

车船税的功能定位与要素设计

□ 吴 凡



不久前，全国人大常委会办公厅向社会公布了车船税法草案，广泛征求社会各界的意见和建议。在这份草案中，“按排量征收”的计征方式、税率结构的变化等内容成为民众关注的焦点。笔者认为，车船税改革应在正确选择车船税的功能定位的基础上，结合我国经济社会发展实际考虑车船税的要素设计。

一、我国车船税的功能选择

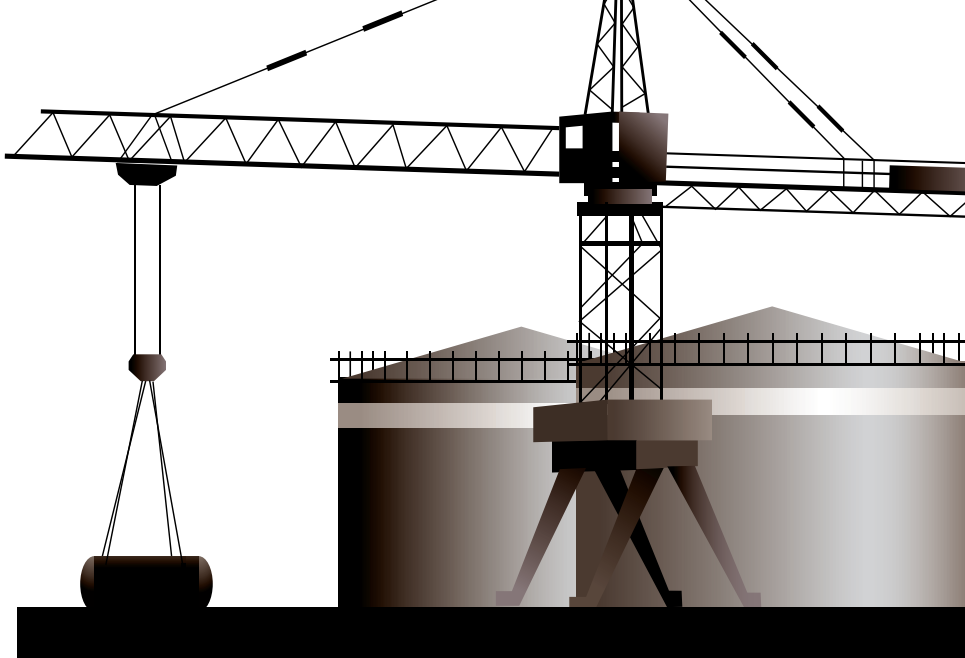
为地方政府组织财政收入是车船税首要而基本的职能；弥补“拥挤成

本”、资源消耗以及环境污染等外部成本也是其重要职能，但是，在政府选择其他税费等更好的手段时，车船税的这一功能便会大大削弱；促进社会公平职能是车船税的另一重要职能，尤其是在贫富差距加大、民众呼声高涨的政策时点，车船税的这一功能往往会被强化。

（一）车船税对地方政府收入的作用应强化

近年来，地方税收体系薄弱越来越成为制约经济发展的“瓶颈”，财产税作为地方财政理想的收入来源被公

众所关注。财产税由以向土地、房屋等征收的不动产税和以向汽车、船舶等征收的动产税组成。目前，在我国的税制改革实践中，改革房产税等不动产税面临一系列复杂的问题，因此，改革车船税，使其更加契合财产税的性质便成为完善我国地方税体系的第一步。另外，从我国车船税的发展来看，近60年来，车船税一直是我国地方财政收入中相对固定的部分，在地方财政预算中，车船税作为一般性收入，用于安排一般性支出。随着居民生活水平的提高，居民拥有汽车的数



量迅猛增长，并且购车需求仍在快速增加，车船税对地方税收收入的贡献将越来越大。因此，车船税在地方财政收入中的地位将愈加重要。

此次公布的草案中，“按排量征收”的实质仍然是对车船税组织收入功能的强化。这是因为，提高大排量汽车税额的方案会为地方政府带来更为丰沛的财政收入，而将车船税上升为法律级次也使其拥有了发挥组织收入功能的更好保障。

