

专利非正常行为的征税权问题

——技术信息输入国情境下的认识

宋青霞*

东
南
法
学

摘要 以美国为代表的技术信息输出国家制定全球游戏规则时出于自身利益的极大化,制造制度瓶颈促使知识产权责任的相应缩小,道德大规模地从其中撤出,知识权利已经走得太远。一旦专利权被享有者非正常地行使,专利权就鼓励了不负责任的行为,从而使得专利权的保护也即专利权的执行成本变得更加高昂,急剧提升了技术信息输入国对知识的学习以及有效利用的成本,难以通过创新追赶超越发达国家,加剧了全球的不平等。对非正常行为的专利权享有者行使征税权纠正其行为,对其决策与权利实施行为施加影响实属必然与正当。秉持经典税法理论的主张,公平与利益分配安全,税收法定主义,基于技术信息输入国角度,“艺术地”从一只只行为不端的“鹅”身上拔毛。

关键词 权利成本 征税权 专利非正常行为 行为税

一、专利非正常行为

(一) 专利法视域下的专利行为

专利行为即专利权的行使。指按照现行专利法规定,专利权利人享有的依法对其享有专利权的技术信息占有、使用、收益、处分的权利。^①专利权是专利局依据专利法,按照程序审查申请人所提专利申请书、说明书和权利要求书的内容,确认其内容符合法律规定授予专利权的条件给予一定有效期限的财产权。其实质是财产权,因其客体与有形财产不同,法律给予技术类无形财产权利人禁止他人实施技术的权利,使技术产品的市场完全由专利权利人独享,通过排他与独占的形式完成对其技术的占有、使用、收益和处分。专利权利保护的范围即是权利要求书清楚、简明的限定范围,在专利制度中,是极其重要的。^②

* 宋青霞,青海民族大学法学院副教授,清华大学法学院在读博士生。研究方向:知识产权法、财税法。

① 《中华人民共和国专利法》第11条规定:“发明和实用新型专利权被授予后,除本法另有规定的以外,任何单位或者个人未经专利权人许可,都不得实施其专利,即不得为生产经营目的制造、使用、许诺销售、销售、进口其专利产品,或者使用其专利方法以及使用、许诺销售、销售、进口依照该专利方法直接获得的产品。外观设计专利权被授予后,任何单位或者个人未经专利权人许可,都不得实施其专利,即不得为生产经营目的制造、许诺销售、销售、进口其外观设计专利产品。”

② 专利权利保护范围越大,竞争产品和方法就会越多地落入侵权范围。专利申请人尽可能扩大保护范围,专利局则必须决定哪些范围是可授予专利的,这在今后发生的侵权审理中,是法院决定哪些被控侵权物及行为侵权成立的重要因素。参见 Robert P. Merges & Richard R. Nelson, On the Complex Economics of Patent Scope, Columbia Law Review, Vol. 90, No. 4, May, 1990, pp. 839-916。

专利权利人可以对其享有的技术信息依法转让获取收益,可以依法许可不特定多数他人同时使用获取收益,可以将技术信息作为无形资产依法进行投资获取直接或者间接收益,可以以此权利依法设定担保获取收益。相比较于有形财产权利人行使财产权利,专利权利人行使技术信息权利的收益远高于有形财产权利人,而对无形财产使用的损耗为零,远低于有形财产的使用损耗。

美国知识产权制度的证成,其言之有理,持之有故的建基理论有前景理论和回报理论^①,究其本质都是给予发明人对其发明的排他控制权,收益投资成本以及预期利润以此激励创新投资和新技术发展,即以经济分析路径强调专利制度所体现的激励机制对技术创新活动的促进作用。^② 美国联邦巡回上诉法院的建立使专利制度得到了显著的巩固。该法院持续性的见解和判决,强化了专利权利人的权利。^③ 随着商业实践的发展,“原本作为专利法正当性基础的发明人理念逐渐被权利人的观念所取代,增强了专利商人与专利投资人对技术的控制”。^{[1](P203)}

美国为了经济的再生,立法、司法并在国际领域内推行专利权的扩张,迫使发展中国家不得不分别接受其推行的专利权制度体系。美国在推进专利保护国际化中的作用无法忽视。^④ 专利立法对其政府而言,没有多少直接和间接成本,而成为政府对产业的一种相对低成本的扶植方式。在美国被誉为“很有可能是 20 世纪 80 年代最具创新力且最有影响的国际贸易理论家”保罗·克鲁格曼指出,在现实世界中技术输出国家的实际收入来自于其技术领先的优势,其他技术输入国的追赶会导致技术领先国家不仅相对收入减少,而且绝对生活水平也会下降。^⑤ 知识产权的全球化源自美国。^⑥ 全球化经济制度游戏规则中技术输出国家对技术信息推行专利权制度,以使技术输入国在非情愿状态下支付高昂的专利权利法律保护成本(较之于其他私权的法律保护成本),使专利技术信息具有了更高的价值,避免技术信息输入国家的模仿学习及迎头赶上的趋势。“从各个国家的产业振兴的角度来看,知识产权是一种在构造上包含着国家利益的对立的制度。”^{[5](P139)}

① 参见 Edmund W. Kitch, The Nature and Function of the Patent System, Journal of Law and Economics, Vol. 20, No. 2, Oct., 1977, pp. 265-290。

② 参见 Mark A. Lemley, The Economics of Improvement in Intellectual Property Law, Texas Law Review, 75 Tex. L. Rev. 989(1996-1997)。

③ 这个新的法院在美国的建立使得专利学说体系发生了变化,扩大了专利保护的范。法院倾向于做出对侵权人的禁令。无论是一般案件还是重大案件,侵权的损害赔偿金额在不断上升。这是专利制度上的一个标志性事件。参见 Rochelle Cooper Dreyfuss, The Federal Circuit: A Case Study in Specialized Courts, New York University Law Review, 64 N. Y. U. L. REV. 1(1989); 参见 Ellen R. Jordan, Specialized Courts: A Choice?, Northwestern University Law Reviews, 76 Nw. U. L. Rev. 745(1981-1982)。

④ 参见凌金铸. 知识产权因素与中美关系: 1989—1996[M]. 上海世纪出版集团, 2007(8): 50-60。美国法受人仰慕、被人追捧的国际法学轴心地位的形成,是其强大的军事、经济、科学技术力量推动并支撑。

⑤ 在一定程度上 WTO 规则包括 TRIPS 协议就是跨国公司和技术信息输出国对东亚后进国成功追赶经验的一次反攻倒算。进口控制、地方配套、转移技术、保护国内市场、扶持幼稚工业等几乎所有韩国等东亚国家使用过的追赶政策,统统被 WTO 规则禁止。参见顾淑林. 创新、自主与实现[M]. 读书, 2007(4): 72。

