

动荡时期的创新与冲突

——魏晋南北朝的赋税制度变迁

蔡昌

魏晋南北朝，起自三国，迄于隋统一中国（公元220年—公元589年），当时中国处于一个分崩离析状态，基本上是不统一的，前后历时370年。这是一个动荡的历史时期，魏、蜀、吴三国争霸，逐鹿中原，成三足鼎立之势。公元220年，曹丕篡夺汉室政权，在许昌称帝，迁都洛阳，建立魏国。至公元265年，司马炎篡魏，灭蜀、吴两国，统一中国，定都洛阳，史称西晋（公元265年—公元317年）。西晋短暂统一，不久北方的少数民族乘虚而入，纷纷入驻中原，建立大大小小十六个国家，史称十六国。316年西晋灭，史称“五胡乱华”。37年，晋室南渡，司马睿在江南建邺建立东晋（公元317年—420年）。两晋时期少数民族迁至中原，加强了民族融合。两晋总历时156年。公元420年拓跋氏建立的北魏统一了北方，建立北魏政权。此后，北

魏分裂为东魏、西魏，东魏、西魏后来分别为北齐、北周所代替。而南方的东晋先后被宋、齐、梁、陈相继替代，是为南北朝时期（公元420年—589年）。这是一个历史大分裂的时代，恰恰也是中国各民族大融合的时代。

三国时期，由于战乱，社会正常的生产活动被打乱，曹操意识到不能坐等农业生产自然恢复，必须利用空荒土地兴办屯田，汉献帝建安元年（公元196年），颁布《置屯田令》，始兴屯田储粮。

曹操在建安九年（公元204年）实行租调制以适应战乱，使田租和户调成为最大宗的赋税。“租”是田租，曹操改汉朝三十税一的田租为计亩定额租税；“调”是政府额外征调物品，即临时征收的附加税。曹操把称为“调”的附加税加以固定化，且按户征收，称为“户调”，当时每户出绢二匹、绵二斤。这一税改使赋税征收手续大为简化，而且在一定程度上减轻了农民负担，公平税负。户调作为一种新的赋税制度，有利于促进家

庭手工业的发展，但由于户调从户而税，为了避税，累世同居不肯分灶，形成中国古代大家族格局，这对后世的中国家族文化走向起到一定的作用。曹操税制改革调整了农民的赋役负担，促进了生产的发展，创造一个可以长久依靠的赋税基础。

三国鼎足之势形成，税制有所不同。曹丕称帝，改赋税为什一税，提高了整体税负。刘备蜀国称帝，几乎全部继承汉制，



战乱时期税负高、劳动生产率低，粮食生产匮乏，白帝城托孤后，诸葛亮对蜀锦手工业颇为重视，蜀锦贸易成为蜀汉的重要财源，以至诸葛亮说：“今民贫国困虚，决敌之资，唯仰锦耳”。诸葛亮七出祁山，九伐中原，但最终还是因为军备粮草不足而以失败告终。孙权雄踞江南，为维护政权，采取重徭厚役的敛财政策，其子孙皓残暴无道，徭役更重，最后孙皓投降晋国。

公元265年，司马昭之子司马炎篡位，建立晋朝，为晋武帝。公元280年晋灭吴实现统一。西晋在全国推行“占田制”和“课田制”。占田制是指每户农民都可占有一定面积的耕地，占地不足可开垦荒地补足；课田制是指每户农民课税的田地亩数是固定的，若占田超过课田，超过部分则为免税田，这就鼓励农民开垦荒地。但西晋王朝的劣迹在于对官员按级别给予占田、荫客、荫亲属三项免税特权，即士家大族可以依官品荫庇亲属和衣食客、佃客，按其一至九品高低，确定荫庇数额。被荫庇的人，不承担国家的赋役。荫庇制度事实上成为士家大族兼并土地、逃避税收的保护伞，这就在制度上造就了豪强地主势力，助长上层社会奢侈之风。

