

城市维护建税及教育费附加治理研究

——以江苏地税为例

◆徐祖跃

内容提要:近年来,江苏地税在税源专业化管理、税收风险管理、地方税保障体系建设、社会综合治税等领域不断探索,在地方税治理方面取得许多经验和成果。城建税及教育费附加的特点及其目前的管理水平,加之“营改增”全面实施,对完善其治理体系和治理能力提出了迫切需求。文章通过对江苏地税城建税及教育费附加治理现状的深入分析,总结城建税及教育费附加治理在税政、征管、风险管理等方面存在的主要问题,提出完善其税收治理体系和治理能力的对策,以求在实现税收现代化背景下探索出地方税治理的可行路径。

关键词:城市维护建设税;教育费附加;治理

中图分类号: F810.423 **文献标识码:** A **文章编号:** 2095-1280(2017)05-0024-05

DOI: 10.16340/j.cnki.ssijyj.2017.05.005

城市维护建税及教育费附加从开征之日起,就担负着地方政府特定职能,是地方城建资金和教育经费的重要来源。随着经济社会的发展,城市公用事业和教育事业投入的增加,其收入功能应得到强化,治理水平应得到提高。只有优化治理功能和治理方式,才能更好地发挥其特定作用功能。

一、城建税及教育费附加治理现状

(一) 现行征管方式

1. 征收

当前纳税人的城建税申报方式主要有按月按季申报以及门临开票时按次申报。纳税人按月按季申报以网上申报为主,通过国税电子税务局申报增值税时链接申报或直接在地税电子税务局申报。纳税人按次门临申报,主要是由纳税人到国税窗口门临开具发票,再到地税窗口缴纳城建税等税种。

2. 风险管理

(1) 风险识别与排序

以江苏地税为例,其城建税及教育费附加的风险识别模式是“一级识别一级推送”。当前风险识别的主要问题集中在与国税的增值税数据的交换,识别指标主要是通过“(省局)城建税、教育费附加、地方教育附加征收差异”比对风险。需要重点关注两个方面:一是实行“免、抵、退”方式的出口退税企业是否存在免抵增值税没有申报缴纳城市维护建设税;二是是否存在被国税机关查补增值税、消费税的未向地税机关补缴城市维护建设税。

城建税与教育费附加风险识别策略主要包括两个方面:一是通过大集中系统数据查询及与国税数据交换,取得纳税人实际缴纳的增值税额、消费税额、营业税额;免抵增值税额;增值税、消费税、营业税退库数;二是计算纳税人应申报缴纳城市维护建设税与已申报缴纳城市维护建设税比对。

作者简介: 徐祖跃,男,江苏省泰州地方税务局党组书记、局长。

（2）风险应对

当前城建税及教育费附加的风险应对策略主要包括纳税评估和税务稽查。目前，城建税与教育费附加的纳税评估和税务稽查的应对手段，基本是依附于主体税种的应对程序中。

（二）部门间协同共治现状

1. 国地税的合作机制构建。定期开展国税增值税入库与地税附加税费情况的比对分析，利用国税提供的涉税信息强化城建税税源监管；同时国税、地税共建办税大厅。让纳税人进一家门，办两家事。窗口人员同时操作国税、地税金税三期系统，代开票征收增值税的同时，在地税系统及时附征城建税与教育费附加。

2. 国税查补增值税、消费税信息的传递。国税查补增值税、消费税的信息虽然当前没有实现同步传递，但在定期（按月）传递时纳入传递范围。

3. 委托国税代征城建税及教育费附加。当前地税系统与国税部门共同推进委托代征城建税及教育费附加的工作。即纳税人在门临代开发票时，通过委托代征系统同步征收增值税和城建税。委托代征系统自动清分增值税和城建税，分别回流国税和地税的金税三期系统。另外，积极探索国税、地税规范的税款代征代缴工作制度，明确委托代征的权利、义务及法律责任，确保不产生管理盲区，堵塞税收征管漏洞。

二、城建税及教育费附加治理存在的主要问题

（一）税政方面问题

城建税及教育费附加政策与其他税种相比并不复杂，由于简单，导致征纳双方关注不够，研究不深，理解不一。主要表现在以下五个方面：

1. 地域划分有争议。有的地方市区仍保留着建制镇和乡，有的地方街道办事处和建制镇同时并存，有的地方还设立了工业开发区，而对于“市区”的界定，相关税收文件中没有明确解释，税收政策明显滞后于社会发展。

2. 税率适用难认定。纳税人在低税率的地区进行注册登记，在高税率的地区从事生产经营，纳税人纳税申报时采用低税率进行完税，征纳双方在税率适用方面存在政策争议。

3. 地区税率无差异。中国地域广阔，东、中、西部经济发达程度差距较大，而税率是全国统一，发达地区与欠发达地区的税率一样，税率的设定没有考虑各地的经济发展水平、城市建设和教育投入的实际需求。

4. 纳税时间不明确。在风险应对和稽查中，对查补“三税”时是否加收城建税滞纳金，学术研究有争论，各地执行口径不统一。

5. 优惠政策不一致。对小微企业税收优惠的免征额方面规定不一致：教育费附加是月销售额10万元以下免征，而城建税是月销售额3万元以下因增值税免征而免征，同样是附加税费，在同征同管的情况下不能同口径减免。

