

国内外有关汽车节能减排的税收政策分析

贾丽智 王雅琼

(北京联合大学生物化学工程学院 北京 100023)

【摘要】随着经济社会的发展与资源环境的矛盾日趋尖锐,汽车节能减排成为各国宏观调控政策的一个重点。本文首先分析了我国现行汽车节能减排的税收政策,随后简单介绍了美国、德国、日本等国有关汽车节能减排的税收政策,最后提出进一步促进我国汽车节能减排的税收政策建议。

【关键词】汽车节能减排 税收政策 税负结构

作为重要的交通工具,汽车已经成为人们生活中不可或缺的一部分。但与此同时,汽车对石油资源的消耗和排放出的尾气对环境的污染,也给人们带来了巨大的困扰。随着经济社会的发展与资源环境的矛盾日趋尖锐,汽车节能减排成为各国宏观调控政策的一个重点。很多国家已经运用税收政策调控和引导汽车产销,促进“节能减排”目标的实现。

一、我国汽车节能减排税收政策分析

我国目前涉及汽车的税种主要有消费税、燃油税、企业所得税、车船税等。

1. 消费税。1994年我国开始实施乘用车消费税,当时按排

量大小共分三档:排气量1.0升以下的税率为3%;1.0升以上,2.2升以下的税率为5%;2.2升以上的不再分级,一律按照8%的税率征收。当时,国家对汽车征收消费税的目的是将汽车产品作为非生活必需品予以限制、不鼓励消费。

1994年颁布的这套税率对大排量汽车实施的税率明显偏低,没有拉开小排量汽车与大排量汽车间的差距,基本上没有发挥“大排量税负重,小排量税负轻”的宏观调控功能,其对真正大排量和高能耗车的生产消费活动缺少调节力度。为了推动节能环保政策,2006年,我国政府针对汽车消费税做了一次较大幅度的调整。小型汽车的税目被划分为乘用车(含越野

目投资、项目运营有机结合起来,是具有一定规模与实力的建筑企业新的发展模式,如BT、BOT项目。

对建筑企业所实施的BT项目,现行营业税法规的相关规定是:对建筑施工过程所形成的提供建筑施工劳务的营业额按3%的营业税税率计缴营业税;对建筑企业在提供应缴营业税的建筑劳务同时,因从事投资活动而取得的建设施工期的利息收入及回购期的投资收益,也按3%的营业税税率计缴营业税。现行的大多数做法是将两种营业额合并在一起,由建筑施工企业按此金额向发包方出具建筑业专用发票,建设发包方收到建筑业专用发票后作为财务上固定资产——房屋建筑物入账的原始凭证。

如果建筑行业实行“营改增”政策,对BT项目因为大部分建设发包方要求建筑施工企业只出具一种类型建筑业专用发票,以便于财务上入固定资产账,所以前述BT项目按现行相关税收法规规定,属于提供增值税应税劳务为主的混合销售行为;对于提供增值税应税劳务为主的混合销售行为,是按建筑施工营业额加上建筑施工期所收取的利息收入和投资期的投资收益的合计数作为总的销售额计提销项税的,但建筑施工企业为实施BT项目从银行贷款所支付的财务费用却不能进项抵扣,形成了应纳增值税不能抵扣的增值额,相比现行的营业税政策,BT项目流转税税收会大幅增加、税负加重。因此,从税收政策的调节作用方面看,建筑业实行“营改增”不利

于建筑施工企业转型升级。建筑行业的结构调整、建筑企业的转型升级,同样需要包括税收政策在内的公平合理、规范有序的经营环境的支持。

五、小结

以上分别从实施“营改增”政策对建筑业行业税负轻重、具体操作难易程度、新的发展模式、建筑工程计价决算等几方面的影响进行了简要分析。由前文分析可得出以下几点结论:建筑业实行“营改增”政策,在实际运作过程中存在许多需认真解决的问题,包括在制定建筑业“营改增”相关政策时,不但要考虑对建筑施工企业的影响,而且要考虑对建筑业相关专业配套企业、建筑业的上下游产业的影响;不但要了解建筑业本身的特性,而且要熟悉建筑行业的经营环境;不但要针对建筑业的现状,而且要把握建筑业未来的发展趋势。总之,应力求建筑业的“营改增”政策既适应建筑行业的经营环境,符合建筑施工行业的特点,同时又达到国家及有关部门提出的结构性减税,减轻企业税费负担的目的。