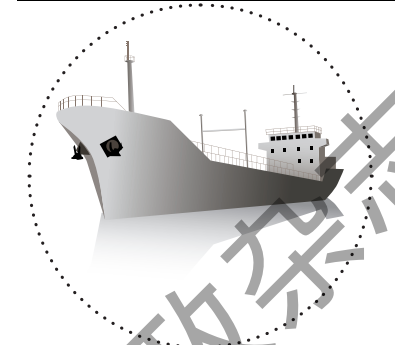
（二）车船税的收入分配功能应不断加强

由于车船作为财产的社会属性，车船税承担着调节收入分配的责任。近年来，虽然我国汽车的保有数量不断增加，但总体来看，多数居民尤其是广大农民仍然无力购买汽车，汽车仍然是居民间财富差距的代表。在这种情况下，根据排量或者价值大小征收有差别的车船税不失为一个促进社会公平的好办法。同时，我国对车船的保有征税已经过较长时间的实践，其要素已为人们熟知或接受，其他无论是个人住房等不动产，还是对遗产等“财富”的征税都没有先例，相关制度安排需要逐步建立。因此，选择对车船而不是其他财产征税有其必然性，车船税调节收入分配的功能应不断加强。

（三）不应过度强调车船税弥补外部成本的功能

从理论角度看，通过征税的方式对车船使用和保有形成的“拥堵成本”和环境污染等外部成本进行弥补有其必要性，但是，在我国目前的税收体系中，这些职能被分散在不同的税种中，车船税只发挥着辅助性作用。

我国目前对汽车的征税主要涉及三个税种——车辆购置税、成品油消费税和车船税。在购买环节征收的车辆购置税脱胎于原来的“车辆购置费”，



设立的目的非常明确，即为国家公路建设筹集资金，其实质是对公共资源占用的弥补。在汽车使用环节对汽油、柴油征收成品油消费税，通过征税的办法从油价中提取一定比例作为公路养护费用，税额大小与耗油量紧密相关，而耗油量又与车辆类型、行驶里程和载货量紧密相关。因此，成品油消费税也被认为是促进节能减排的理想工具。而对于在保有环节征收的车船税，财产税是其最为重要的性质，组织财政收入是其最为重要的职能。此外，车辆购置税和成品油消费税设立的目的主要是筹集公路建设和养护资金，专款专用，在很大程度上具有“费”的性质。而车船税无论从形式上还是实质上都是“税”，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，与车辆购置税和成品油消费税是根本不同的。因此，在弥补外

部成本、促进节能减排方面，车辆购置税和成品油消费税发挥着主导作用，车船税只起着辅助性作用。

二、我国车船税改革的现实博弈

车船税的功能决定了其要素的设计。由于车船税具有或主或次的多重功能，且不同功能的发挥要求不同的要素设计方法，因此，在此次车船税草案中，无论是计征方式还是幅度税额，都隐含着车船税功能选择下的要素设计博弈。

（一）计税依据的选择

一般来说，一个税种计税依据的选择要考虑其功能的发挥、征收的便宜程度等因素。车船税计税依据一般有三种口径：即“按数量征收”、“按价值征收”和“按排量征收”。这三种计征方法对于车船税组织收入、收入分配、弥补外部性等功能的作用程度、侧重点各有不同，成为我国车船税改革的关键博弈点。

一直以来，我国的车船税都采用单纯“按数量征收”的方法，即不管车船的价值高低、型号和功能差异，数量越多，征税越多。这种方法虽然便于征收，却具有相当程度的累退性，在一定程度上违背了公平原则。同时，“按数量征收”的方法使得车船税收入

