

■《资本利得课税研究》小组 著

资本利得课税 理论与实践

ZIBEN LIDE

KESHUI

LILUN

YU

SHIJIAN

 中国税务出版社

《资本利得课税研究》小组 著

资本利得课税理论与实践

中国税务出版社

CTP

图书在版编目(CIP)数据

资本利得课税理论与实践/《资本利得课税研究》小组著.
—北京:中国税务出版社,2004.1
ISBN 7-80117-642-1

I. 资… II. 资… III. 所得税—税收管理—研究—中国
IV. F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 126049 号

版权所有·侵权必究

书 名: 资本利得课税理论与实践

作 者: 《资本利得课税研究》小组 著

特邀编辑: 心 容

责任编辑: 黄 琳

责任校对: 于 玲

技术设计: 桑崇基

出版发行: **中国税务出版社**

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053

http: // www. taxph. com

E-mail: fxc@taxph. com

发行部电话: (010) 63182980/81/82/83

经 销: 各地新华书店

刷: 北京中科印刷有限公司

规 格: 850×1168 毫米 1/32

印 张: 6

字 数: 142000 字

版 次: 2004 年 1 月第 1 版 2004 年 1 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-642-1/F·564

定 价: 13.80 元

如发现印装错误 可随时退本社更换

前 言

经济决定税收，税收又反作用于经济。税收政策的选择、实施要符合经济发展的内在要求。体现财产增值的资本利得，更与市场经济发展程度相关。随着中国社会主义市场经济的不断发展和完善，财产形式日趋多样，房地产的买卖、股票债券的转让等等，正逐渐融入人们的日常生活当中。资本利得也日益成为人们的收入形式之一。如何设计、完善我国资本利得课税政策，适应市场经济发展要求，是一个很值得研究的课题。

为此，我们对资本利得课税问题作了专门研究。《资本利得课税理论与实践》是本专题的主要研究成果。该书共分九章，主要分三个层次的内容：第一章至第四章为第一个层次，主要阐述、分析资本利得课税的基本理论问题和政策选择问题；第五章至第七章为第二个层次，重点介绍了 37 个国家的资本利得课税政策和课税简况；第八章和第九章为第三个层次，论述了我国资本利得课税现状、存在的问题并提出了完善我国资本利得课税制度的政策建议。

本书由彭宁、龚辉文担任主编并负责总纂。参加撰

稿的人员（按章节顺序）包括：杨春梅（第一章），龚辉文（第二章、第四章、第五章至第七章的附录），彭宁（第三章、第六章一部分），宋启英、李林木、刘长祥、萧明同（第五章），张新欣、宋建军（第六章），张有乾（第七章），石坚（第八章）和游有旺（第九章）。

原国际税收研究会副会长唐腾翔、国家税务总局税收科学研究所所长刘佐和副所长靳东升对本专题的研究工作提出了很多指导意见；吉林省国家税务局税收科学研究所、福建省国家税务局税收科学研究所对专题的研究工作给予了大力支持，在此，我们谨向他们表示衷心的感谢！

由于我们水平有限，书中难免存在不足之处，恳请读者批评指正。

《资本利得课税研究》小组

2003 年 9 月

目 录

第一章 资本利得概述	(1)
一、基本概念	(1)
(一) 所得	(1)
(二) 资本利得的含义	(4)
二、资本利得的特点及分类	(7)
(一) 资本利得的特点	(7)
(二) 资本利得的分类	(9)
三、资本利得的来源	(10)
(一) 公司留存收益的转化	(10)
(二) 预期收益的变化	(11)
(三) 自然增长	(12)
(四) 加速折旧	(13)
(五) 通货膨胀	(13)
第二章 资本利得课税范围	(15)
一、证券利得的课税	(15)
(一) 证券利得的课税方式与税率	(15)
(二) 长期证券利得与短期证券利得	(17)
(三) 不同证券利得课税的区别对待	(18)
二、不动产利得的课税	(21)

