

城市更新涉税服务指引

广东省注册税务师协会

二〇二二年八月二十日

城市更新涉税服务指引

目录

1 村企合作改造场景.....	2
1.1 典型案例描述.....	2
1.2 税务服务要点.....	3
1.2.1 关注纳税主体.....	3
1.2.2 业务类型分析.....	4
1.2.3 关注重点环节.....	6
1.2.4 梳理纳税主体的涉税事项.....	8
2 企业改造自有土地场景.....	14
2.1 典型案例描述.....	14
2.2 税务服务要点.....	15
2.2.1 业务类型分析.....	15
2.2.2 梳理甲企业的涉税事项.....	15
3 企业改造非自有土地场景.....	16
3.1 典型案例描述.....	17
3.2 税务服务要点.....	17
3.2.1 业务类型分析.....	18
3.2.2 项目房产确权主体事项.....	18
3.2.3 梳理纳税主体的涉税事项.....	19
4 政府收储场景.....	22
4.1 典型案例描述.....	22
4.2 税务服务要点.....	22
4.2.1 业务类型分析.....	22
4.2.2 梳理纳税主体的涉税事项.....	23
附件：《城市更新关键业务信息汇总》.....	26

前言

本指引依据《广东省“三旧”改造税收指引(2019年版)》(粤税发〔2019〕188号)列举的九类“三旧”改造模式及《顺德区村镇工业集聚区升级改造税收指引》(2020年12月印发)列举的八类改造模式,结合涉税服务实务中常见的典型案例,提炼关键业务信息,归纳为“村企合作改造”、“企业自行改造”、“企业非自有土地改造”和“政府收储”等四类典型业务场景,并按照案例描述、纳税主体确认、业务类型分析、涉税服务重点以及纳税主体涉税事项梳理的表述逻辑,从涉税服务实务操作的角度作出服务指引,供税务师事务所及相关从业人员在执业时参考。本指引未尽事宜按照税收法律、法规及相关规定执行,今后国家和省市有新规定的按新规定执行。

1 村企合作改造场景

本场景适用于《广东省“三旧”改造税收指引（2019年版）》以下改造模式：

- 6.1 模式之一：土地整理后出让；
- 6.3 模式之三：土地整理后以复建地块集中安置；
- 6.4 模式之四：土地整理后回购物业；
- 6.5 模式之五：土地整理后合作经营所列的情况。

1.1 典型案例描述

2021年，A村集体经济组织改造项目实施方案纳入当地“三旧”改造范围，经批准通过公开交易方式选择B企业实施开发改造，签订合作开发改造协议，改造地块占地面积5万平方米（75亩），预计建筑面积17.5万平方米。

B企业与A村集体经济组织签订拆迁补偿安置协议并报政府备案，B企业对各类主体的补偿如下：对A村集体经济组织补偿（补偿方式一：货币补偿5000万元；补偿方式二：通过自留地代建物业形式补偿）；对原土地使用者C企业给予的各项拆迁补偿合计3000万元。

在完成原地上建筑物拆迁补偿安置后，A村集体经济组织向各主管部门办理各项手续。该项目需要缴纳的土地出让金为30000万元，按规划和约定要求对拟改造地块实施改造整体建设成本为36500万元。

根据协议约定，项目建成后物业分配方式分为两类：分配方式一：A 村集体经济组织以每平方米 5000 元的价格购买合计 20000 平方米的物业；分配方式二：通过自留地代建物业形式补偿。

项目建成后，预计房屋销售收入合计 250000 万元。

属于复建地块集中安置的情形，在 1.2.2 类型三中阐述。

1.2 税务服务要点

1.2.1 关注纳税主体

在上述案例中，涉税服务机构需要在项目的不同环节识别并确定对应的收入主体和纳税主体，主要关注点包括：

一、土地使用权归属主体

关注土地使用权的归属主体与主要资产的权属、主要建设成本的支出、项目收入确认等主体匹配情况，关注增值税、土地增值税及企业所得税的扣除项目需符合税法规定。

二、报建主体

关注报建主体与其他主体是否一致。如不一致，重点关注补偿支出、建设成本能否作为收入抵减项目。

三、补偿资金支付主体

关注补偿资金支付主体与项目收入主体的关系，两者如为同一主体，判断补偿成本在增值税、土地增值税及企业所得税等是否满足扣除条件；如为不同主体，考虑补偿成本与

项目收入的匹配关系，关注主体之间的交易行为是否具有合理商业目的。

四、前期施工主体

关注前期施工主体与项目收入主体是否一致。两者如为同一主体，关注前期施工阶段成本支出的合理性；如为不同主体，应关注施工方提供的工程资料是否完整合理，提供的票据是否合法合规。

