

社会科学基金重点项目 (批准号: 02AJY010)

加入世贸组织后 中国 税制改革走向

*JIARU SHIMAO ZUZHI HOU
ZHONGGUO
SHUIZHI GAIGE ZOUXIANG*

卢仁法等·著



人民出版社

加入世贸组织后 中国 税制改革走向

JIARU SHIMAO ZUZHI HOU
ZHONGGUO
SHUIZHI GAIGE ZOUXIANG

卢仁法 等 · 著



人 民 大 学 出 版 社

策划编辑:李春生

责任编辑:王一禾

图书在版编目(CIP)数据

加入世贸组织后中国税制改革走向/卢仁法等著.

-北京:人民出版社,2006.8

ISBN 7-01-005793-1

I. 加… II. 卢… III. 世界贸易组织-规则-影响-税制改革-研究-中国 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 104536 号

加入世贸组织后中国税制改革走向

JIARU SHIMAO ZUZHI HOU ZHONGGUO SHUIZHI GAIGE ZOUXIANG

卢仁法 等著

人民出版社 出版发行

(100706 北京朝阳门内大街 166 号)

北京新魏印刷厂印刷 新华书店经销

2006 年 8 月第 1 版 2006 年 8 月北京第 1 次印刷

开本:880 毫米×1230 毫米 1/32 印张:11.625

字数:275 千字 印数:0,001-5,000 册

ISBN 7-01-005793-1 定价:30.00 元

邮购地址 100706 北京朝阳门内大街 166 号

人民东方图书销售中心 电话 (010)65250042 65289539

序 言

2001年12月11日,我国正式成为世界贸易组织成员。加入世贸组织,不仅进一步确定了我国社会主义市场经济体制的方向,决定了我国市场经济与国际市场经济“接轨”的必然趋势,而且也决定了我国必须加快税制改革步伐,使之尽快转到适应社会主义市场经济的轨道上来,与国际税收惯例和规则“接轨”。在这一背景下,时任中国国际税收研究会会长的卢仁法同志,与研究会的有关同志一起酝酿,选定了《加入世贸组织后中国税制改革走向》这个课题,于2001年12月28日填报了“国家社会科学基金项目申请书”。经过层层筛选,这个课题被列为全国100个重点课题之一。2002年8月30日,全国哲学社会科学规划办公室正式批准立项。经多次研讨,数易其稿,最终于2005年6月30日完成课题研究,于2005年6月30日上报鉴定结题申请。全国哲学社会科学规划办公室组织专家鉴定组评审后,于2005年12月30日发给“良好”等级的“国家社会科学基金重点项目结题证书”。

本课题研究的指导思想是以邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导,坚持科学发展观,按照党的十六大和十六届三中全会为税制改革指明的方向,研究税制如何适应“接轨”、“接轨”的要求,从总体上设计税制改革思路,完善税制自身建设,建立适应和促进完善社会主义市场经济条件下新税制架构的最佳途径。在课题的研究中,我们始终坚持一切从中国现实情况出发,

理论和实际紧密结合，求真务实，大胆创新，稳步推进；坚持把研究的问题置于经济全球化、科技进步加快的国际大环境中，重视研究市场经济国家税制建设的共同经验，洋为中用，以拓宽思路；坚持创新思维，以新理念探索新途径，提出相应可行建议。

课题研究报告分为三个部分，共 13 章。第一部分是总论，包括第一章至第五章，其基本内容和排列次序：一是面临的形势，二是各阶段的税制改革实践和经验教训，三是国际经验和发展趋势，四是现行税制存在的矛盾和问题，五是税制改革思路。第二部分是税类、税种分论，包括第六章至第十章，涵盖两大主要税类和 3 个在当前有特殊意义的税种。第三部分是税收管理，包括第十一章至第十三章，内容涉及税收管理体制、征管制度和法制化建设。