(一) 不动产利得的课税方式	(21)
(二) 住宅利得的税收处理	(23)
第三章 资本利得课税的经济社会效应	(25)
一、对资本利得课税与投资	(25)
二、资本利得课税与社会公平	(28)
三、对资本利得课税的主要优点	(30)
(一) 聚财	(30)
(二) 有助于堵塞避税漏洞	(31)
(三) 有利于对相关税种的征管	(31)
第四章 资本利得课税的政策选择	(32)
一、资本利得课税政策应考虑的主要问题	(32)
二、资本利得课税的税负选择	(34)
(一) 高税负	(35)
(二) 等税负	(37)
(三) 低税负与零税负	(40)
三、短期资本利得与长期资本利得	(42)
四、资本损失与再投资处理	(54)
(一) 资本损失处理	(54)
(二) 再投资处理	(56)
五、通货膨胀调整与平均化措施	(59)
六、资本利得税与财产税	(61)
七、公司实现的资本利得课税	(63)
第五章 欧洲部分国家资本利得课税概况	(67)
一、英国	(67)

(一) 征税范围	(67)
(二) 计税依据	(68)
(三) 税率	(68)
(四) 税收优惠	(69)
二、法国	(70)
(一) 征收范围	(70)
(二) 计税依据	(70)
(三) 税率	(71)
(四) 税收优惠	(73)
三、德国	(73)
(一) 征税范围	(73)
(二) 计税依据	(73)
(三) 税率	(74)
(四) 税收优惠	(74)
四、意大利	(75)
(一) 征税范围	(75)
(二) 计税依据	(75)
(三) 税率	(76)
(四) 税收优惠	(76)
五、荷兰	(77)
(一) 征收范围	(77)
(二) 计税依据	(77)
(三) 税率	(78)
(四) 税收优惠	(79)
六、中东欧国家	(79)
(一) 波兰	(80)

(二) 匈牙利	(81)
(三) 俄罗斯	(83)
(四) 捷克	(85)
附录	(86)
一、奥地利资本利得课税简况	(86)
(一) 公司利得课税	(86)
(二) 个人利得课税	(86)
(三) 一般所得税税率	(87)
二、比利时资本利得课税简况	(87)
(一) 公司利得课税	(87)
(二) 个人利得课税	(88)
(三) 一般所得税税率	(89)
三、芬兰资本利得课税简况	(90)
(一) 公司利得课税	(90)
(二) 个人利得课税	(90)
(三) 一般所得税税率	(90)
四、希腊资本利得课税简况	(91)
(一) 公司利得课税	(91)
(二) 个人利得课税	(92)
(三) 一般所得税税率	(92)
五、冰岛资本利得课税简况	(93)
(一) 公司利得课税	(93)
(二) 个人利得课税	(94)
(三) 一般所得税税率	(94)
六、爱尔兰资本利得课税简况	(95)
(一) 公司利得课税	(95)
(二) 个人利得课税	(95)

(三) 一般所得税税率	(96)
七、卢森堡资本利得课税简况	(96)
(一) 公司利得课税	(96)
(二) 个人利得课税	(96)
(三) 一般所得税税率	(97)
八、挪威资本利得课税简况	(98)
(一) 公司利得课税	(98)
(二) 个人利得课税	(99)
(三) 一般所得税税率	(99)
九、葡萄牙资本利得课税简况	(100)
(一) 公司利得课税	(100)
(二) 个人利得课税	(100)
(三) 一般所得税税率	(100)
十、西班牙资本利得课税简况	(101)
(一) 公司利得课税	(101)
(二) 个人利得课税	(101)
(三) 一般所得税税率	(102)
十一、瑞典资本利得课税简况	(103)
(一) 公司利得课税	(103)
(二) 个人	(103)
(三) 一般所得税税率	(104)
十二、瑞士资本利得课税简况	(104)
(一) 公司利得课税	(104)
(二) 个人利得课税	(105)
(三) 一般所得税税率	(105)
十三、土耳其资本利得课税简况	(105)
(一) 公司利得课税	(105)

