

企业政策性搬迁纳税筹划分析

赵涛涛 陈碧聆

摘要：政策性搬迁过程中，合理的纳税筹划对降低企业税负、优化资金使用至关重要。本文以甲集团下属A工厂政策性搬迁纳税筹划为例，对其政策性搬迁方案选择以及基于吸收合并方案合理适用企业重组的特殊性税务处理进行纳税筹划的具体实施过程及实施要点进行分析，并提出企业政策性搬迁中涉税风险管理建议。

关键词：政策性搬迁；纳税筹划；吸收合并；特殊性税务处理；税务风险管理

中图分类号：F235；F812.4 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2025)10-0050-03

政策性搬迁纳税筹划是一个系统性工程，企业需整体谋划，合理利用相关税收优惠政策，为企业顺利搬迁和后续可持续发展提供现金流与合规保障。本文以甲集团下属A工厂政策性搬迁为例，对其纳税筹划方案进行分析并提出企业政策性搬迁中涉税风险管理建议。

一、案例背景

2010年甲集团收购外资企业S集团在我国境内A市与B市的两家工厂A工厂和B工厂。2014年A工厂收到政府公文告知被收储事宜后即开启政策性搬迁谈判工作。经过多轮谈判，确认A市无合适的规划土地或工业园区可供替代，并约定A工厂运营截止到2020年年底。甲集团遂在2014年A工厂收到政府收储文件后决定统一规划在B市购买二期土地，为后续产业整合做好准备。截至2020年年底，A

工厂累计未分配利润为正，B工厂成立时间较短，累计未分配利润为负。

二、政策性搬迁方案选择

基于前期尽职调查，甲集团形成了三种政策性搬迁方案。

(一)方案一：A工厂整体搬迁至B市

该方案是指A工厂在A市结束运营并清算，将生产环节可用设备等搬迁至B市重新建厂运营。A工厂在办理注销登记前，就其清算所得向税务机关申报并依法缴纳企业所得税，甲集团从被清算A工厂分得的剩余资产中，从A工厂累计未分配利润和盈余公积中分得的部分应确认为股息所得；剩余资产减除股息所得后的余额，超过或低于投资成本的部分，应确认为投资资产转让所得或损失。此方式下，A工厂清算与设备搬迁相关税务处理规则明确，流程易行。但A工厂正常经

营所得及政策性搬迁所得需按25%的税率缴纳企业所得税，对甲集团而言，在B工厂未分配利润为负的情况下，集团整体企业所得税税负较高。

(二)方案二：A工厂从生产型企业变更为贸易型企业

该方案是指将A工厂生产环节可用设备等搬迁至B市，A工厂不注销法人身份，只是从生产型企业转为贸易型企业。此方式下，B工厂生产的产品可按照关联交易中成本加成法销售给A工厂，再由A工厂销售给客户。根据《国家税务总局关于发布〈企业政策性搬迁所得税管理办法〉的公告》(国家税务总局公告2012年第40号)相关规定，企业从搬迁开始到搬迁完成年度(至多5年内)发生的搬迁收入和搬迁支出，可暂不计入当期应纳税所得额。但A工厂由生产型企业转为销售型企业需要与客户提前沟通，业务层面操作成本高、难度大，且

作者简介：赵涛涛，浙江农合集团有限责任公司总经理助理兼财务负责人；

陈碧聆，浙江工商大学杭州商学院/经济与统计学院经贸系，通讯作者。

政策性搬迁企业所得税5年汇算清缴，可操作时间窗口较短。

(三) 方案三：B工厂吸收合并A工厂

该方案是指在A工厂签订搬迁协议前，由B工厂对A工厂实施吸收合并，并确认政策性搬迁所得。此方式下，B工厂经营亏损与A工厂经营收益及政策性搬迁所得合并缴纳企业所得税，对甲集团而言，企业所得税综合税负降低。但A工厂搬迁信息前期已公开，B工厂对A工厂实施吸收合并存在被税务稽查的风险。因此该方案成功实施的关键是B工厂吸收合并A工厂要有合理商业目的解释以取得税务机关的认可，进而合理适用企业重组的特殊性税务处理。