五、项目收入主体

关注项目收入主体与土地出让金支付主体、补偿支付主体、建设主体是否为同一主体。如非同一主体，关注业务关系是否清晰完整，增值税抵减项目、土地增值税及企业所得税的扣除项目证据是否充分合理并符合税法规定。

1.2.2 业务类型分析

类型一：市场主体独立开发。

由B企业作为项目开发企业完成项目开发和销售，B企业受让土地使用权，作为开发项目的主体支付各项成本费用，取得项目的销售收入。该业务类型下涉及的主要业务环节如下：

1、土地平整环节。B企业由第三方公司负责三通一平工程，并按照协议约定对A村集体经济组织及C企业支付补偿金额。

2、**受让土地使用权环节。**B企业支付土地出让金。

3、**建设环节。**B企业向第三方建筑公司、设计公司等供应商支付工程款、服务费等，取得增值税抵扣凭证。

4、**物业销售及分配环节。**B企业对外销售房产，其中以5000元/平方米的价格向A村集体经济组织出让10000平方米房产，按照市场价格向其他客户出让其余房产。

类型二：市场主体与村集体经济组织合作开发。

由B企业与A村集体经济组织合资组建项目开发企业完成整个项目。该业务类型下涉及的主要业务环节如下：

1、**合资环节。**B企业与A村集体经济组织共同合资组建项目开发企业。

2、**土地平整环节。**项目开发企业由第三方公司负责三通一平工程，并按照协议约定对A村集体经济组织及C企业支付补偿金额。

3、**受让土地使用权环节。**项目开发企业支付土地出让金。

4、**建设环节。**项目开发企业向第三方建筑公司、设计公司等供应商支付工程款、服务费等，取得增值税抵扣凭证。

5、**物业销售及分配环节。**项目开发企业对外销售房产，其中以5000元/平方米的价格向A村集体经济组织出让20000平方米房产，按照市场价格向其他客户出让其余房产。

6、**利润分配环节。**项目开发企业根据股东会决议向B企业与A村集体经济组织分配股息红利。

类型三：复建地块集中安置。

由 B 企业负责建设 A 村自留地上物业，原地安置 A 村集体经济组织及村民。该业务类型下涉及的主要业务环节如下：

1、**土地平整环节。**B 企业请第三方公司负责三通一平工程，并按照协议约定对 A 村集体经济组织及 C 企业支付补偿金额。

2、**受让土地使用权环节。**B 企业支付土地出让金，同时约定其中 3000 平方米土地属于 A 村集体自留地，B 企业为 A 村集体经济组织在自留地上建设 20000 平方米房产，自留地及该房产所有权属于 A 村集体经济组织。

3、**建设环节。**B 企业向第三方建筑公司、设计公司等供应商支付工程款、服务费等，取得增值税抵扣凭证（如增值税专用发票）。

4、**物业销售及分配环节。**B 企业向 A 村集体经济组织交付 20000 平方米房产（即案例中补偿方式二及分配方式二），并按照市场价格对外出让其余房产。

1.2.3 关注重点环节

涉税服务机构可以对 B 企业及被拆迁方在搬迁补充过程中的各项涉税情况提供咨询服务。

一、B 企业

为 B 企业支付拆迁补偿款的涉税问题提供合理化建议，

包括但不限于：

1. 分析取得补偿款的相对人受影响情况；
2. 确认被拆迁方与取得补偿款的相对人关系；
3. 制定支付补偿款的资金支付和款项签收方案；
4. 分析不同补偿款的支付内容对应的涉税事项；
5. 分析向 A 村集体经济组织交付房产（即案例中补偿方式二及分配方式二）对应的涉税和发票开具事项。