(二) 个人利得课税	(105)
(三) 一般所得税税率	(106)
十四、丹麦资本利得课税简况	(107)
(一) 公司利得课税	(107)
(二) 个人利得课税	(108)
(三) 一般所得税税率	(109)
第六章 亚太地区部分国家资本利得课税概况	(111)
一、韩国	(111)
(一) 征税范围	(111)
(二) 计税依据	(112)
(三) 资本利得的税收优惠	(113)
(四) 征收管理	(113)
二、日本	(114)
三、泰国	(115)
(一) 公司利得课税	(115)
(二) 个人利得课税	(116)
四、澳大利亚	(117)
(一) 应税资产	(117)
(二) 应税利得及其应纳税额的计算	(117)
(三) 资本利得的免除项目	(119)
(四) 申报规定	(120)
五、美国	(120)
(一) 征税范围	(120)
(二) 计税依据	(121)
(三) 税率	(121)

(四) 税收优惠	(123)
附录	(124)
一、加拿大资本利得课税简况	(124)
(一) 公司利得课税	(124)
(二) 个人利得课税	(124)
(三) 一般所得税税率	(125)
二、印度资本利得课税简况	(125)
(一) 公司利得课税	(125)
(二) 个人利得课税	(126)
(三) 一般所得税税率	(126)
三、印度尼西亚资本利得课税简况	(126)
(一) 公司利得课税	(126)
(二) 个人利得课税	(127)
(三) 一般所得税税率	(127)
四、马来西亚资本利得课税简况	(127)
(一) 公司利得课税	(127)
(二) 个人利得课税	(128)
(三) 一般所得税税率	(128)
五、菲律宾资本利得课税简况	(128)
(一) 公司利得课税	(128)
(二) 个人利得课税	(129)
(三) 一般所得税税率	(130)
六、新加坡资本利得课税简况	(130)
(一) 公司利得课税	(130)
(二) 个人利得课税	(131)
(三) 一般所得税税率	(131)

第七章 拉美部分国家资本利得课税概况	(132)
一、阿根廷	(132)
二、智利	(133)
(一) 征收范围	(133)
(二) 税率	(135)
(三) 税收优惠	(136)
三、哥伦比亚	(136)
(一) 征税范围	(136)
(二) 计税依据的确定	(136)
四、墨西哥	(138)
(一) 征税范围	(138)
(二) 计税依据的确定	(138)
(三) 税率	(139)
(四) 税收优惠	(140)
附录	(140)
巴西利得课税简况	(140)
(一) 公司利得课税	(140)
(二) 个人利得课税	(141)
(三) 一般所得税税率	(141)
第八章 我国资本利得课税的现状与改革	(142)
一、资本市场和资产交易的发展状况	(143)
(一) 资本市场的范围	(143)
(二) 我国资本市场的发展	(144)
(三) 我国资本市场的结构	(145)

(四) 我国资本市场的规模	(146)
二、资本利得课税的现行规定和存在问题	(152)
(一) 我国关于资本利得课税的主要规定	(152)
(二) 资本利得课税规定中存在的问题	(154)
三、建立和健全资本利得课税制度的必要性	(155)
(一) 适应培育和发展资本市场的要求	(155)
(二) 有利于与国际惯例接轨	(156)
(三) 为政府取得一定的财政收入	(157)
(四) 有利于加强政府的宏观调控	(157)
四、完善我国资本利得课税制度的思考	(157)
第九章 完善我国资本利得课税制度的建议	(160)
一、近期应对资本市场采取轻税政策	(160)
二、大部分资本利得不宜分离课税	(163)
三、区别不同情况处理纳税人的	
资产重估损益	(164)
(一) 现行规定及存在问题	(164)
(二) 税法处理原则	(165)
(三) 完善我国企业所得税法对纳税人资产	
重估损益的处理办法的建议	(167)
四、对投资基金的处理	(169)
(一) 我国投资基金及其纳税情况	(169)
(二) 对投资基金征收企业所得税的必要性	(170)
(三) 对投资基金征收企业所得税的建议	(171)
五、关于资本资产销售或转让的	
一些特殊情况	(172)

第一章

资本利得概述

对资本利得如何定性、分类以及资本利得是怎样产生的等问题，是制定有关资本利得的税收政策时需要考虑的。搞清楚有关的理论问题，有助于我们制定比较合理的资本利得课税政策。