本课题的阶段性成果之一：《关于加入世贸组织后调整税收政策的建议》，提出要对 WTO 规则采取“遵循与利用相结合”的原则，认真调整相关税收政策；要实施进口产品与国内产品平等纳税的税收新战略；要实施内外资、公私营统一的税收新战略；要实施鼓励我国企业进行国际经营和国际资源开发的税收新战略；要实施资本性货物快速发展的税收新战略；要实施促进西部地区经济发展的税收新战略，并陈述了需要采取的若干具体政策和措施。这些建议受到全国哲学社会科学规划办公室高度重视，报送中央宣传部后，于 2004 年 3 月 11 日，编列在《国家社会科学基金项目成果要报》第四期，报送中央和国务院各领导及中央各有关部门领导。以上建议在最终课题报告中又有进一步的深化和细化。整个课题报告贯穿税制“转轨”、“接轨”这条主线，体现税制的统一、公平、规范、效率和法制化的要求，在许多方面有创新见解，诸如关于适应市场经济发展划分税制改革阶段的论述及其对每个阶段经验教训的总结；关于主要市场经济国家税制建设 8 条经验的总结及 4 项基本发展趋势的分析；关于现

行税制存在的 8 个方面矛盾和问题的概括和深入分析；关于分步实施税制改革的 3 项基本内容和配套措施、策略安排的论述；关于应当按照增值税的内在要求，完善增值税运行机制的论述和相关建议；关于合并营业税、城市维护建设税等相关税种，建立地方征收的经营收入税的建议；关于企业所得税优惠政策的制度“误区”的分析和调换法人所得税税率形式的建议；关于个人所得税的功能主要应定位于调节收入的论述和取消外籍人员生计费用特别扣除，以及实施利息所得起征点征税的相关建议；关于农民负担的税收不公平的具体分析和相应的调整改革建议；关于改变收入计划管理，建立税源监控体制的系列建议；关于完善我国税收立法和完善地方税收管理权限的若干建议等等，都有独到之处。

当然，书中的缺点，甚至错误之处，也在所难免。我们希望通过本课题成果的出版，扩大社会影响，与各方面的同志相互交流，扩大对我国税制改革走向的共识，共同研究出更适当的税制改革方案和策略，为逐步建立完善新税制调节体系，促进加快发展社会主义市场经济贡献一份力量。

本书课题组组长卢仁法（中国国际税收研究会现任名誉会长，原第一届和第二届会长，原国家税务总局党组副书记、副局长），其他成员 8 人。各位成员的分工是（按撰写的章次为序）：王道树（国家税务总局计划统计司副司长，中国国际税收研究会理事）撰写第一章、第五章、第十章；王诚尧（财政部财政科学研究所研究员，北京大学兼职教授，中国财政学会、中国国际税收研究会理事，原副秘书长、常务理事）撰写第二章、第四章、第七章；王国华（中央财经大学副校长、教授、博导，中国国际税收研究会副会长）撰写第三章、第十一章和全书内容提要；韩绍初（中国国际税收研究会常务理事，原第一届、第二届副会长，原财政部税政司司长）撰写第六章；张富珍（北京市国际税

收研究会常务副会长，中国国际税收研究会原副会长、常务理事，高级经济师）撰写第八章、第十二章；张利霞（中央国家机关工委团工委办公室副主任，博士）撰写第九章；傅静（国家税务总局政策法规司副处长，法学硕士）撰写第十三章；郭平壮（中国国际税收研究会处长、理事、副研究员）任课题策划，并撰写课题组有关文件。课题组工作人员嵇绍军（中国国际税收研究会理论研究部，法学硕士）亦参与撰写课题组有关文件。

课题组长卢仁法同志，早在 1999 年 11 月就提出要着重研究加入世贸组织对中国税收的影响和税收对策，并进行具体安排。2000 年 5 月主持召开了全国性的“WTO 与中国税收研讨会”，于 2000 年 9 月编辑出版《中国加入 WTO 与税收改革》一书，这是我国最早出版的论述这个问题的系统著作。这为本课题的申请、审批立项和创作，开创了良好条件。他在担任本课题组长期间，作为时任的中国国际税收研究会会长，高度重视本课题研究的领导组织工作，遴选课题组人员，共同研究确定课题研究的指导思想、目标和任务要求；确定全书的体系和分章主要内容的安排；审阅全部书稿，提出修改意见，最后全面审查定稿。韩绍初同志协助组长对课题研究做了大量具体组织领导工作。他起草了社会科学基金项目申请书，明确了本课题研究的基本思路和方法，带领课题组同志研究解决了写作中的许多具体问题，对分工写作同志碰到的疑难问题，还提出指导性的解决方法；审阅全部书稿，提出修改意见，并对部分章节内容作了修改。王诚尧同志任全书总纂、修改工作，并对部分章节内容作了改写和补充。王道树同志根据全国哲学社会科学规划办公室提出的成果出书的几点具体意见，对部分章节内容作了修改。王国华同志在前期对部分章节内容也做了修改。