二、被拆迁方

为被拆迁方准备和处理相关的资料，包括但不限于：

1. 确认各项补偿收入；
2. 搬迁过程中的成本费用归集和区分；
3. 制定搬迁重置规划方案；
4. 确认各项搬迁费用的金额和依据等；
5. 分析取得补偿款对应的涉税和发票开具事项。

在梳理、确认各项补偿收入及成本费用时，以 C 企业为例，可以参照下表样例进行归集（为方便展示，以下金额均为虚拟假设数据）：

补偿收入归集表（示例）

收入明细	金额 (万元)	实际取得 收入时间	约定 收入时间
对被征用资产价值的补偿	1500	2021 年 10 月	2021 年 9 月
因搬迁、安置而给予的补偿	500	2021 年 10 月	2021 年 9 月
对停产停业形成的损失而给予的补偿	500	2022 年 9 月	2022 年 9 月

收入明细	金额 (万元)	实际取得 收入时间	约定 收入时间
资产搬迁过程中遭到毁损而取得的保险赔款	100	2022年2月	2021年2月
其他补偿收入	400	2022年10月	2022年9月
合计	3000	——	——

搬迁费用归集表（示例）

费用明细	金额 (万元)	发生时间	佐证资料
安置职工实际发生的费用金额	500	2023年3月	签收单、协议
停工期间支付给职工的工资及福利费金额	100	2023年3月	发票、银行支付证明流水
临时存放搬迁资产而发生的费用金额	80	2023年3月	发票、协议
拆迁房屋、建筑物的费用	200	2022年1月	发票、协议
推平土地发生的费用	100	2022年1月	发票、协议
相关协议、合同产生的印花税	0.5	2021年10月	缴税证明
因搬迁而发生的违约金、补偿款	1000	2022年3月	发票、协议
因搬迁而发生的咨询费、设计费	30	2022年3月	发票、协议
搬迁过程中临时存放资产发生的租金	20	2023年3月	发票
其他因搬迁而发生的费用支出	120	2023年2月	发票
合计	2150.5	——	——

三、A村集体经济组织

为A村集体经济组织分析其取得补偿房产（即案例中补偿方式二及分配方式二）的等面积和超面积部分对应的涉税事项。

1.2.4 梳理纳税主体的涉税事项

一、A 村集体经济组织

1、增值税

A 村集体经济组织申请将集体土地转为国有建设用地并交由政府出让，属于土地使用者将土地使用权归还给土地所有者，按规定免征增值税。

2、土地增值税

A 村集体经济组织申请将集体土地转为国有建设用地并交由政府出让，属于对被征收单位因城市实施规划、国家建设的需要而被政府批准征用、收回房地产的情形，按规定免征土地增值税。

3、契税

(1) 应纳税额计算

如属于 1.2.2 类型一和类型二，取得货币补偿款不涉及契税。

如属于 1.2.2 类型三，A 村集体经济组织获得 20000 平方米（按 5000 元/平方米作为成交价）的自留地物业，即每亩补偿为 133.40 万元，超出广东省标准 11.6 万元/亩，因此，超出部分需要缴纳契税 273.90 万元【 $(10000-11.6 \times 75) \times 3\%$ 】。