⑥ 学者揭示出的事实是, TRIPS 协议是 12 个有影响力的跨国公司的首席执行官游说的结果。运用跨国公司的私人影响力利用体制和制度,将私权上升为公法,再通过国际条约的制定来保护他们的经济利益与市场。参见[美]苏珊·K. 塞尔. 私权、公法——知识产权的全球化[M]. 董刚, 周超, 译. 北京: 中国人民大学出版社, 2008(3): 59。

设立专利权的专利制度是舶来品？毫无疑问的是。专利权制度应该也将必然以酝酿此种制度的社会的社会必要性为基础而产生和发展，事实却非如此。^① 1978年中央作出了我国应建立专利制度的决策。1984年3月12日，六届全国人大常委会第四次会议通过了《中华人民共和国专利法》。《专利法》制定后经历了三次修改。1992年9月，为更好履行我国政府在中美两国达成的知识产权谅解备忘录中的承诺，我国对《专利法》进行了第一次修改。2000年8月，为了顺应我国加入世界贸易组织的需要，对《专利法》进行了第二次修改。2005年4月，国家知识产权局启动了《专利法》第三次修改工作的准备工作。2008年1月，《专利法》第三次修改被列入国务院2008年立法工作计划。2008年12月27日，我国《专利法》进行了第三次修订并于2009年10月1日起施行。^② “对于技术和文化输入地的厂商和消费者来说，知识产权每一次‘进步’，都可能意味着知识产权垄断范围的扩张和生产、销售乃至社会福利成本的高扬。”^{[7](P94)} 专利制度在国际贸易政策中形成了一种不断上涨的从发达国家向发展中国家输出的态势和国际化趋势。技术信息资源主要掌握在技术输出国家手中，而保护技术信息资源的权利设置则代表了这部分国家和利益集团的实践和追求，作为技术输入国也应该在立法修法与时俱进的同时，关注自身利益的正当主张。我国是技术信息输入国，如何在已加入的国际规则中理性非盲目地适用经济游戏规则，学习以专利权形式输入的技术信息，模仿这些先进的技术信息，完善自身的创新能力的同时，在不违反条约义务的前提下，本着保护知识的有效传播，减少技术信息传播的社会成本，提高自我的创新能力，运用征税权的行使来制衡并调控专利非正常行为，是一良策。

^① 美国知识产权法律制度对于专利权的不断扩张的纵容与保护，最明显的结果就是鼓励版权所有、专利所有者和商标所有者在知识的公共领域，全球范围内搜集原料，加工、创造出歌曲、电影、新的药品、生物工程、技术信息并合法化后以私有权利的形式即知识产权进行垄断，抬高价格出售给生产了这些物化产品的人。生产这些内含有技术信息产品的企业，在获得知识产权权利人的许可并支付费用后才可以合法地生产。这些知识产权在往住全球的途中，通过国际条约以及知识产权法律制度，来确保其价值，增加技术信息输出国家的经济利益，输入国违反了条约则被认为制造了自由贸易壁垒和违反了知识产权保护道德法律义务。1994年4月在达成马拉喀什宣言的关贸总协定乌拉圭回合中，把知识产权的问题带入谈判的是美国，发展中国家一直都在反对在乌拉圭回合中写入知识产权的问题。在1995年3月的美国和中国知识产权谈判中，虽然两国达成了协议，但是中国政府曾在中途发表了指责美国政府的声明，“如何施加压力的尝试……都是不正当的。中国为了维护主权和尊严，将不得不采取对抗制裁措施”。美国为了保护自己的利益，拿出所谓的特别301条款制裁知识产权侵害国，从而逼迫这些国家就范。参见[日]加藤雅信，“所有权”的诞生[M]，郑芙蓉，译，北京：法律出版社，2012(10)：141-142。参见 Amanda Budde-Sung, The Invisible Meets the Intangible: Culture's Impact on Intellectual Property Protection, Journal of Business Ethics, 2013, Vol. 117(2), pp. 345-359.

^② 1985年4月1日，即我国专利法实施的第一天，原中国专利局就收到来自国内外的专利申请3455件，被世界知识产权组织誉为创造了世界专利历史的新纪录。中国专利法保护发明、实用新型、外观设计三种创新成果。在大多数国家，专利法仅保护发明，而对实用新型和外观设计的保护单独立法。我国将发明、实用新型、外观设计的保护规定在一部法律中，都称为专利，是我国专利法立法体制特色之一。《专利法》第三次修订涉及的内容相当多，但其总体风格是基于总结我国专利法制工作经验，出于中国自身发展需要，更加充分地保护国内外专利权人的合法权益并兼顾社会利益的平衡，促进专利制度功能和作用在中国更好地发挥。从具体的修订内容看，此次修订特别重视提升《专利法》对我国自主创新能力提高的作用，以及在维护公众利益的基础之上加强对专利权的保护。中国《专利法》出台大事记录，详见崔国斌，专利法：原理与案例，北京：北京大学出版社，2012(1)：45-51。

（二）税法视域下的专利行为

税法视域下的专利行为特指专利的非正常行为,包括合法的专利行为与违法的专利行为。判断专利非正常行为的标准,权利人破坏了知识产权特有的对价平衡机制^①,不具备商业行为的合理性,限制了其他人对技术信息公共利益部分以及私有部分进行对价的合理享用。

专利非正常行为,专利权利人行使专利权违反了专利制度设立的目的与设立的价值倾向的行为。^② 专利权制度的设立是为了激励技术信息的创新与技术信息的传播。一些权利人利用专利权利扩张其垄断权,牟取暴利,限制技术信息输入国企业的竞争,阻碍技术信息的传播。专利权利人在专利许可使用协议谈判中通过禁令威胁或者专利威胁,占据强势地位,迫使技术信息的使用者(产品的下游生产企业)在无法协商公平交易的情况下,付出巨额专利使用费。^③

其一,合法的专利非正常行为,权利人利用法律漏洞行使专利权,抑或与法律博弈打擦边球行使专利权,行使权利并不违反现行法律的规定,虽属适法行为,但缺乏社会责任感,明显导致平庸的恶的性质结果,对公共资源或者其他主体带来损害等。其显著特征则表现为专利权利人自身人性的贪婪跨越了社会文明对其进行的教化和洗涤。著名经济学家约瑟夫·斯蒂格利兹评论说:“知识产权的基本经济原理是以更快的创新来弥补垄断带来的无效率损失。但是越来越明显的是大量错误形成并得到保护的知识产权实际上抑制了创新。”^④ 很多企业的定位变成收取现有技术的专利使用费而不再发展新技术,母公司享有专利权、子公司获得许可使用专利权,此种内部许可交易可以规避法律,承担较低的企业收入税等。企业林林总总的专利非正常行为,积极的权利行使产生消极的负面结果。有些公司很明显