何盛明同志（财政部财政科学研究所教授、博导、原所长）和马国强同志（东北财经大学副校长、教授、博导）对本课题研

究给予大力支持，热情帮助；全国哲学社会科学规划办公室的一些同志对课题的研究提出宝贵的指导意见；国家税务总局办公厅赵岩博士以及政策法规司黄运同志、深圳市地方税务局张雄同志也积极给予帮助；人民出版社的许多同志大力支持了本书的出版，我们在此谨表衷心的感谢！

《加入世贸组织后中国税制改革走向》课题组

2006年3月21日

内容提要

税制改革是国家经济体制改革的重要组成部分。研究税制改革方案，提出税制改革的总体设想、实施策略和实施步骤，一方面必须要立足现实，服从于我国社会经济发展的根本方向和总体目标，体现我国当代社会经济发展对税制改革的内在要求；另一方面要与国际上税收制度改革趋势相适应，适应经济全球化和国际贸易发展新形势的要求。所有这一切都需要准确地对我国现行的税收制度运行作出科学的评价，诊断我国现行的税收制度运行存在的问题，在总结世界上主要市场经济国家税收制度建设方面的基本经验及其发展趋势的基础上，提出我国税收制度改革的总体设想，并在具体的税种建设上作出分步安排。同时，我们在不断完善税收实体法的同时，也需要着力研究进一步改革税收管理体制的策略，加强税源管理。为此，中国国际税收研究会确定了这一揽子研究课题，研究的子课题均由国内著名的税收专家分担，经过大量的理论结合实际的研究工作，逐步形成了《加入世贸组织后中国税制改革走向》的研究报告。本报告共分 13 章，包括对我国现行税制的评价、新一轮税制改革面临的新形势、主要市场经济国家税制建设的基本经验和发展趋势、具体税类的改革设想及税收管理体制改革等方面。这些研究报告不仅具有现实性也具有前瞻性。现对这些报告内容做一简单的提要。

一、改革开放后我国税制发展的三个阶段及现行税制运行评价

(一) 改革开放后我国税收制度适应市场经济发展的三个阶段

我国从计划经济体制到建立和完善社会主义市场经济体制整个转轨过程中,经济发展具有一定的阶段性,而经济发展的阶段性决定于经济改革转轨的阶段性。依照经济体制改革转轨的阶段性,结合经济发展的阶段性,我国改革开放以来的二十多年,经济转轨发展,大致可分为三个阶段:

第一个阶段是经济体制目标模式探索阶段,也是供给扩张阶段。时间是1978年底至1992年初。在这一阶段中,我国摆脱了1978年前受高度集中的计划经济体制和“左”的思想影响,逐步改革原有的单一化税制,即对国有企业只征收工商税,对集体企业只征工商税和工商所得税两种,征税办法也比较粗放。这种税制结构和征税状况显然不适应改革开放后新的经济形势的要求。为了吸引外资、引进先进技术的需要,本着“维护国家利益、税负从轻、优惠从宽和手续从简”的原则,于1980年和1981年先后公布了中外合资经营企业所得税法和外国企业所得税法;同时,为适应对外籍人员在华取得的收入进行调节及对国内高收入阶层进行调节的需要,国家公布了当时属于涉外性质的个人所得税法。并明确了对外商投资企业和外国企业继续征收20世纪50年代经正式立法的工商统一税及城市房地产税、车船使用牌照税,这些税种不适用于各种内资企业;其后,又陆续公布了一系列涉外的特殊税收办法。到80年代中期,我国逐步建立了一个与国内内资企业税制并存的特殊涉外税制体系。为合理使用能源,促进企业节约用油,加速以煤代替烧用石油的进程,从1982年7月1日起,开征了烧油特别税。为促进工业生产专业化协作和经济联合的发展,贯彻合理负担原则,在1979年试点的基础上,对机器机械等五种产品,从1982年7月1日起,在全国范围内试行征收增值税。1983—1984年进行两步利改税

