

重新思考燃油税

江苏省国税局 翁荣华

摘要：公路养路费改燃油税是费改税的重点项目，但已近 8 年，尚未能出台。本文从发挥现有税种作用的角度来探索公路养路费费改税的新思路。采用“一合并、两提高”的办法。即将公路养路费并入车船税，发挥筹集公路养护资金的作用；适当提高消费税中的成品油税目的税率和适当提高资源税中原油税目的税率，发挥倡导节约能源，调节消费结构的作用。不需再开征燃油税。

取消公路养路费，开征燃油税，作为费改税的重点项目已经酝酿多年，至今未能实施。对此，无论是从法制建设的需要、税制改革的要求，还是从建设节约型社会的角度，都迫切要求我们重新审视燃油税的开征问题。

一、媒体争议继续征收公路养路费的合法性

早在 1994 年，有关部门就有开征燃油税的动议。1997 年 7 月 3 日，第八届全国人民代表大会常务委员会第二十六次会议审议通过的《中华人民共和国公路法》，首次提出以“燃油附加费”替代公路养路费。此后，我国要进行税费改革，当时社会上对混乱的路桥收费反映强烈，因而加快了燃油税的推进步伐。1999 年 10 月 31 日第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议审议通过了《公路法》修正案，明确规定国家采用依法征税的办法筹集公路养护资金，为早已准备的燃油税出台铺平了道路。然而，至今近 8 年燃油税尚未开征，仍在继续征收公路养路费。对此，去年下半年在媒体就继续征收公路养路费的合法性引起了一些争议。2006 年 9 月 12 日江苏省《现代快报》登载了常州市一律师因常州市公路管理处对其一辆轿车征收公路养路费而将其告上法院。他认为按照《中华人民共和国公路法》，公路管理部门继续征收公路养路费是违法，而常州市公路管理处立即在报上指出，在费改税的具体政策法规未出台前，按照国家有关规定继续征收公路养路费是符合法律规定的。征纳双方就公路养路费的征收是否合法问题争论不休。不少省市报刊也都先后发表类似文章。后来，交通部发出 2007 年继续征收公路养路费的通知，争论暂时停止。这场争论一方面反映出广大人民群众法制意识的增强，对国家法律的关心和重视；另一方面也反映出政府在执行法律方面的滞后，有利于促进政府加快推进费改税的进程。应当迫切看到，《公路法》对费改税的修正案通过已近 8 年，不能久拖不行。

二、燃油税为何迟迟未能出台

开征燃油税有利于规范政府收入，有利于倡导节约能源，多用油多缴税，出发点是好的。为开征燃油税，这几年中央有关部门做了大量调查研究工作和准备工作，但始终未能出台，

究其原因：从表面看是油价问题，国际油价持续走高是燃油税迟迟不能出台的一个理由。近几年来，国际油价持续走高，导致国内油价持续上涨。在油价不断上涨时，如再开征燃油税会进一步提高油价，必然加重用油者的经济负担，政府当然要考虑消费者的承受能力。多年来一直在讲适时开征燃油税，就是希望选择一个原油价格回落的最佳时机。几年前有的专家提出油价在每桶 25 美元左右是最佳时机。今年有的专家说，在油价每桶下降到 50 美元至 55 美元的价位时，是推出燃油税的较好时机。尽管大家期望油价回落，但国际油价一直在每桶 60 美元以上的高位震荡，影响了燃油税方案的出台。

从实质看是利益调整问题，这包括两个方面，一方面是燃油税本身产生的利益格局调整，开征燃油税来替代公路养路费，改变了课征对象，原来公路养路费的课征对象是车，而燃油税的课征对象是油，车和油虽有密切关联，但毕竟是不同的物体，非车用油要缴税了，非行驶在公路上的车用油要多缴税了。由于课征对象的改变带来了一系列利益分配的新矛盾和新问题，反映出了燃油税改革是否公平的问题。

其一，可能增加农民的负担。2005 年全国仅农用拖拉机、农用排灌柴油机、渔用机动船就达 2520 万台（艘），原来不缴公路养路费，但开征燃油税后，凡是用油的都要缴税。2005 年全国农林牧渔业的用油量为 1976 万吨，如征燃油税就要增加农民负担约近 200 亿元。每台农业机械约增加负担近千元。这对农业机械用油征收燃油税既不合理，也必将对农业的进一步发展产生较大的负面影响。

