

城建税改革方案的思考

○ 翁晓天



目前,地方税的改革已纳入议事日程。领导层也多次提出:进一步研究确定城建税的改革方案,将附征在流转税上的城建税改为按销售额计征的独立税种,使其成为地方税体系中的骨干税种之一。

目前城建税改革方案的研究中,不少人认为城建税的附加征收和独立征收利弊参半。急于出台独立征收方案,不如维持现状,视情况而动。这使城建税改革徘徊不前。应当看到,城建税要成为独立税种,要体现纳税人享用市政公用设施与其纳税义务相对应(暂且称之为“享用与义务相应”)的原则,较其他地方税的改革,涉及范围更宽,调整力度更大,利益分配关系变化更复杂,改革的难度不亚于增值税。难点在于:如何确定城建税的计征方法。

城建税的过去和现在

八十年代初,改革的中国城市建设发展迅速。由于长期以来市政、公用设施落后、陈旧,缺乏维护,城建资

金困难,为此,国家允许各地按上年工商利润计提5%、按工商税计提1%的地方附加费,以及各地立项加收一些杂费。后来为加强城市建设资金的管理,使地方的散敛杂收归于一统,国务院批准,自1985年起在全国范围内开征城建税。

城建税开征后,由1985年收入47亿元,逐步增长到1993年的147.8亿元,每年平均递增10%左右。城建税对改善城市基础设施,缓解城市市政、公用设施的资金紧张状况发挥了重要的作用。

城建税收入的增长取决于国民经济的日益增长。但城建税的政策和征收不是独立的,是依附于流转税的征、减、免、退、罚而同步进行,遇有特殊情况,无法自行处理,既有着“税上加税”之嫌,也克服不了同等规模企业之间的税负畸轻畸重,即不能体现“享用与义务相应”的原则。

1994年起,为保证流转税改革的顺利实施,又暂时将城建税附征在增值税、消费税和营业税上。这样,旧的问题尚未解决好,新的问题又产生了:各地的城建资金由于增值税缴纳地点的变化(如电力行业等)收入分配不均衡;缴纳消费税的企业要缴两笔城建税,税负大幅度提高;分税、分机构后,城建税由谁征管,尚无妥善办法。

为体现“享用与义务相应”的原则,发挥城建税特定目的税的作用,有必要设立独立的税种。但是在研究中也遇到了困难……

城建税计征办法存在的问题

按企业销售总额计征城建税,虽然在地方事权与财权的统一上,在“享用与义务对应”的关系上有所改善,但仍存在很多问题,有必要拓宽思路,探索更科学合理的办法。

例如,同处一地、销售量大致相同的一家全能厂(也包括紧密型集团公司)和一家总装厂,缴纳的城建税大体相同。全能厂是由包括总装车间在内的若干个车间组成,形成厂内一体化生产流水作业,而总装厂只进行最终产品的装配作业,组装用部件、配件是由厂外众多协作厂提供。这样,全能厂厂内生产的部件、配件

不用纳税,而总装厂及相关的协作加工厂,均体现销售收入实现,就要道道征税,这在一定意义上讲,产生阶梯式的重复征税,不利于社会协作化生产方式的发展;而且,两厂的经济规模差别较大,却按同等的销售规模,依同等的税率计征城建税,税负显然不合理。

又如,技术密集型企业与劳动密集型企业,商品批发企业与商品零售企业之间,也存在类似“享用与义务”不公平的问题。

如何评估一家企业的规模和城建公用设施的受益程度,是我们研究城建税负担问题的重要方面。企业的规模通常可以由资产总值、销售总额、职工人数、占地面积等指标进行综合评估;企业城建公用设施受益程度,因国家城建资金的投放渠道较多、分布较广、很难通过某时期、某个建设项目(如修路、架桥、埋设管道、绿化环境等)的具体数据来表明。因此,所谓“规模”和“受益程度”只能是一个相对的概念。我们可以大体推断企业的“规模”大小可相应体现“受益程度”的高低,然而,仅以销售规模衡量企业的“受益程度”是不准确的。

此外,1994年税制改革后的营业税,虽将“商品流通”部分划归增值税范围,但仍对众多提供劳务和转让财产的企业维持按营业额计征营业税,这与研究中的城建税在计征办法上是重叠的;而且这两种税同属于地方税,同归地税局系统征收管理,在政策上难以解释。

新思路

据以上总结和分析,笔者认为,有必要对城建税的计税依据再研究。首先,应确定一套有序的计税原则:第一,必须体现纳税人的“享用与义务相应”的原则;第二,使纳税人的规模与纳税的规模成正比关系,消除重复征税现象;第三,不再附属于或重叠于其他税制;第四,适当扩大税基,充分体现“人民城市人民建”方针;第五,有利于地税局管理;第六,便于纳税人的纳税操作。为体现以上原则,对企业有关指标综合评价和权衡后,笔者认为将销售额和职工人数两项指标结合是最优选择,它基本上反映企业的经济规模,代表着企业城建公用设施的受益程度。“销售额”是个动态指标,与经济发展势态成正比;“职工人数”是个相对稳定的指标,社会意义大,与企业的规模和“受益程度”关系更为密切。这一动一静两项指标的结合,可以“取长补短”,形成一个相辅相成的“综合指标”。至于其他相关指标可在税率设计问题上再行考虑。那么,城建税的计算公式表示为(在实际操作上,人数以千位计,税率采用万分

比):

$$\text{应纳城建税} = \frac{\text{销售}}{\text{总额}} \times \frac{\text{职工}}{\text{人数}} \times \text{税率}$$

仍以上述两厂为例,全能厂职工人数10000人,总装厂职工人数1000人,分别带入公式:

$$\text{全能厂应纳税额} = \text{销售总额} \times 10000 \times \text{税率}$$

$$\text{总装厂应纳税额} = \text{销售总额} \times 1000 \times \text{税率}$$

依计算式分析,两企业因职工人数的差别,税负比为10:1,进而我们推断,这两家企业的经济规模比和城建公用设施受益额比也大体上是10:1。其合理性在于:企业大纳税多,企业小纳税少,符合城建税“享用与义务相对应”等若干原则。同理,以上计税方法也可使技术、资金密集型企业与劳动密集型企业的税负比趋于合理。城建税也不再与营业税计征办法重叠,形成真正独立的税收制度。

其次,税率的设定原则应是:第一,使目前的税负结构向“享用与义务相应”的方向适度调整;第二,税负结构性调整,仍应顾及纳税人的承受能力;第三,保持目前城建税收入总体水平不变;第四,采用幅度税率,以利于地方政府因地制宜;第五,便于征纳双方的操作。具体做法是:由中央制定基本税率和税率幅度。地方结合本地实际,在统一的税率幅度内设定具体适用税率;地方基本税率确定后,对本地不同行业、不同地区还应划分若干档次,体现政策差别,具体分档的繁简,由各地确定。

第三,关于配套改革的若干问题。(1)税率的设定尚需中央和地方共同做好政策调研和数据测算,中央着力于基本税率和税率幅度水平的核定;地方着力于本地通用税率的核定。为体现行业性、地区性差别,可设计企业“受益程度”税率参数。(2)在征收范围上,对有临时经营收入的事业单位征收城建税政策,可由地方政府管理,具体征收率也由地方参照基本计征方法自行确定。(3)城建税的征管制度应与计征方案配套。要建立专门的纳税申报制度和缴纳制度,既要加强纳税人的发票、帐册管理,也要把职工名册纳入管理范围,同时有必要运用电算化管理。

(责任编辑 张沁)

