

车船税改革： 保障公民利益 促进税负公平

□ 郝如玉

在我国，车船税已有60年的征收历史，是现行税收体系中的税种之一，其征税依据一直是国务院颁布的车船税条例。近年来，我国汽车销量呈现快速发展势头，但交通、环境问题也随之大量涌现。为大力促进节能减排，我国决定将车船税条例上升为全国人大法律，通过立法形式推出了车船税新政策——分为7个梯度按照排量征税，与现行政策相比，排量在1.0升及以下的乘用车税负减轻，大排量乘用车税负则大幅增加。车船税的征税依据从条例上升到法律层面，不仅有助于完善税收法律体系，更有助于保障公民合法的财产权利以及政府财政收入的组织实现。

车船税的主要职能与派生职能

尽管车船税由于税收收入较少

而往往被看作是一个财政功能较弱的“小”税种，但在60年的征收历程中，这一“小”税种却为地方政府组织了固定的财政收入。此次车船税立法的主旨仍然是发挥车船税最基本、最主要的职能——组织财政收入，尤其是为地方政府组织财政收入。

在车船税法中，“应税车船”被确定为车船税的征税对象，这实际上是对“保有”环节的车船征税，因而使车船税具有了明显的财产税性质。在我国目前个人住房房产税改革试点刚刚起步、遗产税尚未开征的情况下，车船税立法对完善我国财产税以及地方税体系具有极其重要的意义。

作为财产税，车船税在一定程度上起着调节居民收入分配的作用。在我国，虽然近些年来小汽车的绝对数量不断增多，但总体来看，多数居民尤其是人数众多的农村居民仍然无力

购买，在他们眼里，小汽车是大额财产，是财富的象征。与买不起车的人相比，拥有车的居民显然是掌握较多财富的人。在当今民众对于调节财产收入分配的呼声日益高涨的情况下，征收幅度差额的车船税，在一定程度上体现了政府调节财产收入分配的意图，对于促进社会的公平与稳定也有益处。同时，以“排量”作为计税依据，不仅有利于排除车船使用带来的外部性，起到促进节能减排的作用，而且由于小汽车排量与其价值的正相关性，还能发挥一定的收入调节作用——依据排量设计不同税额，在一定程度上起到了“削高”的作用。

但是，调节收入分配和促进节能减排仅仅是车船税的派生功能。从调节收入分配角度来看，由于车船远不能代表居民的全部财富，因而其作用非常有限。从节能减排角度来看，车

船税也只起着辅助性作用。由此可见,车船税最主要的职能还是在于组织地方财政收入,在组织财政收入的过程中对经济发生影响并不是税种所要解决的主要问题。

车船税按排量征收是一大进步

一般而言,车船税的计税依据有三种选择:单纯按“辆”征收、按“净值”征收、按“排量”征收。就此次车船税法规定的“按排量征收”而言,虽然并非十全十美,但是,与另两种征收方式相比,却是最佳选择。

在我国,车船税一直单纯按“辆”征收,这是历史习惯以及税收征管技术决定的,不仅不利于发挥车船税的组织收入功能,而且由于完全没有顾及车船的价值,具有明显的累退性,起的是反向调节作用。例如4万、40万、400万三种不同价格的小汽车,都按“辆”征收400元税,实际税负分别为1%、0.1%、0.01%,即车船价值越高,实际税率越低,这在很大程度上违背了税收的公平原则。

“按净值征收”在理论上讲是一种较为理想的征收模式,不仅克服了“按数量征收”忽视财产价值的弊端,更能体现公平原则,而且可以为地方政府带来更为丰沛的收入。但是,由于计算车船“净值”的原值和折旧具有较强的波动性,都是动态常变的,因而无论是进行车船价值的评估,还是用“原值减折旧”,都面临着巨大的技术难题和非常高的征收成本,如果不慎,还可能引发新的不公平,因此这种方法在实践中的应用性并不强。

与上述两种征收方法相比,此次车船税法中将计税依据设计为“按排量征收”,在我国是一大创新,具有明显的合理性。一般情况下,排量与价格具有正相关关系(据财政部统计,

97%以上是正相关的),这使得车船税既能够很好地发挥组织财政收入的功能,又能够较好地影响财产收入分配,同时还体现了政府促进节能减排的政策意图。虽然“按排量征收”的方法也有其不公平之处,即在不同品牌的汽车中,尤其是在那些国际著名品牌的汽车和一般品牌的汽车中,排量与其价值之间不一定存在明显的联系,但这一弊端影响范围相对较小。因此,车船税法设计的“按排量征收”与原车船税条例规定的“按辆征收”相比,无疑是一大进步。

