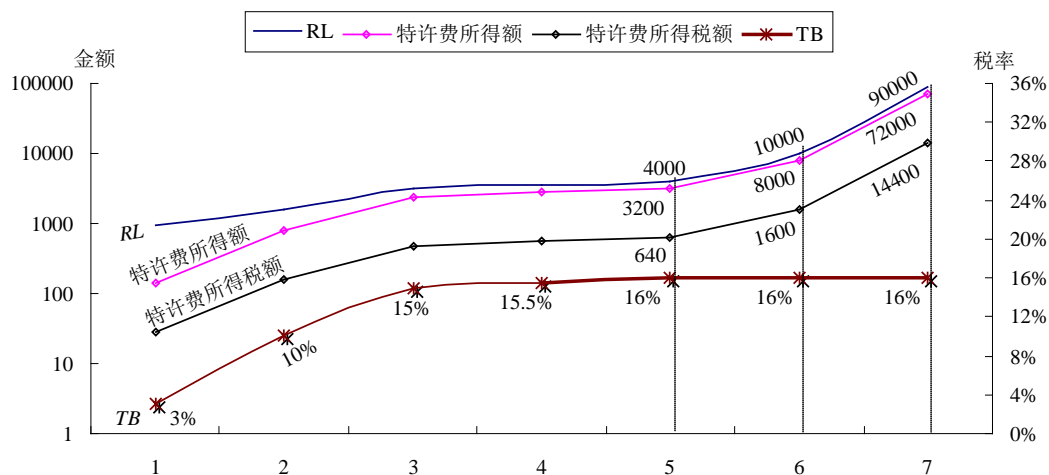


Figure 1. Income tax burden on royalties

图 1. 特许费所得税负

图 1 可见, 从 $RL > 800$ 元, 其 TB 一直处于随单次收入增长而不断上升态势; 当 RL 达到 4000 元, 不论定额扣除还是定律扣除, 特许费所得额都是 3200 元, 特许费所得税额为 640 元, $TB = 16\%$ 。自此, TB 进入平稳期。不论 RL 持续增加多少, 哪怕是 90,000 元甚至更高, 但 TB 值都一直稳定在 16% 不变(粗线段)。这就意味着, 专有人有偿特许或转让权利过程中承担的最高税负为其特许费收入全额的 16%, 这为采用比对法开展特许费所得税纳税筹划提供了重要参照依据。

5. 特许费所得税的纳税筹划要点及方法

尽管特许费所得税是综合所得税构成, 但因其单独计算扣缴, 且业务偶发性和所得获取方式多样性等特征, 为开展纳税筹划创造了条件和空间。

5.1. 特许费所得与工薪所得两种计税模式的权利所得额临界点

当专有人将职务成果特许或捐献给所在单位使用, 其取得的特许费或“特殊成果贡献奖励”(以下简称“权利奖收入”)等, 是不同性质的权利收入。在综合所得税中, 特许费所得收入和工资薪金所得(以下简称“工薪所得”)的计税方法各有不同, 产生的纳税效果就不一样。从而, 为开展纳税筹划创造了有利空间。财务应确立的纳税筹划指导思想, 是以特许费单独计税的最高负税率 16% 为基准, 从累进税率或预扣率表中, 寻求恰好与之相等的某档应税所得额及其指向的税率。从而, 得到不超过“基准负税率”的所得额水平, 为纳税人在特许使用和获取权利奖收入之间进行优化选择提供参考依据。为此, 需找到两种计税模式的负税率都等于 16% 的税负均衡点, 并以此定位专有人权利所得额的临界值。

设权利处置活动中专有人选择捐献的专项奖收入为 N , 选择特许使用的特许费收入 RL , 则:

1). 选择特许权使用应单独计特许费所得税

$$\text{特许费所得税额} = RL \cdot 16\%$$

2). 选择捐献权利获权力奖收入按工薪所得计税

$$\text{应预扣预缴综合所得税额} = (\text{累计工资} + RL - \text{累计专项扣除} - \text{累计附加扣除} - \text{累计免税收入} - \text{累计扣除费用}) \times \text{预扣率} - \text{速扣数} = (\text{工薪所得额} + RL) \times \text{预扣率} - \text{速扣数} = \text{工薪所得额} \times \text{预扣率} + RL \cdot \text{预扣率} - \text{速扣数}$$