西晋初年，儒学思想家、文学家傅玄提出治税三原则，颇令后世佩服：“度时宜而立制”反对在天下安定时仍不断加重赋税，“量民力以役赋”反对超过人民负担能力的横征暴敛，“所务公而制有常”要求政府根据国家利益的需要制定政策。傅玄治税三原则有其独到和高明之处，将前人的思想合理、科学的成分加以综合归纳，在更高层次上形成一个完整、统一的原则，包含“公平”、“确定”、“便利”等思想，这比英国古典政治经济学的奠基者威廉·配第的税收

原则早提出1000年，不能不说是一个奇迹。

到了东晋，晋成帝于咸康七年（公元341年），一方面实行“土断”政策，裁并郡县；另一方面，改田赋为度田制，即根据田亩产量征税，度田制采取什一税，每亩征税三斗，这是比较重的赋税。由于课田制废除，大量北方人口南迁，造成南方土地占有不均衡。但度田制取消了北方人和南方人的差别，也取消了官吏、豪强大户与自耕农的差别，使政府收入大大增加。东晋孝武帝时，又改为按丁田课税，自王公以下，每丁纳税三斛，后来又增加税米每丁五斛。这又成为新一轮的人头税。

南朝宋、齐、梁、陈，历经一百七十年（公元420年—589年），其赋税政策基本沿袭晋朝，而且赋敛无时，税无定准。宋、齐征纳户调，根据占土地、房屋、资产，确定每户调额，结果造成户民因纳税而不愿从事生产，甚至拆除房屋、砍去树木。直到梁、陈时期，重新实行“计丁为布”，按人头纳调，这一局面才有所转变。这一时期南朝的关税、市税有所加重。

北魏时期，中国北方连续多年的战乱破坏，造成北方生产效率低下，经济停滞。北魏统一之后，一直坚持以农为本的方针，北方的农业经济逐步得到恢复，但长期实行粟帛交换，造成“钱货无所周流”，商业阻塞，致使国家在商业、手工业、盐铁等方面的税收受到严重影响。直到北魏后期，北方的工商业和手工业才得以发展，为盐铁专卖和各种工商杂税的征收创造了条件。

北魏（公元386年—534年）统一中国后，孝文帝重视改制，于太和九年下诏“均给天下民田”，在统辖区（江淮以北）内推行“均田制”、“三长制”和新租调制，把土地分为露田、桑田和麻

田分配给农户。改革的重心在于土地制度和赋税制度的全面变革。均田制的思想基础和理论发端及推动者是李安世，在其《均田疏》中详述以下赋税制度：其一，土地类别与土地性质划分，一是国有，二是私有；其二，授田对象明确规定；其三，授田数量明确界定；其四，授田与还田的具体办法，这是土地国有与私有的转换，是一种土地产权的制度创新。其中，露田为国有，按人口亩数授给农民，老死后田地归还政府，桑田、麻田为世业田，由家族耕种，可传给子孙，也可买卖。官员可受公田，调职或免官后交给下一任官员，严禁买卖交易。因此，北魏的均田制是中国历史上第一个土地成文法。新租调制是李冲首先提出来的，该制度规定按照一夫一妇缴税，而不是按照一家一户，这样豪强大户地主缴税就比以前增加了，大批曾为士家大族荫庇的隐户显露出来，成为国家户籍直接控制下的农户，纳税人口迅速增加，国家的赋税收入明显增加，但贫民的缴税相对减少了。这些措施，对史称盛世的隋唐两代影响很大。

北齐（公元550年—577年）、北周（公元557年—581年）沿用北魏的赋税制度，工商税政宽松，“弛关津之禁”，市税仅为每人一钱，客观上促进了工商业的发展。

魏晋南北朝时期是中国税史上一个重要的思考、创新、变化的时期，虽然有阵痛，虽然有冲突，但租调制、占田制、课田制、均田制等赋税改革思想得到了实践推行，其对后世赋税实践的价值和影响不可估量。☐

（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