主要参考文献

1. 财政部 国家税务总局. 增值税暂行条例实施细则. 国家税务总局令第50号, 2008-12-18
2. 财政部 国家税务总局. 关于上海市开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点的通知. 财税[2011]111号, 2011-11-16

车)和中轻型商用客车两个税目。乘用车的税率由原来的三档调增为六档:排气量在1.5升以下的税率为3%;1.5~2.0升的税率为5%;2.0~2.5升的税率为9%;2.5~3.0升的税率为12%;3.0~4.0升的税率为15%;4.0升以上的税率为20%。轻型和中型商用客车则都按照5%的税率征收消费税。显然,这次消费税调整明显限制了高排量、高油耗的高档豪华小轿车的消费,鼓励小排量汽车的消费。

在之后的两年多时间里,调整后的汽车消费税对汽车生产商的生产行为和消费者的消费理念都产生了一定的影响,但效果仍不理想。2008年9月1日我国又一次对汽车消费税进行了调整。此次重点调整了乘用车税率,排气量在1.0升以下的乘用车税率下调至1%;3.0~4.0升的乘用车税率上调至25%;4.0升以上的乘用车税率上调至40%。这次调整更加“扬小抑大”,体现了我国政府鼓励使用小排量车、限制消费大排量轿车,引导消费节能环保型汽车的思路。

2. 燃油税。2009年1月1日起,由国家发改委、财政部、交通运输部、国家税务总局等联合制定的成品油税费(燃油税)改革方案开始实施。该方案取消了使用汽车需要缴纳的公路养路费等多项收费,而将其融入汽油消费税中,也即将0.2元/升的汽油消费税提高到1元/升,柴油消费税由0.1元/升提高到0.8元/升,其他成品油单位税额也都相应提高。

燃油税的实施体现了多用油就多缴税的公平原则,从而引导公众节能减排。小排量车的燃油成本自从燃油税取代了过路、过桥费后明显低于大排量车,这促使消费者在选购时更倾向于小排量车。同时,车主用车观念在燃油税的作用下也发生了改变,更侧重于按需用车、节约用车,更多地使用公共交通工具,乘坐公交车、地铁等。燃油税的征收抑制了汽车不必要的使用,同时又很大程度地控制了环境污染、能源消耗、道路拥挤等问题,起到了节能减排的效果。

3. 车量购置税。车量购置税的法定税率为10%,为了推动内需和出于节能减排考量,我国2009年决定对当年1月20日至12月31日期间购买的1.6升及以下排量的小型乘用车,征收率暂时由原来的10%下调至5%。上述税收优惠政策到期后,我国政府又做出如下优惠规定:暂时对2010年1月1日至12月31日期间购买的1.6升及以下排量乘用车,车辆购置税征收率由法定的10%下调至7.5%。虽然这两次车辆购置税的优惠政策到期后停止了执行,但在实行期间对小排量车型的销量起到了显著的推动作用,达到了引导消费节能环保型汽车的目标。

4. 车船税。自2012年1月1日起,我国开始实施新的《车船税法》和《车船税法实施条例》。新车船税不仅把之前乘用车车船税按照载客人数多少计税改为按发动机排气量大小计征车船税,而且对节约能源、使用新能源的车船采取了免征或者减半征收的优惠政策。新车船税首先将乘用车按其发动机排气量的大小划分为七个档次,然后对每一个档次分别规定相应的税率。新车船税适当降低了或者维持当时已较低税率的、占现有乘用车总量87%左右的排气量在2.0升及以下的乘用车税率,上调了对占现有乘用车总量10%左右的、排气量为2.0~2.5升(含)的中等排量乘用车税率,并大幅度提高了对占现有

乘用车总量3%左右的排气量在2.5升以上的较大和大排量乘用车的税率。新车船税使得车船税与乘用车的排气量挂钩,体现出政府鼓励节能减排的意图。

二、发达国家汽车节能减排税收政策分析

1. 美国。美国拥有丰富的资源,与其他国家相比,其对能源消费的限制较少,且石油价格较低,这导致美国人普遍更喜爱能耗高的大排量车。美国人口占全球的比率和石油需求量占全球的比率极不对等,后者是前者的五倍,但石油危机的爆发使严重依赖石油的美国人付出了很大的代价。因此,美国政府在税收政策方面多次采取措施,以保证燃油的经济性。