3). 测定税负均衡点指向的权利所得临界点

设定二种模式计税的税负相等, 且 $N = RL$, 统一用 RL 表示, 可得出税负均衡点下的权利奖所得与特许费收入的临界点公式:

$$RL \cdot 16\% = \text{工薪所得额} \times \text{预扣率} + N \cdot \text{预扣率} - \text{速扣数}, \text{整理得:}$$

$$RL = (\text{速扣数} - \text{工薪所得额} \times \text{预扣率}) / (\text{预扣率} - 16\%)$$

假设当期专有人工薪所得为 0 (实践中, 发生工薪所得额应按实际数额计算), 则在累进税制下, 低于 16% 标准的预扣率分别为 3% 和 10%, 代入公式计算将出现无意义的负值, 这也恰与前述的纳税筹划思想吻合; 第三档名义税率 20% 虽高于 16%, 但实际上最高负税率仅约 12% [(300,000 × 20% - 16,920)/360,000]。这样, 即应测算第四档税率 25%、速扣数 31529 条件下的权利奖所得和特许费收入临界值(四舍五入保留整数):

$$RL = 31,920 / (0.25 - 0.16) = 354,667 \text{ 元}$$

$$\text{税负均衡点应纳税额} = 354,667 \times 25\% - 31,920 = 354,667 \times 16\% = 56,747 \text{ 元}$$

$$\text{检验均衡点负税率} = \frac{56747}{354667} \times 100\% = 16\%$$

也就是说, 专有人权利所得按综合所得计税与按特许费所得计税的同等纳税水平为 56,747 元, 达到

该纳税水平的所得额临界点是 354,667 元。换言之, 专有权人的权利收入 < 354,667 元时, 应选择无偿特许、捐献方式获取受许单位权利奖, 税负更低, 税后收益更高; 权利收入恰好为 354,667 元时, 选择特许使用收取的特许费和与权利奖的税负一致, 专有人可根据实际情况进行综合考虑再做出恰当选择; 当权利收入 > 354,667 元时, 专有人应选择有偿特许使用方式。但应考虑汇算清缴补税风险, 必要时可以将权利特许使用与产权转让相结合, 适当减少特许费并缩短特许使用期限, 增加部分产权转让行为, 适度收取财产转让收入, 通过分解所得降低特许费所得税。

5.2. 善于所得税汇算清缴

按个税法 and 国发[2018] 41 号等政策规定, 纳税人需在年度终了后 3~6 月份, 将纳税人的工资、薪金收入、劳务报酬收入、特许费所得收入[特许费收入 $\times (1 - 20\%)$]和稿酬所得收入[稿酬收入 $\times (1 - 20\%) \times 70\%$]四项汇总, 分别减除“三险一金”等专项扣除、专项附加扣除、必要扣除费用和公益慈善捐赠, 计算全年应纳税所得额, 并减除已预缴税额, 得出应退(补)的税额。用公示表示:

汇算清缴综合所得税额(\pm) = (工薪收入总额 + 特许费收入 - 专项扣除总额 - 附加扣除总额 - 免税收入总额 - 60000) \times 适用税率 - 速扣数 - 已预扣预缴所得税总额

汇算出正数结果, 为纳税人应补缴税款; 负数则为应退税额。对专有人而言, 不论其是否为职业工作者, 也无论将技术成果特许或转让给任何一方(含跨境), 只要获取了相应的权利收入并达到财税公告 2019 年第 94 号规定范围和标准, 就必须进行汇算清缴。

例如, 华通琴行钢琴技师彭博月薪 12,650 元, 三险一金和专项附加扣除各 2000 元/月。1 月份将个人发明的钢琴双向编码与单向解码器专利特许某钢琴制造公司使用 5 年, 每年按产品销售量提取特许费约 10 万元, 则:

特许费所得税额 = $100000 \times 16\% = 16,000$ 元

全年预扣预缴工薪所得税 = $(12,650 - 2000 \times 2 - 5000) \times 12 \times 10\% - 2520 = 1860$ 元

全年综合所得额 = $12,650 \times 12 - 2000 \times 2 \times 12 + 100,000 \times (1 - 20\%) - 60,000 = 143,800$ 元

年终汇算清缴所得税 = $(143,800 \times 10\% - 2520) - (16,000 + 1860) = -6000$ 元

在“预扣率”政策下, 工薪所得预扣预缴所得税与汇算清缴所得税相等。这样, 彭博的 6000 元退税额应属于特许费所得税。表明汇算清缴后, 彭技师的实际缴纳特许费所得税为 10,000 元($16,000 - 6000$), 负税率仅为 10%。可见, 综合所得税汇算清缴至关重要, 纳税人必须认真遵从, 积极办理。