怎样解决，如对农业用油实行免税，则难以区分农业用油和非农业用油，而且容易造成偷骗税漏洞；如对柴油不征税，农业用油的矛盾基本解决了。但有些汽车是用柴油的，如不征税有失公平，与原公路养路费收入比较，必然会减少。有人提出，对农业用油可用财政补贴的办法来解决。在我国现行条件下，每个农户的农业机械有多有少，每台农业机械的耗油有多有少，如何能弄清楚每户每台农业机械耗油数，如何实施补贴，如何能做到不增加农民的负担，显然一时还难以办到。而且征收后再返回补贴，中间有个相当过程，农民必须垫付大量资金。即使有一个较好的补贴办法，如何能使这些补贴不“跑冒滴漏”，让农民都能拿到，在目前中间环节“跑冒滴漏”较多的情况下，也是不易做到的，极易造成部分农民要增加负担。我国农民是个弱势群体，绝不能轻易增加他们的负担。

其二，增加了非车用油的单位和个人负担。由于公路养路费改为燃油税目的仍是筹集公路养护资金，非车用油单位和个人，原来没有公路养路费负担，开征缴燃油税后，让非车用油的单位和个人承担了公路养路费负担，有失公平。非车用油，除农业外，还包括机器用油、发电用油、船舶用油、火车用油等等，据有关资料，目前我国的汽油约有 20%、柴油约有 80% 是非车用油。因而，开征燃油税大大增加了非车用油单位和个人的负担。

其三，增加了城市出租车、公交车等特殊行业的负担。公路养路费改征燃油税，虽说以不增加消费者负担为限，但会使不同用车者的负担结构发生变化。如城市出租车、公交车等特殊行业由于其用油量负担重，必然会转嫁税负到广大消费者身上。据出租车司机反映，缴公路养路费一个月 100 多元，如改征燃油税，一个月要多增加负担 1000 元左右。同时，

出租车、公交车主要在城市城建部门管理的马路上行驶,较少在交通部门管理的公路上行驶,让他们承受更多的负担来筹集公路养护资金也是有失公平的。此外,燃油税一旦开征,公共交通、飞机、轮船、火车等运营成本都会提高,服务价格可能会有一定程度上涨,对其他以燃油为原料的产业和部门也会产生连锁反应,进而对经济运行产生一定的影响。

另一方面,燃油税的开征还涉及中央与地方、部门与部门之间利益格局的调整。公路养路费改为燃油税,意味着这部分资金由预算外转为预算内,由交通部门的自收自支转为财政部门的专项资金,交通部门会失去资金管理的权限;同时养路费原来是由交通部门直接征收,属地方所有,改为燃油税后,由税务部门征收,又涉及到中央与地方利益分配格局的调整,地方的自主调控能力会有所削弱。

总之,燃油税改革迟迟不能出台,从表面看是油价问题,实质是燃油税的改革在利益格局调整上目前尚未能设计出好的制度安排。

三、探索公路养路费费改税的新思路

燃油税尚有上述难点未很好解决,在这种情况下,燃油税暂未出台是可以理解的。燃油税的开征拖得如此之久,面对的这些矛盾和问题一时又难以寻求出好的办法,我们是否可以一方面继续深入研究如何解决上述矛盾和问题的好办法;另一方面也可跳出既有的框框,重新思考燃油税的立法意图,研究探索公路养路费费改税的新思路。

在市场经济条件下,税收是政府财政收入的最主要来源。政府收费只能处于辅助地位,发挥对少数非公共劳务项目的补偿性筹资作用。将具有税收性质的收费改为征税,是规范政府收入,完善税制,强化税收的一项重要任务。公路养路费的费改税是我国首批费改税的重点项目,数额又较大,搞好公路养路费的费改税对于规范政府收入,促进经济社会发展,有着十分重要的意义。由于公路养路费面广量大,已实施 50 多年,费改税有一定的艰巨性和复杂性。在探索公路养路费费改税新思路时,必须根据科学发展观的要求,按照简税制、宽税基、低税率、严征管的税制改革思路,正确处理好税制改革的公平与效率、规范与深化、超前与滞后的关系,在财税体制改革总体框架范围内,积极稳妥地搞好公路养路费的费改税。并注意把握好以下几项原则:

1. 确保国家法律贯彻实施。费改税是规范政府收入,完善法制,强化税收的必要措施。全国人大常委会审议通过的《公路法》,是国家重要的法律,必须贯彻执行。根据《中华人民共和国立法法》的规定,国家行政法规、地方性法规都不能与国家法律相抵触。我们必须在《公路法》规定的“国家采用依法征税的办法筹集公路养护资金”的前提下,探索费改税的新思路、新办法。停留在征收养路费老路上,不利于维护国家法律的严肃性,必须坚定不移地推进,并为今后其他项目的费改税打下良好基础。

2. 合理调整各方面利益关系。税收是国民收入分配和再分配的重要工具,税收制度安排涉及到国家、企业、个人利益格局的重大调整。目前各项政府收费均已形成既定的利益格局,改革的难度较大。推进公路养路费费改税,必须正确处理好中央与地方之间、部门之间

及纳税人之间的利益关系，既要合理安排税负水平，保证公路养护有稳定的资金来源，也要考虑纳税人的承受能力，不随意增加人民群众负担；既要体现谁收益谁负担，也要考虑不同纳税人的纳税能力，促进税收的公平性和正义性；既要保证中央的宏观调控能力，也要兼顾地方的利益，有利于实现财权与事权的协调统一。实现社会的公平与和谐。

3. 着眼于税制整体结构的优化完善。合理布局税种，简化优化税制结构，是发挥税收整体作用的制度保证。在当前市场经济体制还不完善，利益分配多元化，收入分配不公较为突出的情况下，更应注意税制结构的设计安排。任何一项税制改革，都必须从总体上把握简化优化税制结构的要求，费改税也不例外。费改税方案的设计必须在税制改革总体框架范围内，充分发挥现有税种的作用，能用现有税种替代的，就不增设新税种，如果每一项费改税，都要增设一个新税种，则会导致税制结构臃肿繁杂，不符合简税制的税制改革思路。

4. 总体设计，逐步推进。推进费改税必须明晰立法的意图和宗旨，在方案设计上，应统筹考虑收费项目与现有税种税目的关联性，避免交叉重复，从总体着眼，从局部入手，做到取之有道、取之有理，兼顾需要与可能，采取先易后难、先规范后深化的要求逐步推进。

四、将公路养路费并入车船税，充分发挥现有税种作用

原来燃油税的设计实质包含两项政策目标，一是将公路养路费改为燃油税，实现费改税；二是通过实施燃油税，调节消费，促进节约能源。对此，笔者认为不需专门开征燃油税，可运用现有税种，采取“一合并、两提高”的办法，分步实施。“一合并”就是将公路养路费并入车船税，发挥车船税筹集公路养护资金的作用，实现燃油税的第一个政策目标；“两提高”就是适当提高消费税中的成品油税目的税率和适当提高资源税中原油税目的税率，发挥其倡导节约能源，调节消费结构的作用，实现燃油税的第二个政策目标。

车船税属财产税类，是对拥有车辆、船舶的单位和个人征收的一种税。纳税人要按年、不足一年的按月按车辆或车辆的吨位缴纳不同的税额。今年新修订实施的《中华人民共和国车船税暂行条例》为公路养路费并入车船税创造了有利条件。2006年全国车船税收入49.9亿元，是地方税收中的一个小税种。公路养路费与车船税在性质上有许多相似的地方：一是征收对象相同，公路养路费的征收对象是车辆，是按车辆或车辆的吨位征收不同的公路养路费。车船税的课税对象也是车辆；二是纳税（缴费）人相同，都是拥有车辆的单位和个人；三是纳税（缴费）期基本相同，公路养路费是按年或按月征收，车船税是按年申报缴纳；四是税率（费率）相似，车船税实行从量定额计征，公路养路费也是从量定额征收；五是同属地方政府收入，公路养路费为地方政府规费收入，车船税属地方税，列入地方预算，两者均归地方政府支配。可见，将公路养路费并入车船税，有着十分有利的条件。