^① 对价是以机会为标的公平交易。某人获得某个机会,是因为他人让渡并以机会作为相应的回报和补偿。专利权只有经过对价,即技术信息创造者让渡自己的权利以保证社会其他人的特别使用的权利,才能满足其享用公开并排他的私权的正当性。专利法构建利益调整机制,专利的创造者公开技术信息,作为回报,创造者在一定时期、一定范围内享有独占专利的权利,这就体现了社会利益与个人之间通过对价在技术信息的公有和私有之间实现了一种平衡。参见徐璋. 知识产权的正当性——论知识产权法中的对价与平衡[J]. 中国社会科学, 2003(4)。

^② 实际市场竞争中会出现一些公司专门购买专利从事许可与诉讼,并以非法使用其专利技术为由,起诉研发活动集中的厂商以获取损害赔偿金,有学者将这种经营方式称为“专利敲诈(patent trolls)”。专利敲诈使从事技术研发和产品制造的许多公司难以注意到小发明者的专利并可能落入侵权的陷阱,专利持有者一旦获得禁令将迫使下游的生产者将产品撤离市场。特别是在信息技术时代,很多产品被成千上万个不同的专利覆盖。例如在3G移动通信技术中有数千项核心专利,而外围专利更是数以万计,处于行业下游的手机制造商面临专利侵权指控的风险巨大。在包含多个专利技术的产品上,如果某项弱专利覆盖了其中一个并不重要的技术细节,禁令的发布对产品制造者来说就是一项“可置信威胁(credible threat)”。在临时禁令或永久禁令的威胁下,很多公司愿意事前获取许可来降低风险。相互竞争的技术,其专利权人利用交互授权形成专利联合(patent pool),达到联合独占国际或国内市场的目的,或透过搜购竞争技术或取代技术的专利,根本不让这些技术商业化进入市场,遂行其垄断市场的野心。最常见的是滥用专利权,即行使专利权时夹杂着搭售、禁止被授权人与其竞争者交易等不合理(unfairly competitive)的手段,以妨害竞争、牟取暴利。对于前示专利之恶,政府亦得基于公共政策,或征收专利权或要求专利权人放弃专利独占,或课以强制授权他人使用的命令。笔者认为,对这种行为课以税收亦为一手段。

^③ 参见 Mark A. Lemley, Carl Shapiro, Patent Holdup and Royalty Stacking, Texas Law Review, Jun 2007, Vol. 85 Issue 7, p2163-2173。

^④ 转引自《中外法学》2011年第2期,《权利不确定性与知识产权停止侵害请求权之限制》,Joseph E. Stiglitz, Economic Foundation of Intellectual Property Rights, 57 Duke L. J. 1693, 1709(2008)。

没有将专利当作防御性武器,用于保护公司的创新不受其他公司模仿的影响,而是挥舞着这些专利作为攻击性武器,用来威胁和中断竞争对手当前和未来的商业计划。^①我国输入技术信息的很多生产企业已经、还将面临着这类行为的冲击。^②

其二,违法的专利非正常行为(非法专利行为),专利权行使违反了现行法律规定,按照竞争法与市场法治的一些基本原则界定为违法行为,典型的行为样态即是专利权滥用。^③专利权滥用原则是专利权侵权的一个抗辩理由。该原则来源于一项公共政策,即发明人应当被赋予有限制的垄断权作为回报。滥用规则禁止权利人利用垄断权利控制法定垄断权之外的市场。^④专利权的滥用是权利人利用专利制度追求私利最大化、无视社会责任,极端化其平庸之恶的表现而导致违法的结果。国内有学者将专利权的滥用总结为三种,预设障碍式的权利滥用、市场竞争中的权利滥用行为、滥发知识产权侵权警告函和滥用知识产

① 参见[美]亚当·杰夫·乔希·勒纳.创新及其不满:专利体系对创新与进步的危害及对策.罗建平,兰花,译.北京:中国人民大学出版社,2007(6):52.该书作者用专利的黑暗面来阐述专利的恶性的一面。笔者认为,专利权利在拥有着技术信息强大的美国不断地推动与扩张下逐渐演变成了使用技术信息奴役技术信息输入国家的一种手段,严重冲击了技术信息输入国家的市场的公平性与市场的安全性,违背了专利制度建立的初衷,亦违反了其他法律制度的固有的价值和理念,落入到税法评价体系。我国作为技术信息输入国,应该以征税权对此行为进行制衡来约束现阶段出现的大量的专利非正常行为,防止专利权利的无限度扩张。

② 2002年拥有与DVD有关的专利的号称6C联盟的跨国公司向中国企业要求专利许可使用费。近些年内出现的越来越多的专利流氓,那些从专利人手里购买专利,不是为了生产而是囤积后通过专利权的行使手段向使用人收取高额许可费和向侵权人收取赔偿费的没有实体的公司。这些公司的行为并不违法,其此种对技术信息的经营模式令社会受损,造成技术信息输入国创新能力的减损,最终是对知识产权制度本旨的损害与本旨的无法实现。笔者认为以税收的手段遏制此种专利流氓行为是国家层面宏观调控运作的政策性战略。参见中国DVD企业遭受专利缺失之痛. http://www.sipo.gov.cn/ztzl/zxhd/ggkf/bdpl/hg/200812/t20081218_430596.html. 参见DVD专利费之争:中国制造业的蒙羞,《竞争力》. <http://finance.sina.com.cn/leadership/case/20070531/15593649402.shtml>. 参见专利流氓布局中国专家称反击亟待出台国家战略. <http://gb.cri.cn/42071/2013/04/26/3365s4097463.htm>.