一、基本概念

资本利得税，也称资本收益税，通常是指对纳税人出售或转让资本性资产所实现的增值收益课征的税。从税种性质看，因其课税对象为收益额，也就是所得额。所以，资本利得税在国际上被归为所得税类。

资本利得税的定义，涉及到所得、资本性资产、资本利得等基本概念。

（一）所得

1. 所得的含义

所得，从一般意义上说，是指经济主体，包括自然人和法

人，通过一定方式而获得的某种收获和收益。所得的内容和范围有哪些，其理论上的界定，在西方经济学界有两种代表性观点。一种是所得来源说，或称为所得源泉说，认为所得应是有连续来源的收益。代表人物费里茨·纽马克表述为：“只有从一个可以获得固定收入的永久性‘来源’中取得的收入才应被视为应税所得”。所得的来源应具有循环性、反复性和周期性的特征。按照这种理论，所得是指生产、经营所得和工资薪金所得等经常性所得，偶然性、临时性所得不包括其中。另一种观点是纯资产增加说，或称净值说，其代表人物是范·尚茨以及美国经济学家海格和西蒙。这一观点认为，所得是指某人的经济力量在两个时点之间净增长的货币价值。即以资产价值的纯增长作为确定所得大小的标准。其特点是，不论何种形式的所得，经营所得还是财产转让所得，无论是经常性所得还是临时性、偶然性所得，只要发生净增加值，就视为所得。相对而言，纯资产增加说的所得范围要大于所得源泉说。所得源泉说源自于农业社会的收获传统，在那时，所得主要表现为在固定的周期内从土地上生产出的成果，基于这种概念，资本利得这种不规则收入，不视为所得。随着商品经济的不断发展，如果所得仍只局限于规则性收入，许多收入则被排除在所得范围之外。因为收入的不规则性并非资本利得所独有的性质，许多一般性所得严格说来也具有非规则性，如手续费收入等。因此，西方学者认为，只要取得体现为经济力量增加的收入，不论其是否规则，都应视为所得。以此为基础，资本利得即为一种净资产的增加，乃是所得的来源之一。

2. 应税所得

对所得的界定，理论上有以上两种学说，反观世界各国实践，其税法所确定的应税所得并不拘泥于某一种学说，各国都是

根据本国的政治经济状况,按照其税收政策的取向,折中地建立各种所得理论,发展各自独立的征税所得概念,即“税法所得”。选择课税对象或范围,一般是以交易为基础,把一定期限内完成了的交易所实现的收入减去为取得这些收入而消耗掉的成本,再减去同期的亏损所得出的差额为“税法所得”。但是,西方经济发达国家,包括美国和日本,其所得税立法基本是以纯资产增加说为基础的。英国则以 1965 年为转折点,所得税制不再囿于所得源泉说。从世界所得税制的实际发展看,一般认为所得源泉说在向纯资产增加说演变。

从世界各国所得税的规定看,应税所得的含义具有以下共性:一是纯所得,意指从所得中扣除了为获取所得而付出的费用等之后的余额部分。二是正常所得,即合法性所得。三是以连续性所得为主,即课税所得以连续性或经常性所得为主。四是以实际取得的所得为准,即课税所得是纳税人实际取得的,足以增加纳税能力的所得,应税所得是能够表现纳税人经济方面的净增加额。我国所得税课税所得的确定也具备以上几个特点。

3. 所得的分类

通过以上分析可以看出,所得包括的内容是比较广泛的。世界各国在所得税的征收中为了对不同的所得采取特定的经济政策,都对所得进行适当的分类。如按所得的存续时间可分为经常性所得和偶然所得;以所得的形态为标准,可分为货币所得和非货币所得。按所得的性质分类是最基本的分类。一般可将所得分为以下几类:

一是生产经营所得(利润)。指从事制造业、采掘业、交通运输业、建筑安装业、农业、林业、畜牧业、渔业、养殖业、水利业、商业、金融业、服务业、勘探开发业以及其他行业所取得