(2) 涉税服务重点

① 关注 A 村集体经济组织取得的补偿形式，包括货币补偿、补偿物业或土地、或其他经济利益补偿。

② 关注实物补偿对价是否存在超出规定补偿标准情况，超出的部分应按规定缴纳契税。

4、企业所得税

(1) A村集体经济组织取得的的搬迁补偿款

A村集体经济组织取得的货币补偿和物业补偿，可适用政策性搬迁的相关规定进行处理，具体见 1.2.3 被拆迁方的相关内容。

(2) 项目开发企业股息红利分配

在 1.2.2 类型二的合作方式中，A村集体经济组织取得的项目开发公司利润分配，按规定免征企业所得税。

二、B企业

1、增值税

(1) 建筑物拆除、土地平整事项

B企业负责聘请第三方公司完成对原土地上建筑物拆除、土地平整等工作，B企业取得的增值税专用发票（含电子发票）上注明的税额可以作为当期进项税额申报抵扣。

如属于 1.2.2 类型一的合作方式，项目开发企业参照 B企业的处理，下同。

(2) 土地补地价及补偿款支出

B企业取得土地使用权并向政府部门支付土地价款，以及向其他单位或个人支付的合理拆迁补偿费用，可以在计算本项目销售额时扣除。

（3）销售和分配房产

在 1.2.2 业务类型一和类型二中，B 企业和项目开发企业对外销售房产，其中向 A 村集体经济组织低价出让的房产，以及类型三中直接交付的房产，属于发生应税行为价格明显偏低且不具有合理商业目的，或者是无销售额而需视同销售，主管税务机关有权按规定确定销售额。

（4）涉税服务重点

应关注 B 企业是否已取得拆迁协议、拆迁双方支付和取得拆迁补偿费用凭证等能够证明拆迁补偿费用真实性的材料。

2、土地增值税

（1）在 1.2.2 类型二中，项目建成后 A 村集体经济组织购入项目房产。

B 企业以受让方式取得土地使用权，并按照“三旧”改造方案或土地出让合同以 5000 元/平方米约定价格向 A 村集体经济组织销售该项目物业共 20000 平方米。由于该项目平均成本价为 4714.29 元/平方米，低于出让价，因此 B 企业可以按照合同约定的单价确认该项销售收入。

（2）B 企业向其他单位或个人出让项目物业。

B 企业向其他单位或个人出让项目物业，按照土地增值税相关规定确认收入金额和扣除项目金额，计算土地增值税。

3、契税

(1) 应纳税额计税

B企业通过受让方式取得土地使用权，根据上述数据，本项目应交契税为1140.00万元。【 $(5000+3000+30000) \times 3\%$ 】

(2) 涉税服务重点

涉税服务机构应关注B企业计税基础是否包括土地出让金、土地补偿费、安置补助费、地上附着物和青苗补偿费、征收补偿费、城市基础设施配套费、实物配建房屋等应交付的货币以及实物、其他经济利益对应的价款。

4、企业所得税

(1) 项目直接收入

B企业以全部收入总额，与取得收入有关的、合理的支出（假设所有支出的相关资料符合扣除要求），可在计算应纳税所得额时扣除，应纳税额为36000.00万元。

项目	金额（万元）
收入	250,000.00
各类补偿款	8,000.00
补地价	30,000.00
前期费用	1,500.00
建安成本	36,500.00
其他项目费用及税费	30,000.00
应纳税所得额	144,000.00
应纳税额（25%）	36,000.00

(2) 项目开发企业股息红利分配

在 1.2.2 类型二的合作方式中，B 企业取得的项目开发公司利润分配，按规定免征企业所得税。

三、C 企业

C 企业取得拆（搬）迁补偿，涉及增值税、企业所得税及个人所得税的税务处理。

1、增值税事项

C 企业取得 B 企业支付的拆迁补偿，由于未向 B 企业提供增值税应税服务、劳务及销售应税货物、不动产或无形资产，因此该收入不属于增值税的征税范围，无需缴纳增值税。

2、企业所得税

（1）应纳税额计算

C 企业在搬迁期间发生的 3000 万元搬迁收入和搬迁支出 2150.50 万元，并 2023 年完成搬迁。该收入可以暂不计入 2021 年度应纳税所得额，在 2023 年度对搬迁收入和支出进行汇总清算，确认应纳税所得为 849.5 万元，应纳税额为 213.38 万元。

（2）涉税服务重点

应关注项目是否取得政府“三旧”改造并取得县级以上（含县级）批复文件。如未取得，C 企业需按照权责发生制原则，在各项收入、支出发生当年计入应纳税所得计算应纳税额。

需要重点关注 C 企业对员工支付的安置或辞退补偿是否

合理，机械设备的重置成本及运输成本、对外支付的服务费用是否与搬迁相关，对外支付的违约金及补偿款是否真实发生等情况。

C 企业取得的补充收入可适用政策性搬迁的相关规定进行处理，具体见 1.2.3 被拆迁方的相关内容。

2 企业改造自有土地场景

本场景适用于《广东省“三旧”改造税收指引（2019 年版）》中的 7 企业自改模式，《顺德区村镇工业集聚区升级改造税收指引》中的 6 企业自主改造模式。

2.1 典型案例描述

甲企业（一般纳税人）拥有连片的旧厂房物业，2021 年向当地政府部门提交改造项目，由甲企业自行出资，按照原址升级、功能改变的模式实施改造。甲企业对 60% 的物业自行改造包括外墙装饰、修复、加固等“微改造”，另外 40% 的物业将拆除重建。