车船税立法的关键是保持总体税负不变

作为一种典型的直接税,车船税税负的高低直接关系到民众的情绪,因而其税率设计应该充分考虑民众的承受能力,这不仅是保障民生的需要,更是车船税立法的关键。

1. 车船税立法税负设计的初衷

在幅度税额的设计中,车船税税额过高,难免影响居民对汽车的消费以及社会生活,而税额过低,又难以充分发挥车船税的职能。考虑到车船税属常年征收的税种,以及其组织收入和分配职能的发挥,车船税立法对幅度税额的设计坚持了“总体税负不变、税额结构性调整”的原则,适当提高大排量汽车的税额标准,降低小排量汽车的税额标准。

这是因为:其一,车船税涉及千家万户,考虑到人民生活水平的提高以及保障民生的大政方针,总体税负不宜提高。其二,我国地方税收体系本就薄弱,如全面或过多降低税负,显然不利于保证地方的财政盘子,也不利于发挥车船税对财产收入调节的作用。其三,车船税要对节能减排的政策发挥正面影响,更需要“抑大扬

小”,对大排量的小汽车多征些税而对小排量的汽车征轻税甚至免税,这需要税率的结构性调整。

从车船税立法的税额设计来看,排量在1.6以下的汽车是当前乘用车的主体,其税负基本没什么变化,而对于大排量汽车的税额则有较大幅度提高。按照这种设计方法,车船税的总体税负并未出现明显的变化,但是,由于拉开了不同排量小汽车的税额差距,车船税的功能得到了发挥。

2. 车船税税负的设计应充分尊重民意

从车船税法草案征求意见的情况看,社会各界对税负问题的反应主要集中在1.6—2.0升排量小汽车的税额有所提高上。客观地说,随着人们生活水平的不断提升,排量在2.0升以下的汽车目前已经成为我国居民拥有的主打车型。在这种情况下,以较大幅度提高1.6—2.0升排量小汽车的税额必然引起民众的质疑。作为一种难以转嫁的直接税,车船税的税负不仅会形成居民的直接负担,还会影响居民的消费行为,进而影响相关行业乃至社会经济的发展。因此,其幅度税额的设计应充分考虑居民及社会各界的承受能力,考虑多数人的意见。2011年2月23日,车船税法草案提请全国人大常委会进行了第二次审议。二审稿充分吸纳民意,对原草案规定作出大幅调整,降低了排气量在2.0升及以下乘用车的税额,87%的乘用车将不受影响,从而保证了“大部分人税负不变”的原则。

3. 车船税幅度税额的设计应留有空间

在总体税负不变、税额结构性调整的前提下,此次车船税法对幅度税额的设计富有弹性,充分考虑到了地区间的差异,给地方政府留下选择的余地,也为今后的经济发展留下选择的空间。

在我国，各地区经济发展、居民收入相差迥异，统一的车船税税额显然并不适用。因此，税额的设计采用了幅度税额的形式，并规定：车辆的适用税额由省、自治区、直辖市人民政府按照国务院的规定，在本法所附《车船税税目税额表》规定的税额幅度内确定。这就给地方政府留下了充足的空间，使其可以根据当地经济发展和居民收入水平灵活地确定车船税税额。

从对经济发展的影响来看，采用幅度税额的设计方法，充分顾及了不同时期经济的发展变化状况。在经济低迷时，可以使用较低的税率，以刺激需求，拉动经济；在经济过热时，可以使用较高的税率，发挥其逆向调节作用。

当然税负的设计还存在复杂的技术问题，需要认真测算。在幅度税额的设计方面，还要更多地听取民众的意见，调整和优化税率的分档，使车船税立法在税负这个核心利益问题上更符合民意，在技术设计上更科学合理。

车船税与收费的合理布局

由于小汽车的自然和社会属性以及在使用和保有环节所具有的特点，从公平、便利的原则出发，对其从销售到保有环节设置多种税费征收，这与其他商品有着明显的不同。

一方面，从小汽车使用和保有的特点来看，居民在拥有和使用汽车的过程中，不仅可以享受到地方政府提供的基础设施、交通管理等具有非排他性的公共服务，还要占用一定的市政资源（如停车场），因此，地方政府有理由以向其征税的形式弥补公共资源的成本。如以“税”或“费”的形式筹集公路建设和维护资金、市政资源建设资金等。这使得政府对汽车的征税具有了“受益税”的性质。进一步而言，虽然汽车的拥有者从地方公共资