和工商税制全面改革。经过两步利改税和全面的工商税制改革实现税利两种形式并存的分配格局向完全的“以税代利”的过渡，进一步规范了国家对内资企业利润的分配形式。在其后的七年中（1985～1992年），为适应经济的发展变化，我国税制又进行了一些改革，如：开征三种奖金税和国营企业工资调节税；为区别对待集体和个体经济，把工商所得税改为集体企业所得税和城乡个体工商户所得税；开征或改征一些新税种，对中国公民原来开征的个人所得税改为征收个人收入调节税，为了控制土地占用，1987年开征耕地占用税。为加强对私营经济的调控，1988年开征了私营企业所得税；为了平衡三种外资企业的税收负担，在原法的基础上统一制定了外商投资企业和外国企业所得税法，并于1991年7月1日起实行。同时，对我国关税制度也进行了全面改革，并于1985年由国务院首次公布了《中华人民共和国进出口关税条例》和新的税则。

经过这次税制改革，我国逐步形成了一个由37个税种和两种基金组成的适应当时有计划商品经济体制要求的多税种、多层次和多环节调节的复合税制结构体系。

第二个阶段是社会主义市场经济体制初步建立阶段，也是转变经济增长方式和经济持续快速发展阶段。时间是1992年至2000年。在前一阶段改革开放取得重大成就和实践经验的基础上，1992年10月党的十四大明确提出了建立社会主义市场经济体制的目标，确认了市场在国家宏观调控下对资源配置的基础性作用。1993年11月党的十四届三中全会通过的《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》，进一步强调，为实现社会主义市场经济体制这个目标，必须坚持以公有制为主体、多种经济成分共同发展的方针，进一步转换国有企业特别是大中型国有企业的经营机制，建立现代企业制度；必须建立全国统一开放的市场体系，促进资源的优化配置；必须建立以间接手

段为主的完善的宏观调控体系，保证国民经济的健康运行；必须建立以按劳分配为主体，效率优先、兼顾公平的收入分配制度，鼓励部分地区、部分人先富起来，走共同富裕的道路。围绕上述改革目标，就积极推进当时税制改革作了原则部署。将内资企业所得税的三个税种统一为企业所得税，适用于各种经济成分的内资经营企业；把个人所得税、个人收入调节税和城乡个体工商户所得税合并为个人所得税，同时，对其他税种也进行了一系列的改革，如：改革资源税，开征土地增值税，将原来征收产品税的十个农林水产品与农林特产农业税合并为农业特产税，另外取消和简并了一些税种。从1994年开始对我国的财政管理体制也进行了大规模改革，实行分税制管理体制，根据事权与财权相适应的原则，划分中央与地方税种，实行分级管理，分设中央与地方两套税务机构。1994年大规模的税制改革后，为了适应国家产业政策、出口政策及其他特定的政策需要，及时出台了相应的税收政策，进一步运用税收工具对宏观经济运行进行调控。

第三个阶段是建立完善的社会主义市场经济体制阶段，也是经济结构进行战略性调整，基本实现工业化阶段。时间是2001年至2020年。2001年12月我国正式加入了世界贸易组织。2002年11月党的十六大宣布，社会主义市场经济体制已初步建立，党的十六大强调在本世纪头20年，要完善社会主义市场经济体制，全面提高对外开放水平；要推动经济结构战略性调整，走新型工业化道路；全面繁荣农村经济，积极推进西部大开发；要坚持和完善基本经济制度，深化国有企业改革；要健全统一、开放、竞争、有序的现代市场体系，加强和完善宏观调控；要深化分配制度改革，健全社会保障体系，千方百计扩大就业。其中，确认税收作为国家宏观调控体系的重要一环，要深化税收制度改革。在十六届三中全会的决定中，已把“分步实施税收制度改革”列为《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题

的决定》的第 20 大项,明确提出要“按照简税制、宽税基、低税率、严征管的原则,稳步推进税收改革”,并具体提出税制进行改革的主要方面和目标,凸显了税制改革在完善社会主义市场经济体制中的重要地位。我们必须适应经济体制转轨和与国际市场接轨的要求,认真贯彻党的十六大和十六届三中全会精神,逐步推进改革开放后新一轮税制改革。