车船税目税额表

税目	计税单位	年基准税额	备注	
乘用车按发动机汽缸容量(排气量)分档	1.0升(含)以下的	60元至360元	核定载客人数9人(含)以下	
	1.0升以上至1.6升(含)的	360元至660元		
	1.6升以上至2.0升(含)的	660元至960元		
	2.0升以上至2.5升(含)的	960元至1620元		
	2.5升以上至3.0升(含)的	1620元至2460元		
	3.0升以上至4.0升(含)的	2460元至3600元		
	4.0升以上的	3600元至5400元		
商用车	客车	每辆	480元至1440元	核定载客人数9人以上,包括电车
	货车	整备质量每吨	16元至120元	1.包括半挂牵引车、挂车、客货两用汽车、三轮汽车和低速载货汽车等2.挂车按照货车税额的50%计算
其他车辆	专用作业车	整备质量每吨	16元至120元	不包括拖拉机
	轮式专用机械车	整备质量每吨	16元至120元	
摩托车	每辆	36元至180元		
船舶	机动船舶	净吨位每吨	3元至6元	拖船、非机动驳船分别按照机动船舶税额的50%计算;游艇的税额另行规定。

(根据2010年10月29日公布的《中华人民共和国车船税(草案)》征求意见稿)

的增长速度远远低于居民拥有汽车价值的增长速度,不利于其为地方政府组织收入功能的发挥。“按价值征收”能够避免这两个问题,但是由于车船的价值往往处于经常性的变化之中,征管具有相当的难度,征收成本很高。

与上述两种方法相比,此次草案提出的“按排量征收”具有明显的科学性和合理性,一般情况下,汽车的排量与其价格具有正相关关系,这在很大程度上体现了汽车“价值”,可以更好地发挥组织收入和公平分配的功能,而且在政府节能减排的政策目标上也发挥着辅助性作用。同时,由于汽车的“排量”较易确认,征收成本较低。加之我国车船税“按辆征收”办法已经经过60余年的征收实践,为纳税人所熟知和接受,“按排量征收”条件比较成熟。

(二)幅度税额的设计

车船税幅度税额设计的实质是税负的界定:税额过高,难免影响居民对汽车的消费以及社会生活;税额过低,又难以充分发挥车船税的职能。这

也成为我国车船税改革中的一个重要博弈点。

考虑到车船税属常年征收的税种,以及其组织收入和调节分配职能的发挥,其幅度税额设计应坚持“总体税负不变,税额结构性调整”的原则,即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,显然不利于地方财政的充实,更不利于发挥车船税对收入分配的调节作用;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,税负也不宜提高;另一方面,车船税要发挥节能减排的政策功能,需要“抑大扬小”,对税率进行结构性调整。

从这份草案的税额设计来看,排量在1.6升以下的汽车税负基本没有变化,大排量汽车税额则较大幅度提高,因此,车船税的总体税负只是稍有提高,并未出现明显的变化,但是,由于拉开了不同排量汽车的税额差距,车船

税的功能得到了更好的发挥。对富人而言,征收较高的税额一般不会影响其对大排量汽车的消费和使用,而对中等收入阶层以及低收入群体而言,很有可能选择购买小排量汽车,而不会放弃购买计划,因为小排量汽车的税额没有变化甚至更低。因此,消费者的上述行为变化一般不会对居民需求产生影响,而只可能对汽车产业结构的调整发挥有限的作用。从这个角度看,“按排量征收”的办法基本上是“中性”的。

三、车船税立法的必要性

此次车船税改革草案中另一个非常重要的举措是:将车船税上升到法律级次。从税收的本质来看,税收是政府对公民财产权利的强制的、无偿的剥夺,需要以法律形式来规范。因此,税收法定主义认为,税收征收关系的确立需要获得人民的同意,在我国,即是需要经过全国人民代表大会立法审议。从我国税收法律体系的建设看,现有的19个税种中,只有企业所得税和个人所得税是经过全国人大审议立法的,许多税种仍使用“条例”、“规定”等法规和规章的形式,税收立法工作是我国构建社会主义法律体系的当务之急。从税收制度的发展来看,任何税种的设计都不可能一蹴而就,尽善尽美,总是随着经济社会条件的发展不断改革和完善。车船税已有近60年的征收历史,其基本要素、征收办法已经为人们所熟知和接受,立法条件成熟,税收立法工作应本着“成熟一个、立法一个”的原则逐步推进。因此,在当前我国车船税立法条件已基本成熟、税收法律体系亟待完善的情况下,将车船税上升为法律级次,不但是税收法定主义的本质体现,更是建立具有中国特色法律体系的迫切要求。

(作者单位:首都经济贸易大学)