

赋税制探索与变法试验

——名家荟萃的宋代赋税

蔡昌

宋开国皇帝赵匡胤，原为后周之殿前都点检（相当于警备区司令），公元960年在开封发动陈桥兵变，黄袍加身夺取政权，建立宋王朝（公元960年—公元1279年）。宋朝后来击败十国，建立了统一的国家。

鉴于晚唐和五代的分裂和混乱，宋太祖采取“杯酒释兵权”、以文官代替武官、中央直接管辖地方政权、一切军权均由皇帝掌握等手段加强了中央集权，推动了经济发展。宋代开国之初，在集中军权、政权的同时，也把财税大权统归中央，令州县官与财政分离，即所谓的“聚兵京师，外州无留财，天下支用悉出三司”。从财税体制上进一步强化了中央集权制。为了增加财政监管，官府还建立了以赋税转运为网络的路级行政督察区，设置了相当于大区财税长官的路转运使。

一个统一的王朝，如汉、唐王朝，建国之初，都要轻徭薄赋，休养生息，但宋朝不是这样，由于宋太祖、宋太宗、宋真宗三朝，统一十国，平息党项叛乱，抵抗辽国入侵，数十年战争不断，需要大量军备开支。宋初，仍沿袭唐朝的两税法，但它的两税法只是正税，许多五代时期的苛捐杂税都以沿纳的名义保留下来了。同时也

废除了一些鱼税、鹅税、莲藕税等，但这些杂税在税收总额中所占比例不大。宋太祖重视农业，命官吏“劝农”，规定“自今百姓有能力植桑、枣，开荒田者，并令只纳旧租”。宋初还制定了历史上第一部《商税则例》，对各项商业税作出具体规定，改变了以往商业征税的随意性和无序性。

宋仁宗时，国家积贫积弱的局面已经形成，庆历年间任用范仲淹改革弊政，史称“庆历新政”。积贫积弱主要表现为冗官、冗兵、冗费。范仲淹上奏《答手诏条陈十事》，这一改革方案有十条新政，其中三条涉及经济赋税，其一是均公田，即调整地方官的职田（一种俸禄制度），有不均者均之，有未给者给之；其二是厚农桑，即让官员督修水利，发展农桑；其三是减徭役，即减轻农民的

的赋税徭役负担。但由于触及一些上层官员的既得利益，遭到一片反对声，新政于一年后被取消。后范仲淹辞朝任职陕西、河南邓州、杭州等地，在邓州任上，应好友滕宗谅（字子京）之请，写下了千古名篇《岳阳楼记》，其中“先天下之忧而忧，后天下之乐而乐”的名句表达了他对国家的高度责任感。

欧阳修是“庆历新政”的有力支持者，他比较实事求是，主张权商贾、均赋役、行宽简、务农节用。权商贾是指权衡商贾的轻重利弊，加以因势利导，既要发展商业，又要限制商人的不法行为。欧阳修已经认识到经济的发展促进商业的繁荣，商业繁荣到一定程度时，国家就无法对其进行垄断性管制。并进一步提出“与商共利”的诱商思想，成为封建国家制度建立以来管理商业的

最新原则，具有划时代的进步意义。但是，欧阳修中年以后渐趋保守，庆历三年，他积极主张推行千步方田法以均天下赋税，但至嘉佑五年，反而要求停止均税。晚年的欧阳修成为王安石变法的反对者。但他中年以前赋税思想中的积极因素是不能否定的。

宋神宗启用王安石主持变法，史称“熙宁变法”。王安石主张兴利增收，首先是兴利，在兴利中除弊；兴利就是以新制度代替旧制度，废除旧制度，其弊自除。王



安石的新法主要有以下改革措施：其一，均输法。宋朝贡品包括各种土特产，对各种贡品进行调剂和经营。其二，青苗法。政府建有赈灾的粮仓，在青黄不接时可以把仓库的钱粮贷给贫穷农户，到收获时随田赋偿还，收取20%的利息。原则上借贷自愿，不准强制。其三，农田水利法。此法鼓励各地开垦荒地，兴修水利，依据谁受益谁出工、出钱的原则来集资修建。较大的工程，若资金不足，可向官府依青苗法贷款或贷粮；其四，市易法。设官办商业机构市易司，由财政出钱，帛为本钱，凡滞销跌价的货物，以少增之价买进，待涨价时以少损之价卖出。各行业商贩可以产业作抵押，并以五人作联保，从官办的商业机构贷款或赊购物品，半年加十分之一利息，一年加十分之二利息。其五，方田均税法，即丈量核实土地，平均赋税，体现着天下公平税负的思想。这一措施是为了防止地主及豪强占有土地不纳税。王安石的变法限制和削弱了豪强商贾兼并土地、经商谋利和高利贷盘剥的权利，促进了生产力的发展，缓解了宋王朝的财政危机，变法成效显著。但王安石推行的均输法、市易法将私营商业经营改为国营商业经营，都未跳出春秋时期的管仲、西汉时期的桑弘羊那种与民争利，国家直接经营商业，聚敛钱财的理财思路。这与中国社会所倡导的“施仁政，反聚敛”的精神格格不入，为士大夫所不齿。而且王安石变法没有抓住节流的关键，反而片面强调开源，使财政支出基数进一步扩大，加重了民间疾苦，同时也触及了宦官、富豪、商贾的权益，变法阻力重重，推行缓慢。虽然王安石变法最终失败了，但他所倡导的“因天下之力生天下之财，取天下之财以供天下之费”的财政思想具有积极的进步意义，其核心是生财、聚财、用财的技术和学问。