③ 我国现有的相关立法与司法解释:《反不正当竞争法》规定专利权利人的限制竞争行为、搭售行为违反该法。《技术进出口管理条例》,该条例第29条规定技术进口合同中,不得含有下列限制性条款:(1)要求受让人接受并非技术进口必不可少的附带条件,包括购买非必需的技术、原材料、产品、设备或者服务;(2)要求受让人为专利权有效期限届满或者专利权被宣布无效的技术支付使用费或者承担相关义务;(3)限制受让人改进让与人提供的技术或者限制受让人使用所改进的技术;(4)限制受让人从其他来源获得与让与人提供的技术类似的技术或者与其竞争的技术;(5)不合理地限制受让人购买原材料、零部件、产品或者设备的渠道或者来源;(6)不合理地限制受让人产品的生产数量、品种或者销售价格;(7)不合理地限制受让人利用进口的技术生产产品的出口渠道。《对外贸易法》第30条规定,知识产权权利人有阻止被许可人对许可合同中的知识产权的有效性提出质疑、进行强制性一揽子许可、在许可合同中规定排他性返授条件等行为之一,并危害对外贸易公平竞争秩序的,国务院对外贸易主管部门可以采取必要的措施消除危害。《最高人民法院关于审理技术合同纠纷案件适用法律若干问题的解释》第10条规定,下列情形,属于合同法第329条所称的“非法垄断技术、妨碍技术进步”:(1)限制当事人一方在合同标的技术基础上进行新的研究开发或者限制其使用所改进的技术,或者双方交换改进技术的条件不对等,包括要求一方将其自行改进的技术无偿提供给对方、非互惠性转让给对方、无偿独占或者共享该改进技术的知识产权;(2)限制当事人一方从其他来源获得与技术提供方类似技术或者与其竞争的技术;(3)阻碍当事人一方根据市场需要,按照合理方式充分实施合同标的技术,包括明显不合理地限制技术接受方实施合同标的技术生产产品或者提供服务的数量、品种、价格、销售渠道和出口市场;(4)要求技术接受方接受并非实施技术必不可少的附带条件,包括购买非必需的技术、原材料、产品、设备、服务以及接受非必需的人员等;(5)不合理地限制技术接受方购买原材料、零部件、产品或者设备等的渠道或者来源;(6)禁止技术接受方对合同标的技术知识产权的有效性提出异议或者对提出异议附加条件。上述立法与司法解释,相对比较简单,是我国典型分别立法现状的突出表现,虽不便于实务操作与实施,但确也给本论文主题、非法专利行为征税提供了法律性解读。权利滥用法理的本质在于有效无瑕权利的违法行使的行为。

④ 参见Jere M. Webb and Lawrence A. Locke, Intellectual Property Misuse: Developments in the Misuse Doctrine, 4 Harv. J. L. & Tech. 257(1991)。

权诉讼。^①对于此类行为的法律规范我国目前主要有两种,作为公法的反不正当竞争法、反垄断法、对外贸易法和税收法律制度;^②作为私法的民事法律制度的一般原则和专利法。

本文并不涉及其他法律制度对专利非正常行为规制的分析和论证,仅从税法角度阐释对专利非正常行为的设防与控制,认为此种专利非正常行为符合最适课税要素的标准,落入到税法规制的范畴,成为征税权行使的客体之一。将专利非正常行为作为一种行为税的征税客体,基于现行税法体系的规定和中国特色宪政税法理论学说的研究进行分析研讨,对专利非正常行为行使征税权的合理性与合法性,以及现实可行性进行论证。并证成专利非正常行为作为课税要素实行差别征税,对于合法的专利非正常行为实行低税率,对于违法的专利行为(专利权的滥用)则实行类似于反补贴反倾销税的高税率、惩罚性税率。充分使用政府这只市场中“看得见的手”,立足于技术信息输入国立场鼓励本土的自主创新,帮助本土企业摆脱在技术信息产品的供应链上受制于国外专利技术的现状。

二、对专利非正常行为行使征税权的正当性证成

何谓正当性?对法律的约束性效果这一问题的重新认识。这一主题在理论上一直是借助“正当性”的名称而得以发展的。“正当性”这一概念源自中世纪,当时仅是一个法律概念,用来防范非法篡权和专制。现在的主流定义:事实上存在着约束性决定赖以为基础的法律、原则或价值的普遍信念。^{[14](P308)}“正当”是法哲学、道德哲学、政治哲学中的一个核心概念,并扩展至人文社会科学各领域,包括税收法律制度内主要验证论说的是征税权对专利行为和专利收益的行使是否正当或者善。卢曼认为正当化的基础在于一种根本合意,即在于通过某种法律程序做出决定的一般性承认。此种承认独立于个别决定本身的所欲性。它是一种对于在一个有效的系统当中做出的决定的认同。为使一个系统稳定化,此种认同是必要的。^③征税权对专利行为和专利收益的行使的正当与善的概念本身,以及对其的理解和运

^① 随意使用申请权,造成社会成本的浪费,出现大量的“垃圾专利”,专利—技术标准式的权利滥用,技术联盟式的滥用;价格歧视,过高定价,掠夺性定价,拒绝许可等诸多违反国内法的专利行为和与法律打擦边球的专利行为。参见费安玲.防止知识产权滥用法律机制研究.北京:中国政法大学出版社,2009(9):165-177。

^② 税法属于公法,但和宪法、行政法、刑法等典型公法相比,有其特殊性。大陆法系国家一般都将税法归入公法,这是没有争议的。税法属于公法的哪个分支,各国有着不同的认识,法国学者认为税法是公共财政的一部分,与预算法一起研究;德国学者传统上则认为税法是行政法的一个分支,自从《德国租税通则》颁布后,随着税收是一种公法之债观念的产生,税法也呈现出明显的私法化趋势。普通法国家一般将税法独立出来,发展出了独立的税收法律文化,非常重视税收政策和对税法问题的经济分析。我国大陆和台湾学者都认为,税法应属于公法。参见刘剑文.税法学.北京:北京大学出版社,2010(1):17。

^③ 尼克拉斯·卢曼对从立基于宗教的“自然法”到法律实证主义的转变做了最为清晰同时也不无片面的描述。在他看来,原来的基于“真理”的正当化,在所谓真理已然不可信之后,为基于“程序”的正当化所取代。按照此种理论,行为的法律指引不是因为其内容上的理性和可检验性而被接受,而是因其乃是通过组织化的程序起作用的结果。考虑到税法较之于其他部门法的自身特性,而设定的正当性理论框架的假定则应是国家与国民双方平等主体的合意。笔者认为从税法的历史渊源而言程序的正当性更加突出,从现代税法本质内核而言其所体现的社会结构公平正义公益福利理念则更加具有现实正当性。从税法规范专利行为与专利收益的合法性中衍生发展至正当性。参见[德]莱茵荷德·齐佩利乌斯.法哲学(第6版).金振豹,译.北京:北京大学出版社,2013(1):87。

需用围绕税法的价值导向、核心任务和主要社会作用进行解读。现代宪政国家追求以人性尊严为中心实质的内核诉求,不再满足于传统形式意义上的法治国家亦即正义国家。国家对专利行为与专利收益行使征税权并结合政府人力资源,以公共实物、公共服务等形式分配给社会弱者。^①与财政政策、货币政策同样,税收政策促进知识增长的同时又要保证知识的益处能被最广泛地传播也是政府的一项重要职责。