5.3. 精心构思特许费一次获取和分年收费的计税模式

按前述分析, 专有权人的专有权利特许和产权转让获取的所得, 分期获取和一次收取的税负将因适用固定比例税率计税而一致。当专有人获取权利所得须按个税法及税总公告 2018 年第 56 号规定单独计税时, 发生权利特许使用或产权转让费等收入, 应选择一次性全额收取计税。这样, 既能使国家当期入库税额最高, 又便于个人理财、投资, 获取货币时间价值或资本增值。由于专有人独有高端技术或知识产权的有限性, 其可特许使用或产权转让并非常态化行为。当偶尔发生一次该类所得收入且数额巨大时, 考虑到汇算清缴税前定额扣除的有限性, 可选择分年收取等灵活方式, 以获得最佳的纳税效果[12]。

例如, 华通琴行电子科技有限公司高级工程师黎峰月工薪 17,000 元, 支付“三险一金”2000 元, 子女教育费 1000 元, 赡养父母 1000 元; 全年累计工薪所得额 96,000 元, 累计预扣预缴工薪所得税 7080 元, 其中 1~11 月累计税额 6280 元。2019 年 12 月公司与黎峰协商, 拟利用他自主研发的钢结构马道自动移接专利技术, 公司可支付其最高 50 万元特许费或财产转让费; 如果黎峰自愿无偿捐献, 公司可按等价给予其“特殊贡献奖”。黎峰对价格无异议, 但究竟接受公司哪种提议纳税更少, 他向税务学者求助并获

得如下评估建议:

5.3.1. 一次收取特许费或权利奖的计税效果

(1) 特许费所得计税模式

由于该专利技术“原值”较少,按财产转让税目计税势必税负较重。为此,建议放弃权利转让方式。纳税情况如下:

应纳特许费所得税 = $500,000 \times 16\% = 80,000$ 元

综合所得税汇算清缴 = $(96,000 + 500,000) \times 30\% - 52,920 - (7080 + 80,000) = 38,800$ 元

即黎峰需补缴个税额 38,800 元。由于按照预扣率表计算的工资薪金所得税预扣预缴额与全年实际应纳税额相等,汇算清缴应补缴汇款就是特许费所得税。这样,黎峰将缴纳特许费所得税合计 11.88 万元(8 + 3.88)。

(2) 工薪所得计税模式

黎峰将权利捐献公司一次获取权利奖 50 万元,据题设条件计算:

当月应计个税额 = $(96,000 + 500,000) \times 30\% - 52,920 - 6280 = 119,600$ 元

权利奖应纳税额 = $119,600 - (7080 - 6280) = 118,800$ 元

(3) 一次性发放奖金办法计税

依照财税[2018]164号文规定,以一次性发放奖金除以12个月的商数,按《按月换算后的综合所得税率表》确定适用税率和速扣数计税。

折合为月份的所得额为 $500,000 \div 12 = 41,667$ 元,适用预扣率 30%,速算扣除数 4410。

黎峰应纳特许奖个税额 = $500,000 \times 30\% - 4410 = 145,590$ 元

显然,按一次性发放奖金办法计算的税额比方法(1)、(2)都高,相当于吞掉黎峰一个半月的工薪额,应放弃该计税模式;围绕权利收入 50 万元一次收取的前两种计税模式,黎峰的个税额均为 11.88 万元,税负已达 23.76% ($11.88/50 \times 100\%$),税后收益仅剩 38.12 万元。说明在综合所得汇算清缴制度下,职务工作者将专有权高额特许或转让一次收费的个税税负过重。为此,建议黎峰放弃一次性高额收费的想法。

5.3.2. 分期收取权力收入的纳税效果

特许权使用,都是特许受许人在限定年份内使用。黎峰可与公司洽谈分 5 年或 10 年收取权利奖,每年 12 月份收取 10 万元或 5 万元,则:

分 5 年收取应计个税额 = $[(96,000 + 100,000) \times 20\% - 16,920 - 6280] \times 5 = 80,000$ 元

分 10 年收取应计个税额 = $[(96,000 + 50,000) \times 20\% - 16,920 - 6280] \times 5 = 30,000$ 元

可见,分期(年)越长,纳税越少,专有人税后收益越高。分五年比一次性收取特许费所得税和按工薪计税都减少 38,800 元($80,000 - 118,800$);分十年则更是减少了 88,800 元,相当于每年多赚了 5 个多月的工资收入。

5.3.3. 将收入分解为两种个税计算模式

(1) 同年收取、分解计税模式

鉴于权利收入较高,黎峰可考虑在 356,000 万元并入工薪所得计税;余下作为年终奖 144,000 万元,折合月薪 12,000 元,适用税率 10%,速扣数 210。