2010年4月1日美国政府第一次颁布了全国性的汽车燃油能耗和汽车排放新标准。规定自2012年到2016年,所有在美生产的轿车和轻型卡车必须确保每加仑汽油能够行驶35.5英里(约每公升汽油能够行驶12.5公里)的平均油耗标准。新标准的实行,能将2012年295克/英里的汽车平均尾气排放量降至2016年的250克/英里。2009年奥巴马签署了经济复苏法案,其中规定了提高给予生产新能源汽车的汽车制造商的税收优惠,将生产税收优惠提高为30%。与此同时,美国政府还开展了回收报废车辆的政策,对购买混合动力或是新能源汽车的消费者,可以以旧换新,给予优惠,从而引导汽车消费行为,该优惠政策具体如下表所示:

美国回收报废车辆优惠政策

汽车类型	购买及使用时间	可抵扣的联邦所得税税额
混合动力车	2005年12月31日后购买或使用	最高3 400美元
清洁柴油车		2 500~7 500美元
电池容量在4至16千瓦时的插电式混合动力汽车	2005年1月1日至2010年12月31日购买	最高410美元
压缩天然气汽车		最高410美元

2. 德国。德国人认为多使用汽车就要多消耗燃料,因此要加大对燃料征税的比例。德国是对汽车征税较高的国家之一。燃料税、汽车税和基础设施占用税等几个税目组成了德国与汽车相关的税费,燃料税将近占到有关汽车方面税费总体的33%。在德国,柴油乘用车明显占有较高比重,这是因为汽油、柴油、天然气的税率依次降低,对现有的乘用车类型有显著的影响。在乘用车所有权纳税方面,目前德国是根据发动机排量和二氧化碳排放标准征收,并对排放量较小的汽油乘用车提供二氧化碳税制优惠。不难看出,德国的汽车税收制度重点在汽车的使用环节,而非购置环节。

3. 日本。相对于美国、德国等大国,日本的资源相对来说十分缺乏,这导致其更注重促进能源节约的税收政策。在日本,与汽车相关的税收由九个税目构成,这使得与汽车有关的税收收入占据了日本总体税收收入的10%,从汽车购置到汽车使用的各个环节都有相关的税目对轻型、小排量等节能汽车实施优惠政策。

在汽车在购买环节,汽车的购置税和消费税会起到主要作用,商用车和微型车(排气量在660ml以下)的购置税税率比

普通乘用车优惠两个百分点,按3%征收。在保有阶段,主要涉及汽车税、微型汽车税和汽车重量税,其中汽车税规定,乘用车以排气量为计税依据计税,商用车以装载量为计税依据计税;微型汽车税规定,微型乘用车按7 200日元/年,微型商用车按3 000日元/年征税;汽车重量税则按照汽车的总重量由轻至重每年分别缴纳4 400至6 300日元不等。在汽车行驶阶段,主要涉及挥发油税、地方挥发油税、轻油交易税和石油天然气税等,其中挥发油税征税对象为汽油,按照每公升48.6日元征收;地方挥发油税按照每公升5.2日元对汽油征税;轻油交易税按照每公升32.1日元对轻油征税;石油天然气税按照每公升17.5日元对液化石油气征税。

2009年4月1日起,日本为了推广新能源汽车和环保型汽车,对纯电动汽车、混合动力车、清洁柴油车、天然气车及获得认定的低排放且燃油消耗量低的车辆实施优惠税率。日本政府将纯电动汽车、混合动力车、清洁柴油车、天然气车定义为“新一代汽车”,而且于2009年6月开始对这些类型的汽车在一些税目上进行大幅度的税收减免等优惠政策参看下表:

日本对环保型汽车的优惠税收政策

汽车类型		汽车重量税	汽车购置税
新一代汽车	电动汽车	全免	全免
	混合动力汽车		
	清洁柴油汽车		
	天然气汽车		
低油耗及低排放认证车	较之2005年排放标准减少75%且达到2010年油耗标准值25%以上的汽车	减免75%	
	较之2005年排放标准减少75%且达到2010年油耗标准值15%~20%以上的汽车	减免50%	
客货车	满足2009年排放限制且达到2015年油耗标准的汽车	减免75%	
	满足2009年排放限制Nex及PM达到比排放标准低10%以上且达到2015年油耗标准的汽车	减免50%	

