

税务

期数 P413 – 2026 年 1 月 21 日

税务评论

土地增值税征管新规落地： 条款解读与企业合规管理建议

作者：

张如

合伙人

电话：+86 10 8512 5478

电子邮件：ruzhang@deloittecn.com.cn

独丹丹

经理

电话：+86 10 8512 5409

电子邮件：dadu@deloittecn.com.cn

2026 年 1 月 1 日，国家税务总局发布《关于土地增值税若干征管口径的公告》

（国家税务总局公告 2026 年第 3 号，以下简称“3 号公告”），聚焦土地增值税征管实务中拿地、预售、清算与尾盘销售等关键环节，对实践反映较为集中的若干涉税事项处理（如申报预征土地增值税的起止时间与计税依据等）作出明确规范。

土地增值税以房地产转让作为征税对象，是我国现行十八个税种中尚未完成立法的四个税种之一。作为地方税种，土地增值税涉及链条长、周期跨度大、地域特色明显，较易产生各地政策执行口径不一致的问题，一定程度上影响了税收政策的确定性和执行公平性。在此背景下，3 号公告的出台将有助于在全国范围内建立起统一、规范、透明的土地增值税征管标准，便利纳税遵从，促进全国统一大市场的建设与营商环境的持续优化。本期税务评论将围绕 3 号公告主要内容展开解读与评析，以期对相关纳税人理解政策、合规申报提供参考。

适用项目

3 号公告自 2026 年 1 月 1 日起施行，以土地增值税清算受理通知书出具时点作为判断有关房地产项目是否适用 3 号公告的关键节点：

- 凡在 2026 年 1 月 1 日前已取得税务机关出具的《土地增值税清算受理通知书》的项目，仍按原规定执行，不再调整；
- 在 2026 年 1 月 1 日前未取得清算受理通知书的项目，按 3 号公告执行。

上述规则对于 3 号公告适用项目的判断标准设定较为清晰，有利于降低执行争议。对于 2026 年 1 月 1 日前尚未取得清算受理通知书的房产项目，相关企业应抓紧学习 3 号公告，对照新规内容全面分析、复核其与历史税务处理口径之间的差异，对土地增值税税负和企业利润测算模型作必要的调整，以准确评估土地增值税新政所带来的影响，为企业经营决策提供准确依据。

涉税事项

如下表所示，3 号公告针对房地产项目在土地增值税的不同管理阶段的八项涉税处理作出明确。

	核心规则	实务建议
拿地阶段	1. “红线外支出”扣除规则： 在土地出让合同或其补充协议中约定，在红线外为政府建设公共设施的，实际发生建造支出准许扣除	<ul style="list-style-type: none">开展凭证自查以确定扣除资格；法务、投资及合约管理部门应关注新规影响
税款预征	2. 税款预征申报时间： 起始时点按取得预售证或预售收入孰早确定；截止时点为清算受理通知书签发日的前一预征税款所属期终了之日 3. 预征税款计税依据： 预收款÷(1+增值税适用税率或征收率)	<ul style="list-style-type: none">关注预售证办理、预售收入取得时间等节点对土地增值税计算的影响；若此前预征税款计税依据执行口径与新规不一致的，应及时作出调整
税款清算	4. 税款清算的销售收入、销售面积归集截止时间： 清算受理通知书签发日的前一预征税款所属期终了之日 5. 印花税和地方教育附加的扣除标准： 转让房地产缴纳的印花税、地方教育附加计入“与转让房地产有关的税金”扣除	<ul style="list-style-type: none">结合新规内容，对项目整体清算与尾盘销售进行合理规划；对尚未清算的项目，根据新规复核、更新原有的财务与税务成本预测模型
尾盘销售	6. 受理清算后转让房地产的土地增值税申报时间： 受理清算后至出具清算审核结论期间转让房产收入，在出具审核结论后的首个纳税申报期内申报 7. 尾盘销售土地增值税单位扣除项目金额： 单位建筑面积扣除项目金额不包括清算时与转让房地产有关的税金，尾盘销售发生的与转让房地产有关的税金据实扣除 8. 尾盘销售土地增值税适用免税政策： 普通标准住宅当期增值额未超过扣除项目金额 20%的，可申报享受土地增值税有关免税政策	



1. “红线外支出”扣除规则

纳税人取得出让土地时，与县级以上人民政府或其相关部门在土地出让合同或其补充协议中约定，在房地产开发项目规划范围外为政府建设公共设施的，实际发生的支出计入“取得土地使用权所支付的金额”扣除。