并入工薪部分应计所得税额 = $(96,000 + 356,000) \times 30\% - 52,920 - 7080 = 75,600$ 元

应纳权利奖所得税 = $144,000 \times 10\% - 210 = 14190$ 元

权利奖所得合计应纳税额 = 75,600 + 14,190 = 89,790 元

虽然比特许费所得税多纳 9790 元(89,790 - 80,000), 但黎峰可在专利特许或转让当年获得全部收入, 而且税负完全在可接受水平内。

(2) 分年收取、分解计税模式

将黎峰的权利收入分为 5 年收取, 每年按与其工薪综合所得不超过 144,000 元(10% 税率对应的所得额上限)标准确定为 48,000 (144,000 - 96,000), 五年合计 240,000 元。剩余 260,000 元计入五年的工薪所得, 每年 52,000 元。则:

并入工薪部分应计所得税额 = $[(96,000 + 52,000) \times 20\% - 16,920 - 6280] \times 5 = 32,000$ 元

应纳税权利奖所得税 = $144,000 \times 10\% - 210 = 14,190$ 元

权利奖所得合计应纳税额 = $32,000 + 14,190 = 46,190$ 元

对比前述各种方案, 专有权人的权利收入采取分年收取并分解计税方案最佳, 且划分年限越多, 适用税率越低, 纳税额越少, 专有人承担税负越低。

综合上述方案, 专有人黎峰应选择哪一种方式该心中有数啦。如果急需资金想一次性获得权利收入, 则选取同年收取、分解计税方式最佳。因为一次性奖金计税不纳入综合所得税汇算清缴, 实践中只需掌握 3.6 万、14.4 万、30 万、42 万、66 万、96 万等六个临界点即可, 本着就低不就高的原则进行技术处理就能实现较为理想的节税效果; 如果专有人不紧缺资金且没有理财和投资愿望或习惯, 则适宜选择分年收取、分解计税方案最为理想, 并且年限越长税负越低。

6. 结论

特许费所得税和财产转让所得税在综合所得税中份额不大, 在全国个税收入总额中所占比重更小, 但却对持有权利的社会精英和单位优秀技术人才的创造性与工作稳定情绪有着不可估量的影响。尽管特许费所得税是综合所得税构成, 但因其单独计算扣缴, 且业务偶发性和所得获取方式多样性等特征, 为开展纳税筹划创造了条件和空间; 开展特许费所得税纳税筹划, 是推进科技第一生产力号召贯彻落实的财务体现, 能协助单位促进高级人才创新研究和加强科技成果转化和推广应用的积极性, 为单位吸引和稳定高级技术人才做出财务贡献。实践中, 纳税筹划师应综合考虑纳税人的税收诉求、资金需求、成果转化愿望和受让方致富能力和信誉等客观实际, 紧密结合个税法和相关政策规定, 系统地开展个人处置权利的方式, 在确保专有人税负尽可能低的前提下, 力争降低和杜绝纳税筹划风险。

参考文献

- [1] 张美红. 数字经济对特许权使用费跨境征税权分配原则的挑战及回应[J]. 税务研究, 2019(10): 66-72.
- [2] Copithorne, L.W. (1971) International Corporate Transfer Prices and Government Policy. *Canadian Journal of Economics*, 4, 324-341.
- [3] Benshalom, I. (2013) Rethinking the Source of the Arm-Length Transfer Pricing Problem. *Virginia Tax Review*, 532, 425-459.
- [4] Thomas, H. (1971) Theory of the Multinational Firm: Optimal Behavior under Differing Tariff and Tax Rates. *Journal of Political Economy*, 79, 1059-1072. <https://doi.org/10.1086/259814>
- [5] 严晓莉. 运用会计原则对特许权使用费估价和分摊的若干问题[J]. 海关与经贸研究, 2005(2): 46-51.
- [6] 华东, 孔玉生, 桑玲俐. 个人所得税纳税筹划刍议[J]. 财会通讯: 理财版, 2006(8): 67-68.
- [7] 杨坤. 高校教师收入税务筹划策略及建议[J]. 财会通讯, 2010(3): 133-134.
- [8] 肖荣峰. 浅析专利权人个人所得税的纳税筹划[J]. 财经界(学术版), 2009(12): 231.
- [9] 王骏. 非居民企业设备租金所得应适用特许权使用费条款浅析[J]. 新会计, 2010(5): 58-59.

- [10] 林松池. 高校教师工资外收入个税筹划例解[J]. 财会学习, 2012(11): 61-62.
- [11] 刘佐. 从个人所得税制度改革看减税效应[J]. 财政监督, 2019, 442(4): 35-42.
- [12] 张立琼, 王树锋. 公立医院特许权使用费个人所得税扣缴纳税筹划——以 XZ 人民医院为例[J]. 国际会计前沿, 2020, 9(1): 1-9. <https://doi.org/10.12677/FIA.2020.91001>