综合考虑后，甲集团决定采用方案三。

三、政策性搬迁税务筹划具体实施

根据《财政部 国家税务总局关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通知》(财税[2014]109号，以下简称109号文)规定，对100%直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业100%直接控制的居民企业之间按账面净值划转股权或资产，凡具有合理商业目的、不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的，股权或资产划转后连续12个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动，且划出方企业和划入方企业均未在会计上确认损益的，可以选择按以下规定进行特殊性税务处理：一是划出方企业和划入方企业均不确认所得；二是划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础，以被划转股权或资产的原账面净值确定；三是划入方

企业取得的被划转资产，应按其原账面净值计算折旧扣除。本案例中，A工厂与B工厂同受甲集团100%控制，按账面净值划转股权(由B工厂吸收合并A工厂100%股权)，属同一控制下企业合并，合并后的实际控制人仍为甲集团，A工厂和B工厂均未在会计上确认损益。同时，甲集团在战略层面深耕工厂业务，A工厂与B工厂重组后可有效整合业务并持续经营，满足“股权或资产划转后连续12个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动”条件。重要的是，根据《国家税务总局关于企业重组业务企业所得税征收管理若干问题的公告》(国家税务总局公告2015年第48号，以下简称48号公告)相关规定，甲集团从重组交易的背景、重组交易的方式、重组交易的实质结果、重组各方涉及的税务状况变化、重组各方涉及的财务状况变化、非居民企业参与重组活动的情况等方面解释说明了B工厂吸收合并A工厂具有合理的商业目的。

首先，A工厂与B工厂同为甲集团产品生产供应基地，从产业链的角度，A工厂与B工厂存在纵向协同效益。A市基于优化产业布局促进现代服务发展的考虑，收储A工厂土地后无法提供可替代的合适的规划土地或工业园区。因此，B工厂吸收合并A工厂是基于甲集团战略目标和市场环境的选择，且甲集团在B市购买了二期土地。其次，A工厂与B工厂同受甲集团100%控制，重组交易方式具有交易实质且不影响股东利益与市场稳定性，不涉及非居民企业参与重组活动的情况，股权结构的变化有助于优化资源配置、提高财务效率。再次，A工厂与B工厂产品均适用13%的增值税税率，企业所得税均采用查账征收的

方式，适用25%的税率，不存在税收优惠及税率差异，不以减少或推迟缴纳税款为主要目的。最后，B工厂吸收合并A工厂后，由B工厂承接A工厂所有资产、负债，财务状况未有实质性变化。综上可见，B工厂吸收合并A工厂在交易方式、实质结果、税务和财务状况变化以及非居民企业参与等方面均体现了合理的商业目的，同时兼顾了A市政策性搬迁的社会效益，最终该方案取得了税务机关的认可。

此外，在具体实施层面有以下3个要点：一是确定主导方。根据48号公告相关规定，重组当事各方企业适用特殊性税务处理的，采用合并方式的，主导方为被合并企业，即A工厂。B工厂应持经重组主导方A工厂主管税务机关受理的《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》和申报资料向B工厂所在地的主管税务机关申报。

二是确定重组日。根据48号公告相关规定，需要办理工商新设或变更登记的企业合并，以合并协议生效，当事方已进行会计处理且完成工商新设登记或变更登记日为重组日。不需要办理工商新设或变更登记的合并，以合并协议生效且当事方已进行会计处理的日期为重组日。B工厂吸收合并A工厂，以吸收合并协议生效、当事各方已进行会计处理且完成工商变更登记日为重组日，其中B工厂应当办理变更登记，A工厂应当办理注销登记。

三是确定企业政策性搬迁协议签署时点。B工厂吸收合并A工厂需要在企业政策性搬迁协议签署前完成，以使用B工厂的名义与A市政府签署搬迁协议。甲集团决定2021年1月1日开始进入搬迁期，并作为吸收合并

启动时点。B工厂吸收合并A工厂成为存续后的唯一企业法人，搬迁持续时间为3年，并顺利完成特殊性税务处理的申请工作。2023年B工厂与A政府签署了企业政策性搬迁协议（包含资产补偿、可搬设备和存货运输费、绿植移植费、职工安置费、停业停工损失、库存及滞销品处理费等）。B工厂2023年企业所得税应纳税所得额为9 623万元，充分利用企业所得税五年结转弥补亏损政策后无需缴纳企业所得税，最终从甲集团的角度节约税款2 406万元。