在房地产开发实践中，企业常因规划要求或协议约定，在项目规划范围外（俗称“红线外”）承担如市政道路、公园等公共配套设施建设，且相关支出通常金额较大。这部分支出在计算土地增值税时是否允许扣除，一直是行业关注焦点，尤其在“一二级联动”开发模式中，这一问题更为常见。此前，各地税务机关执行口径不一，部分地区在满足特定条件下允许扣除，亦有地区明确不予扣除。

3 号公告首次在全国层面明确了该类支出的税务处理规则，即确立了两项关键的扣除前提：一是须在土地出让合同或补充协议中，与县级以上人民政府或其相关部门对此建设事项作出约定；二是建设对象须为政府所有的公共设施。这对以往不允许此类支出扣除地区的企业而言，无疑是一项政策利好。然而，企业需要注意上述政策口径仍具有严格限定：仅凭会议纪要、口头承诺，或企业为提升项目价值自行建设的周边配套，均不符合扣除条件。具体而言，为了支持“红线外支出”的扣除，企业需确保建设义务在土地出让合同或补充协议中得以载明，并妥善保存付款凭证、合规票据、竣工验收资料、移交协议、接收确认函等完整证据链。

建议已发生“红线外支出”的房地产企业，尽快开展扣除凭证的自查工作，必要时需要考虑和政府部门签订补充协议；对于尚未发生此类支出的企业，建议其法务、投资及合约管理部门等同步关注新规要求，在未来参与土地获取或项目开发协议谈判时，将符合条件的“红线外”配建义务明确写入合同条款，从源头上把控税务合规性，支持相关支出能够在土地增值税清算时依法扣除。



2. 税款预征申报时间

（1）起始时间

纳税人申报预征土地增值税的起始时间按以下两个时间节点孰早为准：①为房地产开发项目首张预售许可证书（或现售备案证书）的发证当日；②取得首笔预（销）售收入当日。

（2）截止时间

土地增值税预征税款所属期的截止时间为税务机关受理纳税人清算申报时的前一预征税款所属期终了之日。

例如，某项目于 2026 年 4 月 30 日提交清算申报，税务机关于 5 月 8 日受理，则预征申报截止至 2026 年 4 月所属期，自 2026 年 5 月起取得的预（销）售收入不再办理预征申报，待清算审核后按尾盘销售申报。

（3）申报周期

由各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局自行确定，统一辖区内按“月”或“季”申报。

对土地增值税预征的起始与截止时间，此前国家层面仅作出原则性规定。实践中，各地对预征起始时间把握通常较为一致，但在截止时点的执行上却存在明显差异，例如部分地区以税务机关受理清算申报为界，部分地区则以出具清算审核结论时间为准。

根据 3 号公告的规定，《土地增值税清算受理通知书》的签发日期，未来将成为准确判定预征期截止时点的关键。这要求企业必须更审慎地对项目清算进行合规管理——在提交清算申报前，应综合评估销售收入实现情况与现金流安排。一旦清算申请被税务机关受理，企业即停止预缴申报，此后实现的房地产销售将统一按尾盘销售的相应规则进行土地增值税申报缴纳。

3. 预征税款计税依据

房地产开发企业采取预收款方式销售自行开发的房地产项目的，预征土地增值税的计征依据 = 预收款 ÷ (1 + 增值税适用税率或征收率)。

营改增后，纳税人转让房地产的土地增值税应税收入不含增值税，但实务中对于预征土地增值税的计税依据计算一直存在地区口径差异。此次 3 号公告废止了国家税务总局公告 2016 年第 70 号第一条第二款规定，该规定曾经允许企业按以下公式计算计税依据：

土地增值税预征的计征依据 = 预收款 - 应预缴增值税税款

实践中，部分地区的税务机关要求企业一律按 70 号公告所规定的公式计算须预缴的土地增值税，但部分地区则允许企业选择适用该公式，从而造成地区间的执行差异。以一般纳税人房地产企业预售普通住宅项目为例，假设适用 1%土地增值税预征率，且企业取得预收款 109，则不同公式计算结果如下：

按 70 号公告所列公式——

应预缴增值税 = 预收款 109 ÷ (1+增值税适用税率 9%) × 增值税预征率 3% = 3
应预缴土地增值税 = (预收款 109 - 应预缴增值税 3) × 土地增值税预征率 1% = 1.06