（二）征管方面问题

城建税及教育费附加，由于其自身作为附加税费的特殊属性，其治理成效如何，往往与其主税即流转税的治理成效密切相关。“营改增”后，流转税全部归国税部门管辖，地税部门征管难度进一步加大，城建税及教育费附加在国税、地税共治方面存在脱节，导致征收率下降，具体表现为以下三个环节：

1. 网上申报环节。由于国税、地税部门暂未实现同一个电子税务局服务纳税人申报，部分纳税人在国税电子税务局网上申报完流转税后，在地税网报时会对附加税费零申报或少申报。目前，虽然江苏全省都在积极引导纳税人通过国税电子税务局一并申报城建税和教育费附加（链接申报），但实际成效不明显。

2. 门临征收环节。“营改增”后，国家税务总局未对国税代征城建税和教育费附加工作进行明确。在实际征管工作中，由于国地税合作进度不一，加之“营改增”国税部门自身门临业务量增大，工作积极性不高，导致部分国税征收点对同步代征城建税和教育费附加表现消极，客观上造成了部分城建税和教育费附加在门临征收环节的流失。

3. 税费追征环节。一方面，作为附加税费，无论是欠税追缴，还是风险应对、稽查查补，在纳税人缴纳税费能力有限的情况下，往往会优先补缴主税，其次才会补缴附加税费，不利于税务部门追征入库；另一方面，门临流失税费纳税人，多为自然人、临时经营或外埠来本地施工的建筑业纳税人，如果门临征收环节发生城建税和教育费附加流失，在后续追征环节难度较大。

（三）风险管理方面问题

由于基层税务部门无法及时取得国税“两税”数据，风险识别模型单一，导致城建税及教育费附加风险管理的导向作用不强、效果不明显，漏征漏管现象仍然存在；江苏省普遍采用的风险应对方式在征管法上还没有明确，应对、监督、评价的体系还不完备。

1. 风险识别模型方面

（1）“两税”数据未系统分析。对国税“两税”的征收、管理、检查以及免抵退等环节缺乏研究，尤其是金税三期上线后，国税、地税数据内在逻辑未理清，缺乏“全景显示”两税的表式和数据，风险模型的构建缺少“骨架”。

（2）风险模型应用效果不佳。金税三期上线后，国税、地税虽统一了平台，但在数据共享上没有形成“通道”，依靠国税开通的“工号”进行查询取数，大大影响了数据的采集效率。目前的数据运用状况是：数据集中在上面，管理运用在基层。数据采集、运用分离，导致基层工作缺乏数据支撑。

2. 应对方式方面

（1）风险应对缺乏法律支撑。目前，《税收征管法》中没有明确风险应对的法律地位，风险管理缺乏严格的法律依据，现有风险点的处理税务机关以约谈的形式为主，提醒纳税人相关风险疑点，由纳税人自行补申报，为规避执法风险，大部分没有采取实地检查，较难实施行政处罚。

（2）风险反馈监督体系缺失。风险应对部门重视对主体税种的检查，忽视对城建税及教育费附加的应对，加之对应对质量缺少有效的监督手段，应对人员是否有效评估，是否全面检查，是否追溯检查，无法考量。

三、完善城建税及教育费附加治理体系和治理能力的建议

基于以上分析，要提高城建税及教育费附加的治理水平，应着重从“明确政策解决歧义、以税控税促进征管、实时精准防控风险”三个方面入手，综合施策，同步发力。

（一）完善税制、推进立法，明确政策解决歧义

从税制理论和各国的税收实践来看，城建税及教育费附加作为一种特定目的税，应不失为计算简便、征收便利、税收边际收益大、征收成本较小、政策效用明显的良税。例如在日本的都府县税和市町村税中，设立为筹措城市建设维护资金的目的税，多是对特定纳税人（即受益人）征收的收益税。从地方税体系构建角度来看，应将城建税及教育费附加提升为独立税，真正转变为地方税中的目的税。在目前的法律框架下，建议从以下五个方面来完善税制，化解争议。

1. 授权地方立法

鉴于城建税特定目的税的特点，建议授权地方政府根据其特定目的和财政需要，兼顾地方区域经济发展程度，以筹集收入、便于操作作为出发点，提请地方人大制定地方性法规。

2. 简化税率设置

随着城市化进程的加快，电子商务的快速发展，工业开发区的建设带来经济集聚效应，城乡差

距逐渐缩小，城市与乡镇、农村的界限越来越模糊，同一地区设定统一税率是必要的。设定统一税率，既便于地方政府统筹财力、规范征收，也有利于防止因纳税人注册地与实际经营地的税率不同，增加纳税人潜在的税收风险，造成政策执行的不统一。

3. 调整计税依据

建议将纳税人实际缴纳的“三税”税额为计税依据，改为纳税人应缴纳的“三税”税额为计税依据，消除欠缴、缓缴“三税”对城建税及教育费附加纳税时间的不利影响，保证地方财政收入的及时性和稳定性。