同时，将公路养路费等并入车船税，实现费改税还有以下好处：一是符合费改税的初衷。既符合《公路法》中关于“国家采用依法征税的办法筹集公路养护资金”的规定，又保证了公路养路费的依法征收和使用；二是符合谁收益谁负担的原则。公路养路费并入车船税后，纳税人和课税对象没有变化，仍为行驶在公路上的车辆，只要使用公路就须承担一定纳税义

务,权利和义务相适应,避免了原来与公路养路费无关的一些非车用油单位也要缴纳用于公路养护资金——燃油税的取之不公的做法;三是符合简化税制的要求。我国现行税种布局较为合理,在现行税种中已有消费税,消费税的税目有成品油。如果再开征燃油税,同属消费税性质,课税对象也为成品油。一个课税对象用两个税种征税,税种设置明显重叠。将公路养路费并入车船税,不再开征燃油税,既避免了新增税种,又发挥了车船税的功能作用;四是可保持利益格局的相对稳定。公路养路费是地方政府的规费收入,每年征收的公路养路费,江苏省有 50 多亿元,全国约有 1000 多亿元,将公路养路费并入车船税,收入基本还是留在地方,这就可以避免开征燃油税,带来中央与地方之间的利益分配重新调整带来的矛盾。考虑到支援西部地区交通事业的发展,

中央可适当集中一部分。

公路养路费并入车船税后,可将车船税中载客汽车和载货汽车税目的税额适当提高。即在载客汽车(不包括电车)的年税额 60—660 元和载货汽车的年税额按自重每吨 16 元—120 元的基础上,按照基本维持公路养路费原费水平的标准,确定费改税的税额。当然如有必要也可以另增设适当税目。由税务机关统一征收或者委托代扣代缴的单位征收。对于原公路养路费的一些减免政策,要按照规范税制,公平税负的要求予以审议,凡需要继续执行的,如对拖拉机、军队和武警专用车辆、警用车辆等减免规定,可继续执行;凡不宜继续执行的,应逐步予以调整,总体上应与车船税的减免政策相统一。

五、逐步提高消费税和资源税部分税目的税率,倡导节约能源

对于燃油税的第二个政策目标,谁多用车多用油就多缴税,促进节约用油的功能,可通过调整现行的消费税和资源税来实现。

石油产品是不可再生的稀缺资源,由于人类的开采使用,其原有资源总量不断减少,直到最终枯竭。随着我国社会主义现代化建设进程的加快和对石油产品需求的日益增长,石油资源的紧缺和造成的环境污染问题已日益突出。保护石油资源,合理开采石油资源,节约使用石油资源,防止污染已成为我国实现可持续发展战略的一个重要组成部分。税收是促进保护石油资源,节约使用石油资源的一个较为有效的经济手段。世界上许多国家都用较高的税收来限制其消费,我们应予借鉴。虽然我国已有消费税和资源税对石油产品征税,但税率偏低,税收调节乏力,应当认真研究解决。

1. 逐步提高消费税中成品油的税率

消费税是国家调节社会消费,促进经济健康发展的一个重要杠杆。1994 年 1 月 1 日起实施的《中华人民共和国消费税暂行条例》规定的税目包括汽油、柴油等共 11 个项目。2006 年 4 月 1 日消费税的税目调整为 14 个。将汽油、柴油并入成品油税目,并增加了对航空煤油、燃料油、石脑油、溶剂油、润滑油等石油制品征税。10 多年来对汽油、柴油等征收的消费税,对增加财政收入,引导消费方向,调节消费结构发挥了一定的作用。2003 年全国汽油柴油消费税收入为 203.74 亿元,较 2000 年年均递增 6.2%。但远低于同期消费税收入