在我国，各地区经济发展、居民收入相差迥异，统一的车船税税额显然并不适用。

源的获益程度很难精确地测量，但至少可以从民众拥有的车船数量中得到大致分辨。从这个角度看，地方政府对本辖区的汽车征收税或费与受益原则的要求是基本契合的。从小汽车的物理性质来看，它虽然可以在空间“流动”，不具备不动产类财产的静态特征，但大部分小汽车的活动范围主要集中在某一个区域，而且其登记注册地较易辨认，这两个特征使其“受益来源”比较清晰，征收也更加便利（征收成本较低），因而可以成为地方政府的一个收入来源。正是由于符合受益

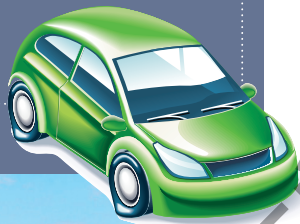
原则，且具有征收上的便利性，在许多国家，对车船、不动产等财产的多环节征税或收费都已成为地方政府的主要收入来源。

另一方面，小汽车的使用还会带来较大的外部成本。主要表现为：一是尾气排放造成的环境污染以及噪音等外部成本。二是车船的使用会占用大量的公共资源，在公共资源规模增加的速度小于车船增长速度的情况下，便会形成“拥堵成本”。对小汽车使用所导致的外部成本，政府也有必要以“税”或“费”的形式加以弥补。



→ 税额的设计采用了幅度税额的形式：

车辆的适用税额由省、自治区、直辖市人民政府按照国务院的规定，在本法所附《车船税税目税额表》规定的税额幅度内确定。



征收”的要素设计则体现了车船税促进节能减排方面的辅助功能。

显然，我国目前在汽车销售、使用、保有环节征收的三个税种作用各不相同。车购税和燃油税设立的主要是筹集公路建设和养护资金，具有有偿性和专款专用的性质。在税种设立之前，它们都以“费”的形式存在（车辆购置费和养路费）。尽管由于以“费”的形式筹集专项资金存在的种种弊端而转换为“税”的形式，这两个税种实际上仍然具有“费”的性质。而车船税无论从形式上还是实质上都是“税”：它具有无偿性、强制性和固定性，主要功能是筹集地方财政收入，并且作为地方财政的一般收入纳入预算管理，用于地方政府的一般预算支出，这一点与专款专用的车辆购置税和燃油税是根本不同的。

因此，对于汽车征收的税费，应该有一个合理的、完整的布局。在这个布局中，各项税费应“分工”明确、负担合理、管理方便。今后车船税的改革也应考虑我国车船税费的整体布局。从这次车船税立法引发的争议看，税收是从人们的口袋里掏钱，其开征、立法很难让人们感到高兴和支持，因此，在税与费的布局上要更周到。一种收入究竟应采取税的形式还是费的形式，不仅要考虑到财政管理的规范，更要关注民众的承受能力。尽管从理论上讲，费改税有利于国家财政的规范，有利于企业、民众负担的降低，但是税种多了又容易引起民众不满，因此，在对包括汽车在内的各种征税对象的税收设计中，需要对税与费形式的利弊仔细权衡、审慎考虑，最终找到一个多数人接受的最优设计方案。^[6]

（作者为全国人大财经委员会主任、首都经济贸易大学副校长）

责任编辑 韩璐

从目前来看，我国的汽车税收体系主要涉及三个直接对消费者征收的税种：车辆购置税、燃油税以及车船税。这三个税种的发展历史及功能侧重点各不相同，均有其存在的必要性。

——在购买环节征收的车辆购置税脱胎于原来的“车辆购置费”，其设立之初的目的非常明确：专用于国家公路建设。由于以“费”的形式筹集公路建设基金存在种种弊端，2001年1月1日，政府决定以车辆购置税取代车辆购置附加费。通过税收形式筹集交通基础设施建设资金的做法有利于

规范财务管理、治理乱收费现象。

——燃油税是在汽车使用环节对燃油征收的消费税，它来自于原来的“养路费”，是“费”改“税”的又一结果。通过征税的办法从油价中提取一定比例作为养路等费用，取代原来的养路费。把税放在燃油的价格中征收，是因为车辆类型及行驶里程长短、载货量大小是与耗油量紧密相关的。

——在汽车保有环节征收的车船税最为重要的职能是为地方政府组织财政收入，并在财产税基础上发挥一定的调节财产收入辅助职能，“按排量