在本项目中，原址厂房物业及附属设备、配套建筑账载原值为 15000 万元，净值为 1500 万元（均未超过折旧期数），补缴的地价为 2000 万元，其他相关费用、税费 200 万元，整体施工成本合共 3000 万元（含设计、推平、重建等费用）。预计整体工期 2022 年 5 月至 2023 年 3 月，改造完成后全部为自用用途。

2.2 税务服务要点

2.2.1 业务类型分析

涉税服务机构需要关注企业自行改造项目中，甲企业在补缴地价环节，涉及提前结束原租户租赁协议的补偿支出、补缴地价支出，以及相关资产企业所得税计税原值的确认。

在建设环节，甲企业支付的各项建安成本及项目费用，支付费用时的相关凭据完整，合法合规。

在验收完工环节，甲企业建成房屋、建筑物的折旧、摊销金额及期限等事项确定。

2.2.2 梳理甲企业的涉税事项

一、增值税

甲企业按协议向政府部门支付土地价款，无需缴纳增值税。

甲企业在本项目中的各项支出，取得的增值税抵扣凭证上注明的税额可以作为进项税额申报抵扣。

二、房产税

在本项目中，由于有关工期超过半年，甲企业物业的房产税可以适用免税政策。甲企业应如实整理、收集包括大修房屋的名称、座落地点、产权证编号、房产原值、用途、房屋大修的原因、大修合同及大修的起止时间等信息和资料，以备税务机关查验。

项目完工后，从值应税房产在下一个纳税期开始缴纳房产税。

三、契税

甲企业按协议补缴的地价，应按补缴地价计算契税，即为 60 万元【 $2000 \times 3\%$ 】。

在计算契税时，需要关注该项目中是否存在其他应补缴政府的费用、其他搬迁补偿等。

四、企业所得税

1、取得土地使用权

甲企业按照取得土地使用权时支付的地价、相关税费，按照无形资产摊销，其计税原值为 2200 万元【 $2000+200$ 】。

2、“微改造”物业

项目完工后，“微改造”物业的计税原值应按照净值加上改造时发生的改建支出，作为新的计税基础。

在调整“微改造”物业计税基础的同时，应关注改造后资产的税务折旧年限，判断改造后的资产的折旧年限是否可以适当延长。

3、拆除重建物业

对于拆除重建物业，其计税原值为改造时发生的改建支出，甲企业按照使用该资产次月起按税法规定的折旧年限计提折旧。

3 企业改造非自有土地场景

本场景适用于《广东省“三旧”改造税收指引（2019年版）》中的2统租模式、6.2模式之二：土地整理后租赁经营模式，《顺德区村镇工业集聚区升级改造税收指引》中的4企业长租自管模式。

3.1 典型案例描述

D村集体经济组织拥有30000平方米土地，土地使用权证在D村集体经济组织名下，现收回原用地者承租的土地使用权，并以货币支付土地前期整理费用，包括改造范围内集体土地使用方提前解除租赁合同的违约费用及拆迁补偿费用。

完成土地整理达到可出让条件后，D村集体经济组织通过表决将集体土地使用权通过市场化方式选定乙公司为合作开发企业，将该土地范围改造成商业服务项目，在合作期限内由乙公司运营，D村集体经济组织与乙公司商定土地费用价款。