征税权的正当性,形式层面的正当性与实质层面的正当性。^②本文的议题关注征税权对专利非正常行为行使的实质层面的正当性,课税对象即专利非正常行为的市场关联性和量能课税原则以及征纳主体双方对偿原则的和谐适用。各国税法上普遍的课税对象是行为与行为收益,基于公益需要而设定征税权。^③对专利非正常行为行使征税权的正当性在于行为与收益的市场关联性。行为收益不仅是个人劳心劳力的结果,也是市场交易的结果。^④对专利权保护的社会意义与其他私权利保护的社会意义完全不同,其他私权利的保护是普遍的,对所有的个人来说都有一定的意义,但是通过对技术信息的保护获得利益的人不是普遍的,是社会中的少部分人。个人行为及行为收益的获得有赖于国家组织结合并依照法律制度规则保障有效运行的市场,且专利权的保护成本高于其他私权的保护成本,这是从我国知识产权制度设置的行政保护方式上即可推导出的结论。专利权人通过专利行为能够获取的收益有赖于国家对生产技术、知识给予保护的 legal 制度的存在,利用一国货币政策、财政政策、商业政策等在需求与供给之间获取收益。是否对所有与市场关联的行为和收益行使征税权都是正当的?作为对偿原则的例外,现代宪政国家以符合量能课税原则为标准,征税权始具正当性。

专利非正常行为行使征税权的正当性,以何为根据致使国家与专利权利人发生税收法律关系?财产权依赖于一个乐于征税和花钱的政府,财产权的保护也即执行财产权的成本是昂贵的。征税权问题是税收法律正当性的最基本问题,是税法去考证对行为和财产由国家行使征税权的出发点。税法调整税收关系,税收关系是国家与国民围绕税收而形成的一种社会关系,税法规范调整而成为税收法律关系也即国家与国民因专利行为和专利收益而发生的税收征纳的权利义务关系。其核心点就是征税权的实质层面的合法性和正当性。^⑤

^① 这里对社会弱者的理解并非常规意义上的解读,笔者认为制度选择后的风险承担者,在全球化的制度运行中,在知识领域的“第二次圈地运动”中的受到损害的主体。人类头脑公共领地私权化极度扩张带来了许多负面影响,这种行为理应受到规制,重新建立头脑公共领域。参见 James Boyle, *The Second Enclosure Movement and the Construction of the Public Domain*, *Law and Contemporary Problems*, Vol. 66, No. 1/2, Winter-Spr.

^② 征税权形式层面的正当性即为税收法定主义原则。征税权介入国民的最基本权利,税收历史发展的脉络表明,征税应经国民的同意。国民的同意在宪政体制下以法律的形式表现。征税权实质层面的正当性即为量能课税原则,要求税收客体的选择必须得考证纳税义务人负担税收的能力;考证税收客体的有无、发生时间地点、税收客体的量化必须符合实际状况。量能课税原则是征税权的伦理基础,法定主义原则是量能课税原则的制度基础。参见黄茂荣,《税法总论——法学方法与现代税法》,增订二版,台湾:植根法学丛书编辑室,2005(9):261-263。

^③ 对公共利益的衡量并非对相关利益方的正负影响进行简单相加,而是从成本效益角度分析征税权对专利非正常行为的行使是否符合国际经济和国民福利的整体利益并有利于市场公平竞争,符合此种竞争才具有商业方面的合理性。

^④ 专利行为能够产生收益的前提,在于国家组织结合促成市场并提供法律秩序以使其良性运转。在今天全球化的经济大背景下,制度的作用深不可测。知识产权制度带给技术输出国的财富只是制度作用的冰山一角。专利行为收益是专利权利用社会所提供的营利环境,使其增加收益。就此种社会提供营利环境所获得收益,技术输入国家行使征税权取得参与分配的权利并将此收益用于输入国企业技术的模仿与创新,公益性的知识的传播无可厚非。

^⑤ 征税权是国家主权之一,国民出生后只要有营利活动就与国家建立了长期税收关系。此种关系深刻影响国民财产权、工作权等各种民事权利。税收关系是政治与社会争议的中心。参见葛克昌,《所得税与宪法》,北京:北京大学出版社,2004(11):83。

现代法治宪政伦理下的税收早已摆脱了一种必要的恶的认识^①,在功利主义思潮及市场正当性理论支撑下成为了一种必要的交易,交易的主体是国家与国民,税法设定双方是在平等的交易主体的理论假定的基础上,国家对市场一方主体的行为与收益行使征税权,市场一方主体换取得到的是公正和实行所有权等公共物品的受益。市场一方主体税收负担的高低,取决于其对公共物品的获取高低。^②

我国至今仍是或至少还主要是一个文化技术输入国^③,作为技术进口国,对于智力劳动的关注重心不应该是强保护,而应该符合国情态势实现降低本国企业的专利引进和创新成本,更加应该符合国情态势满足社会公众对于知识福利的紧迫需求。征税权对于专利非正常行为的政策性行使可满足这两个功利性的目标。对跨国企业种种利用专利行为尤其是专利非正常行为在符合相关国际条约规定下征收高税收,对非法的专利非正常使用行为给予惩罚性税收。^④现阶段,作为技术进口国地位的我国对某些专利非正常行为加以特别课税,是必要的也是正当的。^⑤对专利非正常行为行使政策性征税权的目的,在于建立平衡,即平衡激励发明与专利权非正常行使带给社会的成本以及公共资源即知识的浪费;平衡专利技术进口国与技术出口国技术知识收益;平衡鼓励技术创新的激励系统和现有技术的有效传播及使用的激励系统。政策性征税权(特别课税)的行使应体现税收法律制度关注效率、福利的本质,以再分配资源的正义价值、公益价值等理念来贯穿规范专利行为与专利收益的征纳关系的始终。

一度流行的“后现代”意指了一种警示:我们不要受技术唯理性驱使得太远,社会的法律

① 政府的存在能够提供公共物品的供给,增进社会福利。为了维持政府的存在与运转,国民必须出让或转移自己的财产给政府,以维持政府的正常运转。“恶”,权力的天然本性腐败的根深蒂固,非常必要对其加以限制与监督。税法的设立初衷演变发展至今则不仅促进经济发展、促进社会结构合理化,还更加注重公平、正义的追求。税法以交易理论假定国家与国民是对等主体,围绕“税收”这个市场行为,谋求符合人类终极应然目标的各自利益最大化。保护私权需要动用公权力的行使,而公权力的行使需要成本的付出,这都来源于税收。相对理解,税收对于权利行使的保护与控制在所难免,税法对专利权利行使的规制势在必行。