(二) 对我国现行税制的评价

中国现行税制基本上是在 1994 年全面、结构性税制改革的基础上,经过十多年的不断完善逐步形成的,它基本适应了社会主义市场经济框架建设阶段的形势要求。在统一税法、公平税负、简化税制、合理分权、理顺分配关系和强化中央调控力量、体现产业政策及贯彻国家战略决策方面,取得了突破性进展。税收机制转变,税收宏观调控作用进一步强化,有力地促进了整个经济体制的市场化改革,特别是促进了国有企业经营机制转换和统一、开放、竞争、有序的市场体系建设;推动了经济结构的调整和优化,全方位、多层次、宽领域对外开放新格局的形成,国民经济的持续、快速、健康发展;保持了税收政策的连续性和税收收入的连年大幅度增长,也改善了依法治税的环境。总之,较好地处理了改革、发展和稳定的关系,对社会主义市场经济体制的建立和国民经济的发展,起到了积极而又重要的推动作用。具体地说,主要表现在这些方面:促进经济体制改革,推动了社会主义市场经济体制的加速建立;贯彻国家战略决策,促进了经济结构调整和经济快速发展;保证了税收收入的大幅度增长,强化了中央财政的宏观调控能力;统一规范税制,推进和改善了依法治税的环境。特别是 1994 年税制改革,是适应社会主义市场经济体制要求的,税收调节比过去更为广泛、深入地涉及企业、个人和各地区、各部门的切身利益,为人们所密切关注,税收在人们心目中的地位提高。通过学习、宣传、贯彻,依法治税的观念

也更加深入人心，税收工作日益受到各级领导重视，得到各地区、各部门和广大群众的理解与支持，越权减免税、偷税、抗税、欠税和各种违法现象，也相应得到了一定遏制。

中国现行税制基本上是在 1994 年税制进行全面、结构性改革的基础上，经十多年不断完善，逐步形成的。这就不可避免地使税制本身存在固有的带有计划经济色彩的某些矛盾。随着社会主义市场经济体制的初步建立，多种所有制经济共同发展格局基本形成，市场化程度大提高；随着经济发展，市场供求格局发生根本性转变，出现生产水平与需求结构不相适应所产生的结构性生产过剩；随着国有企业的深化改革和各方面体制改革的进一步深入，我国经济出现了许多亟待解决的深层次问题。特别是党的十六大提出全面建设小康社会的宏观目标，明确了 21 世纪头 20 年经济建设和经济体制改革的主要任务，十六届三中全会进一步明确了完善社会主义市场经济体制的目标、任务、指导思想和原则，要求税收在促进经济增长、优化结构、调节收入方面发挥重要作用，完善税收政策的有效实施方式，现行税制不适应经济发展的矛盾，越来越多地凸现出来。加入世界贸易组织，科学技术发展突飞猛进，经济全球化蓬勃发展，世界范围内的新一轮税制改革正在进行，又给税收带来较多的新问题，现行税制存在的问题主要表现在以下八个方面：第一，统一税制，公平税负，仍有较大差距，不适应完善社会主义市场经济体制的要求；第二，调节经济的税收内在调控机制有欠缺，不适应经济结构战略性调整、快速和可持续发展经济的要求；第三，个人收入分配的税收内在调控机制有欠缺，不适应完善分配制度、健全社会保障体系的要求；第四，税费错位，比例失调，不适应建立强大国家财政和构建公共财政体制的要求；第五，现行税制不适应遵循与运用 WTO 规则的要求；第六，现行税制不适应科技进步、经济全球化和世界税制改革趋势的要求；第七，税收管理仍欠健全，不适

应合理分权，提高效率的要求；第八，税收法制化、税制透明度有欠缺，不够适应公开透明、规范稳定的要求。

二、加入 WTO 后我国税制改革面临的新形势

经济决定税收，税收反作用于经济，这是税收与经济间的基本关系。我国现行税制经过十多年的运行，出现了许多的经济新情况，我国经济体制改革也面临着一些新的形势。我们不仅要考虑国内经济形势发生的新变化，也要考虑进一步地与国际通行做法接轨。在此基础上，对税制改革进行科学的规划和合理的安排。我国顺利地加入 WTO 后我国税制改革面临一系列的新情况，具体体现在以下几个方面：

第一，市场经济体制改革的不断深化对进一步深化税制改革提出了新的要求。改革开放以来，我国以市场为取向的经济体制改革不断深入，所有制经济结构发生显著变化，经济市场化程度不断提高，市场供求关系也发生了深刻的变化等等，市场经济发生的这些新变化，对新一轮税制改革提出了新的要求。

第二，经济全球化背景下我国对外开放呈现崭新格局，要求改革现行的税收制度与之积极适应。20 世纪 90 年代以来，全球范围内跨国贸易和跨国投资发展十分迅速，跨国公司在全球范围内经营，产业调整和资源配置的特征更加明显，尤其是 1995 年世界贸易组织成立以后，经济全球化进程进一步加快，国际间贸易和投资在世贸组织规则的基础上规模进一步扩大。与这一国际背景相契合，我国对外贸易和吸引外资发展也十分迅速，尤其是进入新世纪以后，随着我国加入 WTO 和市场化经济体制改革的不断深入，国内市场开放不断扩大，对外开放呈现崭新的格局。