按 3 号公告所列公式——

应预缴土地增值税 = 预收款 109 ÷ (1+增值税适用税率 9%) × 土地增值税预征率 1% = 1

通过上述比较可以看出，3 号公告不仅在全国层面消除了以往各地执行标准不一带来的政策模糊，而且将有助于减轻企业资金占用压力，实现土地增值税与增值税计税口径的衔接，提升税收征管的协同性和一致性。



4. 税款清算的销售收入、销售面积归集截止时间

纳税人办理土地增值税清算申报时，确认销售收入、销售面积的截止时间为税务机关受理清算申报时的前一预征税款所属期终了之日。

例如，甲公司某房地产开发项目达到清算条件后，于 2026 年 4 月 30 日提交清算申报资料，税务机关于 5 月 8 日签发《土地增值税清算受理通知书》。则该项目清算时确认销售收入与销售面积的截止时间应为 2026 年 4 月 30 日。若此前纳税人已在 4 月申报期按截至 3 月底的数据进行预征申报，则清算申报受理后，应进行补充申报，将清算资料中的相关数据更新至 4 月 30 日。

上述规定与 3 号公告关于土地增值税预征税款所属期截止时间的规定保持一致，即清算申报中收入、成本等数据归集的截止日期，等同于预征申报的终止日期，从而使得项目的土地增值税预征申报所属期与相应的收入、成本数据确认期间相配比，便于征管执行。

另一方面，上述规定也意味着清算受理后的销售收入将不纳入清算环节进行土地增值税处理，与 3 号公告中关于尾盘销售的相关规则进行了有效的衔接，在明确这一争议事项处理意见的同时，亦压缩了以往实践中纳税人通过调节销售时点影响清算结果的操作空间。相关企业在进行土地增值税清算时更需要提前做好规划，在准备清算资料时严格依据上述截止时点规定，准确归集收入与成本数据并保留相应凭证。

5. 印花税和地方教育附加的扣除标准

纳税人因转让房地产缴纳的印花税，在申报土地增值税时计入“与转让房地产有关的税金”扣除。因转让房地产缴纳的地方教育附加，视同税金予以扣除。

在此前的实践中，部分税务机关仍倾向于依据财税字[1995]48 号文件的规定，认定房地产开发企业缴纳的印花税，应列入“管理费用”，在计算土地增值税时作为“房地产开发费用”，直接按取得土地使用权支付金额与开发成本总和的一定比例进行计算扣除，故不再作为“与转让房地产有关的税金”作据实扣除。而部分税务机关则认为，相关文件所依据的会计处理规定已发生变化，故对上述处理持不同意见。

对于地方教育附加，由于该支出项目并未在《土地增值税暂行条例实施细则》关于“与转让房地产有关的税金”中作明确列举，从而也导致了各地征管中的实践差异，部分地区允许扣除，部分地区则将其排除在可扣除税金范围之外。

3 号公告的发布明确了上述争议事项的处理口径，即有关的印花税和地方教育附加均可计入“与转让房地产有关的税金”扣除；但需要注意的是，该条款所称印花税仅指转让房地产环节所缴纳的“产权转移书据”印花税，不包括开发阶段签订建筑安装工程承包合同、银行借款合同、购销合同等产生的印花税。



6. 受理清算后转让房地产的土地增值税申报时间

纳税人在预征申报税款所属期终了之日后再转让房地产的，应当按尾盘销售方式申报缴纳土地增值税。其中，预征申报税款所属期终了之日后至出具清算审核结论期间转让房地产所取得的收入，在税务机关出具清算审核结论后的首个纳税申报期内统一申报。尾盘销售土地增值税按季申报缴纳。

例如，甲公司某房地产开发项目于 2026 年 4 月 20 日获受理清算申报，税务机关于 5 月 31 日出具清算审核结论。则甲公司应在 2026 年 7 月征期内，依据清算审核确定的单位建筑面积扣除项目金额，按尾盘销售方式申报缴纳所属期为 2026 年 4 月至 6 月的土地增值税。

如前文所述，这一条款与 3 号公告关于土地增值税预征税款所属期截止时间、清算时销售收入和面积归集截止时间的规定在内在逻辑方面保持一致，即一旦预征税款所属期截止，进入土地增值税清算阶段之后，后续的房地产转让均按尾盘销售处理，即使相关收入在税务机关作出清算审核结论之前取得，也应作为尾盘销售收入按季度申报缴纳土地增值税。