② 经济学理论认为公共物品的特点是效用的不可分割性,消费的非排他性和受益的不可阻止性。保罗·M. 若默(Paul M. Romer)在其《内生技术的变迁》一文中对技术投入的特征界定,包含非传统产品、非公共品、非竞争性产品、部分排他性产品。经济学界对技术有新样的解读,引起意义深远的概念重构,以此加强了我们平常意义上所熟知的“公共品”和“私人品”,以及“竞争性产品”和“非竞争性产品”的划分。本文对于公共物品的理解除了一般意义上的国家提供的公共服务如国防、外交、法律与秩序,一个有秩序的社会的必要条件集中体现为一组成文或者不成文的竞争规则,这里更应该包括人类共有的不可再生的资源环境和技术知识。知识产权制度就是公共物品私权化的集中体现。多行为高收益的人必定利用资源与知识就多,攫取能力高于一般人,对公共物品如环境造成的损耗也高。对这些专利高收益者征税,将税收支出到福利以及鼓励知识的学习者的模仿与创新,以期达致人类社会人性本质的探索与人类社会终极公平的追求。参见 Paul M. Romer, *Endogenous Technological Change*, *Journal of Political Economy*, Vol. 98, No. 5, Part 2: *The Problem of the Study of Free Enterprise Systems*(Oct., 1990), pp. S71-S102.

③ “香港、台湾和内地,总体上是一个技术和文化产品输入地。”参见冯象,木腿正义,北京:北京大学出版社,2007:86-94。

④ 知识产权保护问题,由于 TRIPS 协议对我国知识产权立法的制约,使得我国无法学习历史上知识进口国自由合法低成本使用先进的知识,学习模仿后创造性转化(TRANSFORMATIVE)的经验。通过征税权的行使来降低引进知识的成本,承载转移支付实现人类社会无形财富知识公平分享的税法功能得以在知识产权领域实现。

⑤ 特别课税,在于其征收非为宪法所预见,在宪法与财政法的国家收入来源分类中无所归属,在财政宪法内收入分配体系中为一异类,与税、费等法律性质不同。特别课税是为某一国家任务,如环境保护、弱者福利等,而向特定群体特定行为的特定收益征税,在预算中保留,专款专用。特别课税与税收的平等负担原则不同,其依据在于预算周延性原则,量能课税原则以及统筹统支等基本法治税收理念。特别课税存在经济依据,衡量标准在于其作用,可增加财政收入,对非正常专利行为管制诱导。参见葛克昌,《所得税与宪法》,北京:北京大学出版社,2004(11):81。

体系是技术唯理性的一部分,但不能以至于忘记了人类和人类的基本关怀。^① 在当代政治思想中,公平正义几乎不可避免地与福利捆在一起,正义观念无疑是一种福利主义的概念,特别关注资源分配的合法性和幸福水平。^{[21](P102)} 税法秉承公平,量能的内在机理更多体现的是税收征收权的公平性与税收支出的福利性,最终体现对人类的基本关怀。

三、技术输入国对专利非正常行为行使征税权分析

“权利是在存在政府权威的情况下产生的。它比个人运用暴力具有比较优势,并趋于阻止暴力的私人利用。当政府权威已树立时,非暴力分配的机制就得到极大的加强”。^{[22](P87)} 对无形财产的权利实际上就是政府通过制度设立排他权和垄断权来保证私人主体的对有形和无形的财产的权利不论为共同财产,设立转让权和收益权使私人主体从对有形和无形的财产的交流中获得利益。政府权威的树立,以财政的支持为基础,征税权的权力表征则是政府权威的体现之一。

征税权的行使应符合公平的法秩序,税法与其他法律一样,在税收课征上有立基于其事务本质的固有的价值与原则:公平和安定。^② 作为一个抽象概念,“税收”的概念相应地具有某种可塑性。在很多不同的法律语境下,某一特定的行为是否被视为课税要素,是至关重要的。^③ 税收客体是发生税收债务所必要的物或者行为的要素的总括概念,就是什么应该是可以课税,什么应是负担纳税义务的问题。在税法上,所得、财产和行为是税收客体的三个主要要素。通过征税权的行使,一种“以权力限制(保障)权利”的形式,来维护自由合理的市场竞争秩序,矫正专利行为过程中的利益失衡。税收制度应成为技术信息输入国完善知识产权制度的一种非常重要的政策工具与利益调整与控制平庸“恶”的利益极端化的机制。

许多经济学家认为,税收制度和社会福利项目,在现代国家,这种制度必修改或改革私人法律权益,才更能有效地达到再分配的目标。^④ 一些跨国公司(纳税人)滥用专利疯狂积累物质财富,追逐利润暴力式增长,造成初次分配不公问题更加严重,再次分配也缺乏基本

① 知识产权制度在笔者看来就是技术信息唯理性的终极表现之一。作为人类公共物品的知识因为一个可以证伪的理念——刺激创新而被私权化,站在巨人肩膀上的创新者理所当然傲娇地将公共物品按照法律的规定转化为私人物品。这是强权理论支撑下的社会资源的再一次制度性分配。对这样的行为和收益以税收手段进行干预实属必然,对其权利的非正常化行使征税权实属正当。正义、公益、福利应成为分配的公理基础和决定理论基础。参见[德]阿图尔·考夫曼,温弗里德·哈斯默尔.当代法哲学和法律理论导论.郑永流,译.北京:法律出版社,2013(4):23。

② 知识产权法律的本旨是立法明确规定鼓励与发展知识的创新与传播,其实质也应该是保证人类在创造知识与享有知识、利用知识的过程中的安定和秩序,以此使得知识利益最大化,与有形财产利益最大化的法律制度一脉相承。这与税法固有的价值与原则是一致的。参见黄茂荣.法学方法与现代税法.北京:北京大学出版社,2011(6):49。

③ 税收的客体的内容界定,各国普遍都以财产、所得和行为为其中心内容。某种行为是否具有可税性,可否成为课税要素,根据问题提出的语境和国家法律政策的不同,答案也会不同。参见[美]维克多·瑟仁伊.比较税法.丁一,译.北京:北京大学出版社,2006(9):46。

④ 本文作者认为通过对行为进行征税权的行使这种方式,法律可以比直接去确定权利滥用和非权利滥用更好地区分专利权利人的权利行使的正常与非正常,诱导权利人行为符合技术输入国的社会价值。有三个理由可以说明其最优性:征税权关注的是不平等,私法权益下的再分配则关注平均值;修改私法权益分配效果难以预测;通过私法进行再分配的交易成本高。参见[美]罗伯特·考特,托马斯·尤伦.法和经济学.史晋川,董雪兵,等,译.上海:格致出版社,上海三联出版社,上海人民出版社,2012(9):8。