四、企业政策性搬迁纳税筹划风险管理

企业政策性搬迁税收筹划涉及的主要风险包括：未按规定时限向主管税务机关报送政策性搬迁依据、搬迁规划等相关材料，导致无法适用政策性搬迁相关税收政策；在搬迁事项的管理和核算上未将搬迁收入、搬迁支出、搬迁资产、搬迁所得等按照要求独立进行管理和核算，而是与一般生产经营业务合并管理和核算，导致无法按照政策性搬迁的相关规定进行处理；资本性支出（如新购资产）与费用性支出（如停工损失）混淆，导致扣除不合规；搬迁支出未取得合规票据，导致无法税前扣除；搬迁结余款未及时计入企业所得税应纳税所得额，引发滞纳金或罚款风险等。

因此，为降低税务风险，企业在进行政策性搬迁时，应充分了解并遵守相关税收规定，确保搬迁过程中的税务处理符合有关税收政策要求。一是对符合规定的政策性搬迁，应按照规定程序申报，重视政策性搬迁的报送手续和报送时间，对于符合政策性搬迁规定范围的，应当自搬迁开始年

度至次年5月31日前，向主管税务机关（包括迁出地和迁入地）报送政策性搬迁依据、搬迁规划等相关材料。二是要单独管理和核算搬迁项目，对于符合政策性搬迁的企业，必须就政策性搬迁过程中涉及的搬迁收入、搬迁支出、搬迁资产、搬迁所得等所得税征收管理事项独立进行税务管理和核算；不能单独进行税务管理和核算的，视为企业自行搬迁或商业性搬迁等非政策性搬迁进行所得税处理。三是企业应当按规定时间申报搬迁损益，在搬迁完成年度将搬迁所得计入当年度企业所得税应纳税所得额计缴税款。

就本案例而言，甲集团在税务筹划过程中采取了以下风险管理策略：一是梳理制定企业政策性搬迁税务流程操作规范，编制政策性搬迁税收筹划方案指引，组织实施税收筹划专项管理工作，规范政策性搬迁税收筹划工作流程。二是制定企业政策性搬迁税务风险指标体系，开展政策性搬迁税收筹划管理健康检查，对税务风险进行实时跟踪和控制。三是组织专项团队指导落实企业税收筹划各项流程落地并统筹税务关系维护。搬迁前与政府明确搬迁性质、留存政策文件、评估补偿款结构（按土地、设备、人员安置等分类）；搬迁中合理规划支出用途，优先使用补偿款覆盖资本性支出，旧资产处置尽量通过政府回收，避免自行销售引发涉税风险；搬迁后及时结转账务，结余补偿款并入企业所得税应纳税所得额，同时建立搬迁专项账簿，清晰记录补偿款收支明细，定期与税务机关沟通备案。

总之，企业政策性搬迁税收筹划风险管理的关键在于政策合规性和证据链完整性。一方面，企业应严格遵守

相关税收法规，确保税务处理准确、及时，税务管理人员应具备丰富的业务经验和沟通能力，能够结合企业实际情况制定切实可行的纳税筹划方案。另一方面，企业应构建包括合同文本、财务资料等在内的完整的税收筹划材料证据链，且证据材料之间具有一致性，在与税务机关沟通时，能够提供证明其合规税务处理的证据材料，从而有理有据地获得节税效益，为企业的后续发展提供有力的税务支持。□

责任编辑 李卓

主要参考文献

- [1] 孙华,朱恭平.企业政策性搬迁综合纳税筹划分析[J].财务与会计,2023,(2):65-67.
- [2] 丁岁平.企业政策性搬迁补偿收益会计处理的思考[J].财务与会计,2019,(2):56-57.
- [3] 孙丹.企业政策性搬迁的涉税风险[J].财务与会计,2015,(2):54-55.
- [4] 薛文庆,姚志军,张雪,等.特殊性税务处理的内在逻辑与现实选择[J].财会通讯,2024,(4):151-155.
- [5] 陈斌才.同一控制下企业合并税收筹划案例分析[J].财务与会计,2020,(13):61-65.
- [6] 刘志耕,王维伟.企业纳税筹划需从筹办开始[J].财务与会计,2018,(8):60.
- [7] 林琳.国企混改中的股权交易纳税筹划探析[J].财务与会计,2019,(22):56-58.