7. 尾盘销售土地增值税单位扣除项目金额

纳税人办理尾盘销售土地增值税申报时，各类型房地产单位建筑面积扣除项目金额不包括清算时与转让房地产有关的税金，尾盘销售发生的与转让房地产有关的税金据实扣除。

各类型房地产单位建筑面积扣除项目金额 = 税务机关审核确定相应类型房地产的扣除项目金额合计 ÷ 相应类型房地产的可售建筑面积

在实践中，不少项目的尾盘销售环节已就与转让房地产有关的税金按照据实扣除处理。3 号公告确认了这一处理规则，对于统一征管执行具有积极意义。

具体而言，企业在计算尾盘销售的土地增值税时，应遵循以下“分步法”：

1. 计算单位成本——以税务机关清算审核确认的扣除项目总金额为基础，剔除已归集的“与转让房地产有关的税金”部分，再除以相应类型房地产的可售建筑面积，得出各类型房地产的单位建筑面积扣除项目金额；
2. 税金据实扣除——在上一步工作的基础上，再对尾盘销售过程中实际发生的与转让房地产有关的税金（如印花税、城市维护建设税、教育费附加及地方教育附加等）作据实扣除。

上述处理要求企业在核算时严格区分成本与税金，确保扣除的准确性与合规性。另外，值得注意的是，目前法规关于“各类型房地产”的具体类别划分与判定标准尚未予以明确。例如，对于“其他”业态，其单方成本究竟应统一适用同一标准，抑或需根据商铺、地下车库等不同产品类型分别核算，目前仍缺乏清晰的操作指引。建议后续持续关注实务中相关口径的进一步明确与执行动态。

8. 尾盘销售土地增值税适用免税政策

纳税人办理尾盘销售土地增值税申报时，普通标准住宅当期增值额超过扣除项目金额 20% 的，按规定缴纳土地增值税；普通标准住宅当期增值额未超过扣除项目金额 20% 的，可申报享受土地增值税有关免税政策。

根据土地增值税相关规定，纳税人建造并出售普通标准住宅，若其增值额未超过扣除项目金额 20%，可享受免征土地增值税的优惠政策。然而，在尾盘销售阶段上述税收优惠能否继续适用，政策执行层面一直存在不确定性。此次发布的 3 号公告确认了该优惠政策在尾盘销售阶段的适用性。

需要注意的是，尾盘销售的土地增值税须按季申报。因此，对于产品类型多样、尾盘存在大量普通住宅且不同类型产品之间的增值率差异较大的项目而言，不同季度之间产品销售结构的差异，可能会导致某些季度增值率较低企业可享受免税待遇，而其他季度增值率较高企业无法享受免税的情况。企业需要关注由此可能对项目整体税负带来的影响，以及未来财税部门是否会在这一方面出台更为具体的操作指引。

结语

2025 年末举行的中央经济工作会议对今年的房地产工作提出了“着力稳定房地产市场”的明确要求。与此同时，作为“十五五”期间税收法制建设的重要任务之一，土地增值税的立法工作亦在持续稳步推进中。在上述背景下，2026 年首日发布的有关土地增值税的 3 号公告尤为引人关注。土地增值税是房地产开发企业一项重要的税收成本，长期以来存在各地执行口径不一、易引发税企争议等问题。3 号公告的发布有效回应了市场主体关切，就土地增值税征管实践中的部分争议事项与操作口径加以明确，对于规范税收执法、稳定企业预期、优化营商环境、助力全国统一大市场建设具有相当积极的意义。

对房地产开发企业而言，3 号公告在明确涉税事项处理规则的同时，亦对企业在土地出让合同约定、清算申报、税金核算等方面提出了更精细化的管理要求。建议房地产开发企业的财税与业务团队在学习了解 3 号公告新规的基础上，尽快开展项目梳理，对 2025 年 12 月 31 日前未取得土地增值税清算受理通知书的开发项目，逐项对照 3 号公告各条款，及时调整内部税务处理流程、计税方法，相应更新财税预测模型，确保合规衔接，准确分析新政影响，为企业经营决策提供有效依据。