宋神宗后任宋哲宗即位后任用司马光为相，司马光顽固地抵制王安石新法。在一年之内，全面废除新法，恢复了原有的制度，史称“元祐更化”。新法中方田均税法已在北方推行，就停止再向南方推行。司马光和王安石的分歧在于，王安石主张以外延扩大再生产增加社会财富，而司马光则主张以内涵扩大再生产增加财富。但这两种生产方式本可以互为补充，由于王安石代表中小地主的利益，而司马光代表权贵、富豪的利益，所以两人的矛盾不可调和。司马光在史学上有较高造诣，编撰《资治通鉴》274卷，该书成为我国重要的编年史著作。但司马光的赋税思想并未有太多新的发展，多是陈述古代的赋税思想。司马光在《上财利疏》阐述的反对财政管理上的短期行为的财政思想颇有见地。他认为，国家选任理财官，不应以文辞之士为理财官，而应该选择那些懂得财利之人为之，而且要让有功效的官吏在同一岗位上任期长一些，以避免其短期行为。

苏轼是宋代著名的文学家、思想家、诗人。他不肯随波逐流，一生仕途坎坷。他对王安石的熙宁变法基本上持否定态度，受到王安石的贬谪；在“元祐更化”时，则表示新法不可全废，因此遭到司马光的贬谪。但苏轼才华横溢，其赋税思想也有闪光之处。苏轼提出的用财政手段调节商品流通的思想具有进步意义，他认为，按照谷贱伤农、谷贵伤末的理论，国家不应该制定谷物交易税。在宋代商品经济日益繁荣，将免税、通商、赈灾通盘考虑的思想对现代经济发展也有一定的借鉴价值。此外，苏轼认为苛征杂敛会影响社会风气，国家贪利就会诱使百姓贪利，致使民风日下。而税务官吏年终按增利数提取赏金的做法会影响吏治，苏轼主张罢除这项于国于民都有弊害的制度。

宋神宗之后，其子宋徽宗即位。宋

徽宗奢侈享乐，同时还是一位书画名家，创造出瘦金体书法，颇有造诣，但却制造了繁重的民间赋税，激起方腊等农民起义军，几乎毁了宋朝的江山社稷。

公元1127年，徽、钦二帝被金掳掠，史称“靖康之变”。宋高宗赵构在应天府南京（今商丘）仓促登基，继承皇位，后仓皇南迁都城于临安，史称“南宋”。此时期，经济上贫富两极分化进一步加大，土地兼并程度比北宋严重十倍，农民负担的赋税比北宋更重。宰相秦桧仅皇帝赐封的土地就有十万亩，他利用权力兼并的土地数量更多。抗金英雄岳飞被害后，官府没收的田产有一千多亩，算是最少的。官吏向社会购田采取摊派办法，不论田多田少，一律按比例派买，而且买价极低，使小土地所有者纷纷破产。南宋的两税没有比北宋增加，但又增加了一些新的税种和附加税。比如，对民间一切钱物交易征收5%的税，还有月桩钱、版账钱、折帛钱等不一而足。土地兼并和田赋制度映现南宋朝政和吏治的黑暗，这也是使南宋加速灭亡的原因之一。但宋朝是中国历史上的黄金时期，也是经济、文化与科学创新最繁荣的时代。

《宋史·食货志》篇幅和文字数量，创历代《食货志》记录，其中涉及《会子》、《会计》、《互市舶法》为首创内容，充分反映出宋代工商业、海外商贸的规模发展，税收的种类、额度也有大幅度上升。随着宋代经济的繁荣，金融机构应运而生，纸币、承兑支票如交子、钱引、会子，已成为重要的货币流通方式。政府财政收支，自然产生了结算、审计、会计等活动。宋代货币、会计制度的建立，标志着商业经济发展到了一个新阶段。□

（作者为中央财经大学税务学院税务管理系主任）

责任编辑 张蕊