年均递增 11.27% 的幅度。同时 10 多年来，油价大幅上涨，国际油价从 1993 年的每桶 10 多美元，涨至 60 多美元，国内油价每升汽油已从 1993 年的 1 元多，涨至 4.9 元左右。但汽油、柴油的消费税税额一直未作调整，汽油每升税额仍为 0.2 元（含铅汽油 0.28 元）、柴油每升税额仍为 0.1 元。汽油的消费税额占汽油价格的比例已从 1994 年的 10% 以上，下降到现在的 4% 左右。如此低的消费税税额难以充分发挥其调节消费、促进节约能源的作用。由此可见，与其通过再开征燃油税来调节消费，还不如增强消费税的调节力度，充分发挥好现有消费税的功能作用。对此，可采取逐步提高汽油、柴油的消费税税额的办法，来促进节能减排。有两种选择：一是继续实行从量定额计征的办法，提高汽油、柴油的消费税税额，用几年时间逐步将税额提高到占汽油价格的 15% 至 20% 左右。今后随着汽油价格的变化，其税额应定期适当调整；二是改从量计征为从价定率计征。税率逐步调高，经几年时间，逐步调整到 15% 至 20% 左右。

2. 逐步提高资源税中原油的税率

资源税是为了保护和促进资源的合理开发与利用，适当调节资源级差收入而征收的一种税。1994 年 1 月 1 日起实施的《中华人民共和国资源税暂行条例》规定的税目包括原油、天然气等共 7 个。对开采天然原油规定每吨征收资源税税额为 8 至 30 元，开采天然气每千立方米征收资源税税额为 2 至 15 元。2006 年全国的资源税收入 207.2 亿元，其中原油、天然气的资源税收入仅为 37 亿元。10 多年来，油价大幅上扬，而原油资源税税额仅在 2005 年 7 月，将最低税额从 8 元调整至 14 元，最高税额仍为 30 元，未作大的调整。各采油单位的税额在规定的幅度内稍作调整。其税额占油价的比重大幅下滑，税额明显偏低，资源税保护和促进资源合理开发与利用的作用严重弱化。同时，我国的资源大多分布在“老、少、边、穷”地区，资源税税额偏低，也不利于这些地区的尽快脱贫致富，缩小与东部地区的差距。应当按照建立健全资源开发有偿使用制度和补偿机制的要求，加快推进资源税的改革，逐步提高原油资源税的税额，将现行税额提高一倍左右。

六、实施公路养路费费改税的配套措施

推进公路养路费费改税涉及面广，工作量大，需要精心安排，采取一系列配套措施。

1. 统筹安排，分步实施。按照上述新的改革思路，可将公路养路费费改税分为三个步骤实施：第一步先将公路养路费并入车船税；第二步在完成费改税后，适当提高消费税中成品油税目的税率和资源税中原油税目的税率；第三步将消费税中成品油税目的税率和资源税中原油税目的税率提高到预定目标。总的实施时间约需五年左右，不能操之过急。

2. 强化征管，应收尽收。车船税面广量大税少，征管难度大，特别是社会车辆不易管理，流失不少。将公路养路费并入车船税后亟需加强征管，否则容易造成税收大量流失。现行税收征收管理实践中，有些税种采用委托代扣代缴的办法，既降低了征收成本，又防止了税款流失。公路养路费并入车船税后，在征收上可先委托公路交通部门的养路费收费机构作为扣缴义务人。今后随着税务机关征收机构力量的充实，经验的积累，再直接组织征收。

3. 逐步减少公路收费站。将公路养路费并入车船税并没有解决公路收费站多造成的部分路桥乱收费的问题。按照《公路法》第 58 条规定“国家允许依法设立收费公路”，第 59 条具体规定了贷款或集资建路以及国内外经济组织投资建路等三种情况可以收费。但现在公路上设立收费站只增不减，越来越多，有的名曰“贷款修路，收费还贷”，有的收费还清贷款后仍在继续收费。6 月 28 日《北京青年报》载，审计署调查了 18 个省（市）部分收费公路的收费情况，发现其中 16 个省（市）在 100 条（段）公路违规设站收费 149 亿元，12 个省（市）35 条经营性公路收费所得高出投资 10 倍以上。问题十分突出。建议按照国家的规定进行整顿，并要公示收费还贷的情况，凡没有贷款的公路收费站、已还清贷款的公路收费站、以及收费期限已超过国家规定的收费站均予以撤销。

参考文献

1. 中国统计出版社《2006 年中国统计年鉴》。
2. 苏筱华：《关于深化消费税制改革的探讨》税务研究 2005 年 12 月。