乙公司向D村集体经济组织支付相关价款，将土地开发建成新的商业写字楼项目，预计年租金为1200元/平方米。合作期限到期后，地上建筑物所有权归D村集体经济组织所有。

3.2 税务服务要点

3.2.1 业务类型分析

乙公司向D村集体经济组织支付土地费用存在以下不同业务类型：

类型一：支付土地使用权出让费用

乙公司通过获得30年的土地使用权而向D村集体经济组织支付的费用，有关的费用分期支付或者一次性支付。

类型二：一次性支付一定年数的土地租金

乙公司与D村集体经济组织签订土地租赁合同，并且承诺先行支付一定年数的租金。

类型三：按年支付的土地租金

乙公司与D村集体经济组织签订土地租赁合同，乙公司按年度支付租金。

上述业务类型中，乙公司涉及增值税、企业所得税、契税、房产税、城镇土地使用税、印花税。D村集体经济组织涉及增值税、企业所得税、印花税。

涉税服务机构应关注乙公司支付土地成本的性质，比照租金费用、无形资产摊销、长期待摊费用等企业所得税相关规定，关注不同的税前扣除项目内容及金额，税前扣除的时点是否符合权责发生制原则。

3.2.2 项目房产确权主体事项

涉税服务机构需关注建成房产确权主体，并依据商业计划进行税负测算，按有关政策确定各方税收成本、房产税纳税主体及方式以及项目结束后房产转移的税收事项。

3.2.3 梳理纳税主体的涉税事项

一、D村集体经济组织

1、增值税

(1) 出让土地使用权收入

D村集体经济组织土地所有者出让土地使用权免征增值税。

(2) 租金收入

D村集体经济组织的土地使用权是在2016年4月30日前取得的，因此该项租金收入可以选择适用简易计税方法，按照5%的征收率计算应纳税额。

如其中20000平方米土地为D村集体经济组织向乙公司租赁，租赁年限20年，年租金3000万元，前10年土地租金一次性收取，后期土地租金按年收取。D村集体经济组织在收取前10年土地租金时需要缴纳的增值税为1428.57万元【 $3000 \times 10 \div (1+5\%) \times 5\%$ 】。

(3) 涉税服务重点

应关注D村集体经济组织确认收款依据的时间及开具发票的时间，以此确认增值税的纳税时点。

合作期限到期后，地上建筑物所有权移交归 D 村集体经济组织所有时的作价及品目是否符合增值税申报的要求。

2、企业所得税

D 村集体经济组织取得的收入，扣除相关成本费用后，确认为应纳税所得额。

如属于 2.1 类型二提前收取前 10 年租金，涉税服务机构需关注租金对应的年限，确认企业所得税是否符合租赁期限内按年缴纳的条件。

3、城镇土地使用税

如该地块在城镇土地使用税征税范围内，由承租方乙公司缴纳城镇土地使用税。

二、乙公司

1、增值税事项

(1) 支付土地成本

乙公司按协议向 D 村集体经济组织支付土地价款及租金，取得的增值税抵扣凭证上注明的税额可以作为进项税额申报抵扣。

(2) 建设成本

乙公司在项目建设期间向对外支付的各种支出，取得的增值税抵扣凭证上注明的税额可以作为进项税额申报抵扣。

(3) 涉税服务重点

应关注项目建设期间，乙公司是否为各项建设成本支付

主体，判断建设成本在增值税及企业所得税等是否满足扣除条件；如为不同主体，需要关注主体之间的交易行为是否具有合理商业目的。

2、契税

根据《中华人民共和国契税法》，乙公司承受农村集体经营性建设用地使用权，需按规定缴纳契税。

3、企业所得税

（1）取得土地使用权

乙公司按照取得土地使用权时支付的支出，按照无形资产摊销，按照本案例情况，其计税原值为 30000 万元。

（2）完成项目建设

项目完工后，需关注开始取得土地使用权成本的摊销时点、摊销方法、摊销期限、摊销金额等是否符合税法规定。

（3）支付的土地租金

应关注乙公司支付 D 村集体经济组织的租金，是否按照权责发生制确认所属年度成本费用，同时关注土地租金的起租点、免租期、优惠条件等对租金事项的影响。

4、房产税

乙公司无租使用 D 村集体经济组织的房产，应依照房产余值代缴纳房产税。在计算房产税时，应关注房产余值的构成、计算过程、纳税义务发生时间。

5、城镇土地使用税

如该地块在城镇土地使用税征税范围内，乙公司承租 D 村集体经济组织所有的建设用地，由乙公司缴纳城镇土地使用税。

4 政府收储场景

本场景适用于《广东省“三旧”改造税收指引（2019 年版）》中的 1 收储模式，《顺德区村镇工业集聚区升级改造税收指引》中的 1 政府挂账收储模式及 2 政府直接征收模式。