4. 统一税收优惠

城建税与教育费附加同为附加税、特点相同、计税依据相同，税收优惠相关规定也应相同，只有这样才能真正做到同征同管。

5. 规范政策解读

税收政策的解读，要适应经济社会发展及行政区划的调整，依据职能部门的相关规定，及时对“市区”的范围进行明确，化解争议。

（二）抓住附加税税种特点，实施以税控税

基于城建税、教育费附加依附于国税征管的增值税、消费税而存在，为防止城建税、教育费附加的漏征漏管，建议从源头上，采取类似于国税委托地税代征二手房转让环节增值税的办法，由国家税务总局发文明确国税部门代征城建税和教育费附加。在国家税务总局发文明确之前，地税部门在征管方式上应着重从以下五个方面入手，达到以税控税的目的。

1. 打造统一电子税务局。今年以来，国务院、省政府对优化电子政务服务工作提出了新的更高要求。江苏省国税、地税部门应尽快联合建设一站登录的网上联合办税服务厅，或提请国家税务总局尽快推出基于金三系统全国统一的电子税务局，通过技术手段对纳税人网上申报城建税和教育费附加进行控制，堵塞漏洞。

2. 大力推广链接申报。在网上联合办税服务厅推出前，国税、地税部门应共同加大推广国税电子税务局一并申报城建税及教育费附加工作的力度，积极引导纳税人通过链接申报同步完成附加税费的申报，确保纳税人在地税申报的计税依据与国税数据保持一致。

3. 升级委托代征系统。目前，江苏省国税、地税部门联合推广部署的委托代征系统（二期）对国税、地税部门同步征收“两税”和城建税及教育费附加发挥了重要保障作用。该系统能够有效堵塞门临税款流失，确保纳税人通过门临代开发票缴纳税款时，同步生成城建税及教育费附加应征数额并支持缴纳入库。该系统在实际征管工作中的部署应用，尤其是在国税办税服务厅的部署应用还需要进一步加大推进力度。

4. 参与自助办税方式创新。为进一步方便纳税人特别是自然人，国税部门电子发票应用面的不断扩大，代开发票和税款缴纳平台正逐步向手机办税终端和自助办税终端拓展。在这些系统建设初期，尤其针对纳税人通过国税自助办税终端开票漏缴城建税的状况，地税部门应积极介入，同步参与国税自助办税终端的开发应用控制，确保纳税人在缴纳“两税”时足额缴纳附加税费。

5. 推进追征合作。一是试行委托稽查。由地税部门委托国税部门在检查“两税”环节，同步查补城建税和教育费附加。二是试行联合追征。国税、地税部门建立常态化的税款追征合作机制，联合实施税收保全、强制执行或提请法院强制执行，同步追征附加税费。三是落实互相通报制度。地税在检查过程中发现纳税人存在少缴“两税”的情况，通报国税进行查补入库。同样，国税在检查中发现纳税人存在“两税”查补的，及时通报地税进行城建税及教育费附加查补入库。

（三）发挥国税数据作用，实时精准防控风险

鉴于国税“两税”数据缺乏，风险管理的导向作用不强，监督评价体系还不完备的现状，风险

管理要在数据获取、模型搭建、纳税确认、响应机制等四个方面加以突破，防控风险。

1. 获取实时数据。金税三期上线之后，一方面是税务部门掌握数据有了可靠保证，另一方面，数据主要集中在总局和省局层面。目前最简捷的办法主要有两个：一是由省局集中采集和分析，向下推送风险疑点；二是由省局集中采集下发，由基层分析运用识别风险。

2. 构建科学高效的模型。城建税及教育费附加的风险管理模型应具有下列功能：（1）分析数据的完整性（包括历史数据）；（2）分析城建税及附加征收、管理上的薄弱环节；（3）涵盖“营改增”前的风险管理；（4）准确落实优惠政策；（5）“两税”查补比对分析；（6）“两税”特定业务的数据分析，如增值税先征后返、出口免抵退。

3. 实现纳税确认。针对纳税人的申报数据的分析，形成三种确认形式：第一种是通过国税网报系统链接城建税教育费附加的申报，“提前确认”；第二种是定期分析，通过网上报税系统进行“低风险提醒”；第三种是风险应对部门按流程履行“纳税确认”。

4. 建立快速响应机制。确立行之有效的低风险应对流程，风险疑点通过网上申报系统直接推送，纳税人自查补报或消除，税源管理部门进行后续的评判和管理。对薄弱环节重点清查、专项应对，建立全流程风险管理闭环以及与国税等部门的横向互动、省市县局纵向联动的风险管理运行机制。

参考文献：

- [1] 刘尚希．地方税改革关乎国家治理 [J]．经济体制改革，2015，(1)．
- [2] 朱云飞．流转税能否成为地方税主体税种——兼论我国流转税的改革方案与利弊 [J]．地方财政研究，2016，(4)．
- [3] 汪 栋，蒋劲杰，黄 斌．我国教育税收管理制度改革的路径选择 [J]．税务研究，2017，(3)．

（责任编辑：远山）