

杭州注册公司代理记账·企业改制重组合规享受土地增值税优惠

产品名称	杭州注册公司代理记账·企业改制重组合规享受土地增值税优惠
公司名称	杭州好又快财务管理有限公司
价格	100.00/件
规格参数	
公司地址	杭州市上城区置鼎时代中心4幢632室
联系电话	0571-87911962 17764573265

产品详情

前段时间，为支持企业改制重组，财政部、税务总局发布《关于继续实施企业改制重组有关土地增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 51 号，以下简称 51 号公告），将企业改制重组涉及的土地增值税政策延续执行至 2027 年 12 月 31 日，以降低企业改制重组的相关涉税成本。结合笔者以往工作实践看，相关纳税人在享受税收优惠时，有一些关键细节需要注意。

土地增值税“不征”而非免征

根据 51 号公告，对企业整体改制、合并、分立、房地产作价入股涉及的国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物转移、变更行为，暂不征收土地增值税。不征和免征一字之差，其含义却相距甚远。免征是在征税范围内给予减免优惠，而不征则指相关行为不属于征税范围内。

从文件出台的历史沿革看，改制重组土地增值税经历了从“免征”到“不征”的过程。如《财政部国家税务总局关于土地增值税一些具体问题规定的通知》（财税字〔1995〕48 号）曾规定，对于以房地产进行投资、联营的，投资、联营的一方以土地（房地产）作价入股进行投资或作为联营条件，将房地产转让到所投资、联营的企业中时，暂免征收土地增值税。由于该政策属于“免征”规定，作价入股的评估价格作为当次转让行为的转让价格，可以作为下次转让的原值进行扣除。企业可以“作价入股”之名，行“虚增原值”之实，规避下一环节的土地增值税。同样情况还存在于企业合并之中。

鉴于此，从 2015 年开始，《财政部国家税务总局关于企业改制重组有关土地增值税政策的通知》（财税〔2015〕5 号）直至此次的 51 号公告，均将作价入股、企业合并行为明确为“暂不征土地增值税”。这种定性体现了一个很重要的底层逻辑，即改制重组不是土地增值税意义上的“转让”行为，不会改变相关房地产的原值。这样，相关房地产在下次转让时，仍以改制重组前的原值作为扣除项目来计算增值，减少了税收政策漏洞。

投资主体变动和存续影响政策适用

51号公告明确了投资主体的相关定义：不改变原企业投资主体、投资主体相同，指企业改制重组前后出资人不发生变动，出资人的出资比例可以发生变动；投资主体存续，指原企业出资人必须存在于改制重组后的企业，出资人的出资比例可以发生变动。

对于整体改制、分立等行为，51号公告要求改制或分立前后投资主体不能改变，即出资人不发生变动，出资人的出资比例可以发生变动；但对于合并行为，则要求投资主体存续即可，即原企业出资人必须存在于改制重组后的企业，出资人的出资比例可以发生变动。

举例来说，假设 M

公司原为有限责任公司，整体改制后变更为股份有限公司，改制时引入了新的股东。虽然 M 公司的原投资人还在改制后的企业，但出资人发生了变动，不符合 51 公告规定的“不改变原企业的投资主体”的要求，不能适用不征收土地增值税的政策。为此，企业一定要关注改制重组前后投资主体的变动情况——这会直接影响政策的适用。假设 M 公司在改制完成后再引入新股东，就不在 51 号公告规定的范畴，毕竟不以转让房地产为目的的增资扩股并不在土地增值税的征税范围内。

再转让房地产的税务处理

51号公告明确了享受政策后再转让房地产的税务处理。

对“取得土地使用权所支付的金额”，按照改制重组前取得该宗国有土地使用权所支付的地价款，和按国家统一规定缴纳的有关费用确定；经批准以国有土地使用权作价出资入股的，为作价入股时县级及以上自然资源部门批准的评估价格。按购房发票确定扣除项目金额的，按照改制重组前购房发票所载金额并从购买年度起至本次转让年度止每年加计 5% 计算扣除项目金额，购买年度是指购房发票所载日期的当年。

举例来说，2020 年 7 月，P 公司进行部分资产重组，将名下的一处厂房作价投资至 Q 公司，P 公司、Q 公司均非房地产开发企业。作价厂房原为 P 公司于 2005 年 11 月购入，购入时价格为 200 万元；本次重组作价入股时，厂房评估价格为 450 万元。

由于 P 公司、Q 公司均非房地产开发企业，本次的作价入股可以依据 51 号公告第四条，暂不征收土地增值税。2023 年 10 月，Q 公司因转型需要，不再使用厂房，遂将厂房转让给 R 公司，转让价格 500 万元。此时，Q 公司应按规定缴纳转让厂房的土地增值税。根据 51 号公告规定第六条，Q 公司应按厂房在作价入股前的原价确定扣除金额，即 200 万元；加计扣除的年限为 $2023-2005=18$ （年）；转让的增值额为 $500-200 \times (1+18 \times 5\%) = 120$ （万元），增值额未超过扣除项目金额 50%，适用税率 30%，因此，Q 公司应缴纳土地增值税 $120 \times 30\% = 36$ （万元）。

此外，51号公告还明确了排除条款。改制重组有关土地增值税政策，不适用于房地产转移任意一方为房地产开发企业的情形。