的公正与平等,引发的一系列问题应该被税法关注并做出评价和利益调整规范。最优税收制度化,建立以行为税为基点的新税种作为重新分配资源的税收工具,立于宏观经济调控角度对专利权利主体即纳税主体行使专利权利的行为的决策与实施产生最优影响。

(一) 专利非正常行为可税性分析

可税性并无明确的法律界定。从字面理解可税性即是哪种财产、所得和行为可以对其行使征税权。^① 什么行为、哪种财产、何样所得能够成为税收客体,且具备经济上的可能性与可行性,即符合经济上的可税性,此为税收经济学理论对可税性的界定。征税权的行使,纳税人在经济上没有税痛感,且符合法律上的正当性与合法性,即符合法律上的可税性,此为税收法理学理论对可税性的界定。^② “福利权和私有财产权都有公共成本。契约自由权的公共成本不比卫生保健权的少,言论自由权的公共成本也不比体面的住宅权的少。所有的权利都需要公库的支持。”^{[26](P3)} 权利都有成本,知识产权不是例外。来自税收的基本权利保护基金让我们明白,权利是公共物品,是纳税人资助,政府管理的社会工作,计划促进集体和个人的福利。^{[27](P29)} 权利是有成本的,专利权也不例外。专利行为的非正常使用使得专利权已经走得太远,立法时设定的权利边界越发模糊,专利权扩张得越发不具备权利发生的道德基础。通过对此种行为进行课税,控制其为所欲为张扬恶性的非道德性权利的使用。

行为税,常与特定目的税相提并论,都注重实现除取得财政收入以外的其他政策目标。^③ 征税权的行使与纳税人从事特定活动的权利或者与纳税人获得的某项法律权利相对应。专利权利人的行为以及所致的财产、所得等经济效果,实质上都需要接受税法的评价,专利非正常行为涉税具有了在工具意义上的可能性和必要性。征税权对于专利非正常行为的行使,专利非正常行为成为税法规制的行为税的课税要素,也就意味着公共结构或者政府对社会共同体认为重要的活动所施加的持续且集中的控制。^{[28](P1-6)} 专利非正常行为落入到税法规制的范畴,以期达致对该行为的社会性规制和经济性规制,目标就是引导专利权利主体为自己的利益,也本着知识权利保护的最根本原则——平衡权利个体与社会利益为底线而行使专利权。通过税收实现技术信息输入国技术信息引进成本的降低,提高技术创新能力,满足知识福利政策的社会普及性,应该在我国法律学界与实务界达成共识。切实地执行财产权有助于增加社会财富,并因此扩大税基,使得政府可以用此保护其他权利^{[26](P39)},亦

^① 参见[美]大卫·N.海曼.财政学——理论在政策中的当代应用(英文影印版).第8版.北京:北京大学出版社,2005(7):398.对税基的理解,笔者认为随着对税的实质认识的历史发展,税法理论的发展,从经济控制的角度也即对完全自由经济行为的限制的角度,理所当然应该将某些行为归入到税基中去,以此来引导纳税人的行为正确最优化的选择,这里的最优化是以社会为基点而非个人权利的最优化选择,达成对个体、对社会双赢的局面。

^② 专利非正常行为的征税的合法性的问题应该由专利法和税法共同提供,对专利非正常行为性质的界定,依据专利法以及相关法律,在此基础上判断是否落入课税范围,则依据税法的相关规定决定是否行使征税权。关于专利非正常行为征税的正当性问题本文的前一部分已详细论述。

^③ 行为税,政府为达到特定目的,对某类行为加以特别限制,以纳税人的行为为课税对象,行使征税权。其最本质特点是征税权对某类行为的行使具有偶然性和一次性。专利行为税的客体是专利权利人即税法上的纳税人从事的行为本身,无论行为的效果如何,均应缴税。行为税具有较强的灵活性,调节及时,能够有效配合国家政治经济政策,引导市场主体行为。政府行使征税权来调节专利行为,引导、控制和管理专利权利人的决策与行为选择。参见徐孟洲.财税法律制度改革与完善.北京:法律出版社,2009(6):225。

可更好地保护专利权,促进市场的公平竞争,促进技术信息等社会财富的最优化配置。税收影响人们做出决策。^①对跨国公司的专利非正常行为,技术输入国行使征税权,避免或者减少专利权利的非正常行使,以此降低技术信息引进的成本,促进技术信息有效而健康地传播,增强技术信息输入企业的创新能力,满足社会对知识需要的基本福利。专利制度的存在目的是激励创新。良性创新激励的形成需要平衡各方利益,在保护创新者的同时降低一些权利享有者阻碍其他主体进行创新的内在风险,降低社会成本损害。市场在发挥作用,各种税收也可以发挥作用,目标就是引导市场主体为自己的利益与他人的利益去为该为的行为。

(二) 专利非正常行为税的二维模式初步设想

某项新的税种的设置需要结合现阶段我国税制调整的总政策等主导思想。税种是一国税收体系中的具体税收种类,是基本的课税单元。根据课税要素的不同将税收归类为各个税种。专利非正常行为税是直接税,行为税。构成专利非正常行为税税种的课税要素包括征税对象、纳税人、税目、税率、纳税期限、纳税环节等。^②税法上的税收构成要件理论实质上就是税收学上的税收要素理论。对这只行为不端的“大肥鹅”要拔毛,那么拔毛的艺术就要“快狠准”。以税收法定主义原则为基础,并正确识辨市场竞争中的专利非正常行为,分别合法行为与专利权滥用行为行使征税权。现代各个国家行使征税权公平具有两重含义,受益原则与纳税能力原则。^{[30](P58-59)}专利非正常行为税以最优税制理论为出发点,系统的、客观的、实证的符合税收构成要件,成为税收客体,在详尽的政策分析论证与经济分析论证的基础上必须符合税收法定主义原则。^③专利非正常行为的税法评价按照实质课税理念的要求,会呈现相当的税务专业复杂性和两个法律部门的理论函摄性。

以专利权有效时间和专利非正常使用收益来确定税率高低以及是否征税的两个层面标准。专利非正常行为时间越短,税率越低;专利非正常行为时间越长,税率越高。专利非正常使用获得收益的就征税,无收益的不征税。界定为非法的专利非正常使用行为,征收高税率,类似于反倾销、反补贴类的惩罚性的特殊课税。1. 课税对象与纳税人的确定:以专利非正常使用行为为征税对象。纳税人即是中国境内专利权利人。2. 税率的确定:两种税率模式,对合法的专利非正常使用,税率不能设置过高,可设置零税率;对违法的专利非正常使用(如专利权滥用行为,违反竞争法的专利行为,违反反垄断法的专利行为,业界被认为专利流氓的行为),税率设置要高,以此达到抑制这类行为的预期目的。3. 征收方式:可采用反倾销税和反补贴税的征收方式。