第三，我国经济增长进入重化工业阶段，居民消费逐步升级，对税制改革提出新的要求。我国经济增长进入重化工业阶段，经济运行呈现出新的特征：如 2002 年新一轮经济增长主要依赖汽车、住宅、电子通信和基础设施建设等行业的带动，这些

行业又拉动了一批中间投资品性质的行业的增长。2003 年重工业增长速度明显高于轻工业增长速度；同时，经济发展进入重工业化阶段对我国宏观经济运行产生重要的影响。应对我国经济增长处于重工业化阶段的内在要求，需要对税收制度进行结构性调整。一方面，税制改革要为形成和巩固国民经济内生增长的机制创造外部条件，更好地为市场按照国民消费结构性升级的变化规律，有效地配置资源提供公平竞争的税收环境。另一方面，税收政策调整要统筹考虑抑制短期经济波动与保持长期国民经济增长之间的关系，税制的优化要有利于建立均衡经济运行的内在稳定器，恰当地把握好税收政策调整的方向、力度、环节和时点，减少政策时滞，增加政策调整的灵敏度。

8 第四，应对和解决我国社会经济发展面临的突出矛盾和问题，要求税收发挥更加积极的作用。我国是一个发展中的大国，地区之间发展很不平衡，经济体制正处于由计划经济向市场经济转型的过程之中，经济发展也处于由落后的农业经济、传统工业经济向现代新型工业化经济转变的进程之中。在这些改革和发展的过程中，经济社会面临许多突出的问题，暴露许多突出的矛盾。应对好各种问题、处理好各种矛盾，是实现全面建设小康社会宏伟目标、保证经济社会可持续发展、实现国家长治久安的根本需要。由此，也对税收制度改革和税收政策调整提出许多挑战，税收也应当为之发挥相应的职能作用，如：我国就业与再就业形势非常严峻，扩大就业应当成为税收政策的一个重要目标；我国城乡发展差距悬殊，农民收入增长缓慢，实现城乡税制统一，减轻农民负担，应当成为新时期税制改革的重要任务；我国区域经济发展很不平衡，促进区域经济协调发展应当成为税制改革的重要目标；生态环境和资源有效利用问题十分突出，提高经济增长质量任务艰巨，税收政策应当相应进行优化；新时期调整和完善宏观经济调控政策，要求税收发挥更加积极的作用。

三、主要市场经济国家税制建设的基本经验与发展趋势

我们研究和借鉴主要市场经济国家税制建设的基本经验和**发展趋势，有必要回顾、理解和评价课税原则的历史发展变化及主要市场经济国家税制建设的理论基础。只有这样，才能把握主要市场经济国家税制改革的趋势，深化中国的税制改革，完善适应社会主义市场经济体制的税收制度。

从传统意义上的课税原则来看，主要市场经济国家税制建设遵循的课税原则，起始于亚当·斯密的“平等、确实、便利和最少征收费用”四大课税原则，其后又有瓦格纳论述的“财政政策、国民经济、社会公正和税务行政原则”。发展到现代，财政理论中评判税制的原则标准，一般认为主要有两个：效率原则和公平原则。其中，税收的效率标准又分为税收的经济效率和税收的制度效率。

主要市场经济国家的课税原则发生演变的同时，支撑税制建设的主要理论基础也在发生变化，并在不同的国家税制改革的不同时期发挥不同的作用，自 20 世纪 80 年代起，席卷全球的税制改革主要基于三个理论基础：第一，20 世纪 50 年代~60 年代居于主导地位的公平课税论；第二，20 世纪 70 年代的最适课税论；第三，最近兴起的考察税制设计和税制改革问题的财政交换论。这三大税制改革的思想构成了主要市场经济国家税制建设的理论基础，它们在不同程度上影响着这些国家税收政策的制定和税制改革方案的设计和**实施。

主要市场经济国家的税制建设，正是在这些发展的经济和税收理论指导下，对本国的税制进行不同程度上的改革，以适应新的经济发展变化的要求。就主要市场经济国家的税制建设方面而言，在税收与经济关系的再认识、宏观税收负担、税制结构以及税收在促进技术进步、公平收入分配、加强环境保护等方面取得了一系列可供借鉴的基本经验：