4.1 典型案例描述

丙村集体经济组织拥有集体土地 100 亩，现按有关流程表决决定，由政府收储后出让开发。

丙村集体经济组织获得补偿金额为 8000 万元或与开发公司约定获得 10000 平方米价值 8000 万元建成物业。

4.2 税务服务要点

4.2.1 业务类型分析

丙村集体经济组织在此类场景中，主要的业务类型是获得补偿内容，一般出现以下补偿内容：

类型一：货币补偿

由政府或者或者开发公司直接向丙村集体经济组织、村民及原使用人支付货币补偿。

类型二：物业补偿

由开发公司在原址或他址无偿转让物业产权或者使用权给丙村集体经济组织或村民。

类型三：折扣补偿

开发公司向丙村集体经济组织或村民转让物业，并提供低于市场价的折扣额度。

上述不同的业务类型中，丙村集体经济组织将涉及增值税、契税、企业所得税、印花税，村民涉及契税、个人所得税、印花税。

涉税服务机构应关注不同的补偿内容之下的补偿金额、确认收入时间、纳税主体及计税规定，特别关注非货币补偿的计税依据计税价值与其依据，以及非货币补偿转移、应交付和实际交付的时间，判断收入确认时点。

4.2.2 梳理纳税主体的涉税事项

一、丙村集体经济组织

1、增值税

丙村集体经济组织申请将集体土地转为国有建设用地并交由政府出让，属于土地使用者将土地使用权归还给土地所有者，按规定免征增值税。

2、土地增值税

丙村集体经济组织申请将集体土地转为国有建设用地并交由政府出让，属于对被征收单位因城市实施规划、国家建设的需要而被政府批准征用、收回土地使用权的情形，按规定免征土地增值税。

3、契税

(1) 应纳税额计算

丙村集体经济组织被收储地块总面积为 100 亩，取得 8000 万元物业，即每亩补偿为 80 万元，超出广东省同期标准 11.6 万元/亩，因此，超出部分需要缴纳契税 205.2 万元【 $(8000-11.6 \times 100) \times 3\%$ 】。

(2) 涉税服务重点

- ① 关注丙村集体经济组织取得的补偿内容，包括现金补偿、补偿物业或土地、或其他经济利益补偿。
- ② 关注补偿金额是否超出规定补偿标准。

4、企业所得税

应关注丙村集体经济组织取得的属于集体经济组织的货币补偿和物业补偿，是否适用政策性搬迁的相关规定进行处理，具体见“1 村企合作改造场景”1.2.3 被拆迁方的相关内容。

同时关注丙村集体经济组织被政府收储土地的成本如何按合理方法确定，以及其他取得补偿收入有关的、合理的支出，在计算应纳税所得额时扣除时的合理性。

二、丙村村民

丙村村民取得未超过国家有关规定的标准的拆迁补偿款，按规定免征个人所得税。

附件：《城市更新关键业务信息汇总》

依据	模式	原权属人	三通一平	搬迁	支付补偿	报建主体	土地流转过程	建成物业权属	备注
《广东省“三旧”改造税收指引（2019年版）》	1 收储模式	原使用人	政府出资	原使用人	政府	开发企业	原使用人→政府收→开发企业卖	开发企业	
	2 统租模式	农村集体经济组织	无	无	无	农村集体经济组织	农村集体经济组织出租国资企业	农村集体经济组织	
	3 综合整治模式	原使用人	无	无	无	原使用人	不变	原使用人	
	4 合作改造模式	原使用人	前期公司或开发企业	原使用人	前期公司或开发企业	开发企业	政府→开发企业	开发企业	
	5 农村集体自行改造	农村集体经济组织	农村集体经济组织	无	无	村开发公司	不变（工改住）	村开发公司	
	6.1 模式之一：土地整理后出让	农村集体经济组织	前期公司垫付	原使用人	前期公司垫付	开发公司	农村集体经济组织→国有企业→开发公司	开发公司 农村集体经济组织	为了符合转移登记办理流程，土地受让方与农村集体经济组织签订商品房买卖合同，但农村集体经济组织实际不向土地受让方支付相关款项。