如欲垂询更多本文相关信息，请联络：

税务与商务咨询

房地产行业

朱雷

合伙人

电话：+86 21 2316 6768

电子邮件：leolzhu@deloittecn.com.cn

全球企业税服务

全国/华北及华西区

王佳

合伙人

电话：+86 10 8512 4077

电子邮件：jeswang@deloittecn.com.cn

华东区

陈静娜

合伙人

电话：+86 21 6141 1419

电子邮件：annachen@deloittecn.com.cn

华南区

石咏文

合伙人

电话：+852 28521258

电子邮件：winniewmshek@deloitte.com.hk

本文由德勤中国为其中国内地及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。若有其他垂询，请联络各地域领导人：

中国

李旭升

税务与商务咨询主管合伙人

电话：+86 755 3353 8113

传真：+86 755 8246 3186

电子邮件：vicli@deloittecn.com.cn

华北及华西区

黄晓里

合伙人

电话：+86 10 8520 7707

传真：+86 10 6508 8781

电子邮件：xiaoli Huang@deloittecn.com.cn

华东区

梁晴

合伙人

电话：+86 21 6141 1059

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：mliang@deloittecn.com.cn

华南区

张慧

合伙人

电话：+852 2258 6228

传真：+852 2541 1911

电子邮件：jennifzhang@deloitte.com.hk

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，致力于不断改善德勤中国的税务服务质量，为客户提供更优质的服务及协助税务服务团队卓越成长。德勤中国税务技术中心出版、发布了“税务评论”等刊物，从技术的角度就新近出台的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍。针对税务疑点、难点问题德勤中国税务技术中心也会进行专题税务研究并提供专业意见。如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心

华北及华西区

宫滨

合伙人

电话：+86 10 8520 7527

传真：+86 10 6508 8781

电子邮件：charlesgong@deloittecn.com.cn

华东区

朱正萃

合伙人

电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloittecn.com.cn

华南区 (内地)

姚恒

合伙人

电话：+86 755 3353 8103

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：heyao@deloittecn.com.cn

华南区 (香港特别行政区)

戚維之

合伙人

电话：+852 2852 6608

传真：+852 2543 4647

电子邮件：dchik@deloitte.com.hk

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络德勤中国全国市场部 (cimchina@deloittecn.com.cn)。

关于德勤

德勤中国是一家立足本土、连接全球的综合性专业服务机构，由德勤中国的合伙人共同拥有，始终服务于中国改革开放和经济建设的前沿。我们的办公室遍布中国 31 个城市，现有超过 2 万名专业人才，向客户提供审计、税务、咨询等全球领先的一站式专业服务。

我们诚信为本，坚守质量，勇于创新，以卓越的专业能力、丰富的行业洞察和智慧的技术解决方案，助力各行各业的客户与合作伙伴把握机遇，应对挑战，实现世界一流的高质量发展目标。

德勤品牌始于 1845 年，其中文名称“德勤”于 1978 年起用，寓意“敬德修业，业精于勤”。德勤全球专业网络的成员机构遍布 150 多个国家或地区，以“因我不同，成就不凡”为宗旨，为资本市场增强公众信任，为客户转型升级赋能，为人才激活迎接未来的能力，为更繁荣的经济、更公平的社会和可持续的世界开拓前行。

Deloitte（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司，以及其全球成员所网络和它们的关联机构（统称为“德勤组织”）。德勤有限公司（又称“德勤全球”）及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，相互之间不因第三方而承担任何责任或约束对方。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构仅对自身行为承担责任，而对相互的行为不承担任何法律责任。德勤有限公司并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 了解更多信息。

德勤亚太有限公司（一家担保责任有限公司，是境外设立有限责任公司的其中一种形式，成员以其所担保的金额为限对公司承担责任）是德勤有限公司的成员所。德勤亚太有限公司的每一家成员及其关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，在亚太地区超过 100 个城市提供专业服务，包括奥克兰、曼谷、北京、班加罗尔、河内、香港、雅加达、吉隆坡、马尼拉、墨尔本、孟买、新德里、大阪、首尔、上海、新加坡、悉尼、台北和东京。

本通讯中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其全球成员所网络或它们的关联机构并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合格的专业顾问。

我们并未对本通讯所含信息的准确性或完整性作出任何（明示或暗示）陈述、保证或承诺。任何德勤有限公司、其成员所、关联机构、员工或代理方均不对任何方因使用本通讯而直接或间接导致的任何损失或损害承担责任。

© 2026。欲了解更多信息，请联系德勤中国。