为使这一税收优惠政策起到应有的作用,2011年日本政府决定将其有效期后延至2015年4月。消费者在购买节能环保汽车享受上述优惠的同时,还可以进行汽车以旧换新,一般情况下还可以获得10万日元的补贴,而这笔高达3 000亿日元的费用都将由日本政府买单。

三、完善我国汽车节能减排税收政策的思路

1. 进一步优化汽车的税负结构。发达国家将汽车相关税费划分为购置、保有和使用三个阶段。可以看出,目前发达国家普遍通过加大汽车使用阶段的税费以鼓励人们选择更加节能环保的交通出行方式。而在我国车辆购置阶段所需缴纳的税款所占比例却很大,正是这种税收政策,才造成虽然油价在不断上涨,但还是有很多消费者只考虑购买时的一次性成本,而忽略了汽车的长期使用成本。为了达到“既鼓励消费又限制使用”的整体政策目标,我们应考虑适当调整汽车税费结构,降低购置阶段的税费比重,提高使用阶段的税费比重。

2. 制定税收优惠政策,引导消费节能环保型汽车。应采取各种税收优惠政策,鼓励汽车生产企业研发生产更加节能、排放更达标的新型汽车,引导消费者购买和使用这类低油耗的节能环保型汽车。同时,在使用环节制定相应的惩罚性税目,对高油耗、大排量的汽车进行征收。

3. 运用所得税调控杠杆,扶持企业生产新能源汽车。汽车生产企业在较长时期内均是利税大户,要运用企业所得税调控杠杆,鼓励汽车生产企业加大新能源、低耗能汽车的研发力度。对生产开发环保节能汽车新产品、开发清洁能源的汽车企业,给予高新技术企业所得税的优惠政策。对汽车生产企业联合开发或咨询项目对外所支付的开发费、咨询费、专利和专有技术允许加计扣除。

四、具体建议

1. 按排量和油耗双重标准实行差异化的车辆购置税。政府应对新能源汽车生产商和消费者加以奖励。我国在2009年、2010年对购买1.6升及以下排量的小型乘用车的消费者实行过车辆购置税的优惠政策,但单从排量上实行“一刀切”的税收优惠政策,缺乏科学性。减少汽车尾气排放量最根本的解决方案是鼓励低油耗、废气排放达标的节能环保型汽车的生产 and 消费。因此,建议同时按照乘用车实际燃油消耗和废气排放标准来设计车辆购置税税率。

2. 建立差异化的燃油税制度。实施差异化的燃油税,降低车辆的使用成本,能够刺激消费者购买和使用新能源汽车,而依照油耗大小把燃油税税率分档计算,在汽油零售环节时就加以区分,则能直接施惠于汽车的使用者。建立合理差异化的燃油税制度,比现行的所有车都按统一的税率缴税更为科学,更能推动新能源汽车的生产和消费。

3. 采用复合征收方式征收车船税。车船税作为财产税理论上的计税依据应该是车船的评估值。但目前我国车船税是以排气量作为计税依据的,这样的安排虽有利于节能减排,但偏离了车船税作为财产税理论计税依据。作为保有环节的车船税,国外的基本做法是以车辆价值或发动机功率为计税依据。我们可以考虑车船税既要按照车船的评估价值从价定额,又要考虑排放量因素从量定额的复合征收方式。这种征收方法既体现了公平性,又体现了节能减排的政策导向,在发挥车船税作为财产税的公平作用的同时,彰显其对于节能减排的促进作用。当然,这样的制度设计比较复杂,实施难度会较大。

主要参考文献

- 姜东升.汽车节能减排的税收对策分析.经济与管理,2009;3
- 匡小平.世界各国节能减排税收政策的比较分析及对我国的启示.山东经济,2008;3
- 刘志君.汽车节能减排可实行方法分析.中国新技术新产品,2009;12
- 宋效中.对我国现行节能税收政策的思考.生产力研究,2009;11
- 国务院.车船税法实施条例.国务院令611号,2011-12-05