依据	模式	原权属人	三通一平	搬迁	支付补偿	报建主体	土地流转过程	建成物业权属	备注
	6.2 模式之二：土地整理后租赁经营	农村集体经济组织	开发公司	原使用人	开发公司	开发公司	农村集体经济组织出租开发公司	农村集体经济组织	土地租金逐年支付
	6.3 模式之三：土地整理后以复建地块集中安置	农村集体经济组织	开发公司	原使用人	开发公司	融资地块--开发企业 复建地块-农村集体经济组织	农村集体经济组织→国有企业→融资地块--开发企业、复建地块-农村集体经济组织	开发公司 农村集体经济组织 村民	复建地块土地使用权与地上物业权属始终在农村集体经济组织名下
	6.4 模式之四：土地整理后回购物业	农村集体经济组织	开发公司	原使用人	开发公司	开发公司	农村集体经济组织→国有企业→开发公司	开发公司 农村集体经济组织	“较低”不低于成本价，在改造方案或土地出让合同中列明
	6.5 模式之五：土地整理后合作经营	农村集体经济组织	合作企业垫付	原使用人	合作企业垫付/村企合资公司	村企合资公司	农村集体经济组织→国有企业→村企合资公司	村企合资公司 农村集体经济组织	分得物业时有签房屋销售合同
	7 企业自改模式	企业	企业	无	无	企业	政府→企业（工改商，补地价）	企业	提足折旧/未提足折旧推倒重建/改扩建
	8 企业收购改造模式	多家企业	开发公司	无	无	开发公司	多家原权属人→开发公司（政府归宗）	开发公司	

依据	模式	原权属人	三通一平	搬迁	支付补偿	报建主体	土地流转过程	建成物业权属	备注
	9 单一主体归宗改造模式	多家企业	项目公司	多家企业	项目公司	项目公司	多家原权属人→国有企业→项目公司（注销原证，政府归宗）	项目公司	改造范围内向政府无偿交付公交站场
《顺德区村镇工业集聚区升级改造税收指引》	1 政府挂账收储模式	农村集体经济组织	无	原使用人	政府	无	原权属人→国有企业→土地受让人	土地受让人	政府暂不补偿，等卖了地再付补偿
	2 政府直接征收模式	农村集体经济组织	政府	原使用人	政府	无	农村集体经济组织→国有企业→土地受让人	土地受让人	政府先偿和通平再卖地
	3 政府生态修复模式	原使用人	政府	原使用人	政府	无	原权属人→国有企业	政府	
	4 企业长租自管模式	农村集体经济组织	农村集体经济组织	原使用人	农村集体经济组织	开发公司	农村集体经济组织部分出让开发公司（使用年限），部分出租开发公司（租赁年限）	农村集体经济组织/开发公司	
	5 政府统租统管模式	农村集体经济组织	政府	原租户	政府	开发公司	农村集体经济组织出让开发公司（使用年限）	农村集体经济组织	
	6 企业自主改造模式	企业	企业	无	无	企业	政府→企业（工改商，补地价）	企业	提足折旧/未提足折旧推倒重建/改扩建

依据	模式	原权属人	三通一平	搬迁	支付补偿	报建主体	土地流转过程	建成物业权属	备注
	7 一二级联动开发模式	农村集体经济组织	开发公司	原使用人	开发公司	开发公司	农村集体经济组织→国有企业→开发公司	开发公司	“集体经济组织出让土地的成本，可按合理方法确定。”
	8 国有企业集体混合开发模式	原权属人	开发公司	原使用人	开发公司	开发公司	原权属人→农村集体经济组织→开发公司 原权属人→国有企业→开发公司	开发公司	拆迁补偿协议按要求报备。 “集体经济组织置换土地的成本，可按合理方法确定。” “应提供拆迁协议、拆迁双方支付和取得拆迁补偿费用凭证等能够证明拆迁补偿费用真实性的材料。”