^① 税收的无谓损失是纳税人经济福利的减少大于政府筹集到的收入量。参见[美]曼昆. 经济学原理. 梁小民,译. 北京:生活·读书·新知三联书店,北京大学出版社,2001(12):257。

^② 现今世界上各个税境内每个税种都有其特定的功能和作用,其存在依赖于一定的客观经济条件,随客观经济条件的变化,新的税种会产生,旧的税种会变化、发展或消失。

^③ 税收法定是税种设置的基本理念。税收法定包括几种法治理念:税收立法权必须由法律规定;设置税种必须由法律规定;课税要素必须由法律规定;税务行政体制必须由法律规定;税收行政行为必须合法;征税程序必须由法律规定。税收法定主义的内容概括为三个原则:课税要素法定原则,课税要素明确原则和程序合法原则。参见张守文. 论税收法定主义. 法学研究,1996(6)。参见李刚. 契约精神与中国税法的现代化. 法学评论,2004(4)。

四、结语

税收是国家干预经济发展的手段,是社会公平和财富利益分配的工具,这是经典税法理论的主张。合法的征税权对专利非正常行为的行使,本着实现技术信息输入国与技术信息输出国对人类无形财富分配公平的目标而成为干预限制专利权利人非正常行使其权利甚至滥用其权利给整个国际社会造成不公,给人类星球带来资源浪费的一道利器。

专利非正常使用行为界定为合法与违法专利行为,其构成要件的考量并非税法规定,而是依照竞争法与其他法的规定之考量结果。竞争法关注的是专利权利主体专利行为的法律属性,税法则关注专利权利主体专利行为的经济属性,对违法的专利行为行使征税权并非意味着将权利主体的违法行为合法化,仅是立足于不同法律视角下评价行为所致的结果。专利行为人的违法成本如果会大于其违法行为所获得的收益,其定会放弃违法的企图而正当行使专利权。若对违法专利行为在其他部门法惩罚基础上再行使国家征税权,课以重税,加以负担,则极大增加违法专利行为人为行为的成本,根据经济学行为理性人假定,其预期结果会使专利行为人为放弃专利非正常使用行为,并以此降低专利行为违法率。

专利权利不是无限度的。专利权利的实现与保护产生成本,有时甚至是巨额的成本。专利权利的行使一定需要税法的规制。

参考文献:

- [1] 黄海峰. 知识产权的话语与现实:版权、专利与商标史论[M]. 武汉:华中科技大学出版社,2011.
- [2] 凌金铸. 知识产权因素与中美关系:1989—1996[M]. 上海:上海世纪出版集团,2007.
- [3] [美] 苏珊·K. 塞尔. 私权、公法——知识产权的全球化[M]. 董刚,周超,译. 北京:中国人民大学出版社,2008.
- [4] 顾淑林. 创新、自主与实现[J]. 读书,2007(4).
- [5] [日] 加藤雅信. “所有权”的诞生[M]. 郑芙蓉,译. 北京:法律出版社,2012.
- [6] 崔国斌. 专利法原理与案例[M]. 北京:北京大学出版社,2012.
- [7] 冯象. 木腿正义[M]. 北京:北京大学出版社,2007.
- [8] 徐璋. 知识产权的正当性——论知识产权法中的对价与衡平[J]. 中国社会科学,2003(4).
- [9] Mark A. Lemly, Carl Shapiro. Patent Holdup and Royalty Stacking[J]. Texas Law Review, 2007,85(6).
- [10] [美] 亚当·杰夫,乔希·勒纳. 创新及其不满:专利体系对创新与进步的危害及对策[M]. 罗建平,兰花,译. 北京:中国人民大学出版社,2007.
- [11] Jere M. Webb, Lawrence A. Locke. Intellectual Property Misuse: Developments in the Misuse Doctrine[J]. Harv. J. L. & Tech, 1991, 4.
- [12] 费安玲. 防止知识产权滥用的法律机制研究[M]. 北京:中国政法大学出版社,2009.
- [13] 刘剑文. 税法[M]. 北京:北京大学出版社,2010.
- [14] [德] 尼克拉斯·卢曼. 法社会学[M]. 宾凯,赵春燕,译. 上海:上海世纪出版集团,2013.
- [15] [德] 莱因荷德·齐佩利乌斯. 法哲学[M]. 金振豹,译. 北京:北京大学出版社,2013.
- [16] James Boyle. The Second Enclosure Movement and the Construction of the Public Domain[J]. Social Science Electronic Publishing, 2003, 66(1-2).

- [17] 黄茂荣. 税法总论——法学方法与现代税法[M]. 台北:植根法学书编辑室,2005.
- [18] 葛克昌. 所得税与宪法[M]. 北京:北京大学出版社,2004.
- [19] Paul M. Romer. Endogenous Technological Change[J]. Journal of Political Economy, 1990,98(5).
- [20] [德] 阿图尔·考夫曼, 温弗里德·哈斯默尔. 当代法哲学和法律理论导论[M]. 郑永流,译. 北京:法律出版社,2013.
- [21] [英] 诺曼·巴里. 福利[M]. 储建国,译. 吉林:吉林人民出版社,2005.
- [22] [美] Y. 巴泽尔. 产权的经济分析[M]. 费方域,段毅才,译. 上海:上海人民出版社,1997.
- [23] 黄茂荣. 法学方法与现代税法[M]. 北京:北京大学出版社,2011.
- [24] [美] 罗伯特·考特,托马斯·尤伦. 法和经济学[M]. 史晋川,董雪兵,译. 上海:上海人民出版社,2012.
- [25] [美] 大卫·N.海曼. 财政学——理论在政策中的当代应用(英文影印版)[M]. 北京:北京大学出版社,2005.
- [26] [美] 史蒂芬·霍尔姆斯,凯斯·R.桑斯坦. 权利的成本:为什么自由依赖于税[M]. 毕竟悦,译. 北京:北京大学出版社,2004.
- [27] 徐孟洲,等. 财税法律制度改革与完善[M]. 北京:法律出版社,2009.
- [28] [英] 安东尼·奥格斯. 规制:法律形式与经济学理论[M]. 骆梅英,译. 北京:中国人民大学出版社,2008.
- [29] [美] 曼昆. 经济学原理[M]. 梁小民,译. 北京:北京大学出版社,2001.
- [30] 张怡,等. 衡平税法研究[M]. 北京:中国人民大学出版社,2012.
- [31] 张守文. 论税收法定主义[J]. 法学研究, 1996(6).
- [32] 李刚. 契约精神与中国税法的现代化[J]. 法学评论, 2004(4).

(责任编辑:徐珉川)