

论唐代的赋税改革

<http://www.criifs.org.cn> 2008年3月25日 孟宪刚

摘要：赋税是国家财政的主要来源。唐代以前，我国实行的是“以人丁为本”的税收制度。唐玄宗时，为了弥补国家财政不足，在租庸调制以外，又将地税和户税定为常税，赋税制度开始由“以人丁为本”向“以资产为宗”过渡，开创了我国赋税改革的新思路。唐德宗时，实行两税法，确立了我国“以资产为宗”的赋税制度，这是我国赋税史上的一次具有划时代意义的重大改革。

关键词：租庸调制；两税法；以人丁为本；以资产为宗

一、唐初实行均田制和租庸调制

唐初延续隋朝的赋税制度，唐高祖武德七年(624年)颁布均田制和租庸调制，主要内容有：1. 丁男和十八岁以上的中男，每人授口分田八十亩，永业田二十亩；老年和有残疾者授口分田四十亩；寡妻妾每人授口分田三十亩；丁男和十八岁以上中男以外的人，凡为户主者各授口分田三十亩，永业田二十亩；妇女、部曲、奴婢不授田。

2. 有封爵的贵族和五品以上的官员，按品级高低授永业田一百顷到五顷；有战功授勋的人，可按照勋级高低授勋田六十顷至三十顷。

3. 贵族和官僚的永业田和赐田，可以出卖；百姓迁移和无力丧葬者，可以出卖永业田；迁往人少地多和卖充住宅、邸店、碾者，准许出卖口分田；买地数量不准超过本人应占的法定数额。

4. 均田的农民要向国家交纳租调和服徭役；丁男每年应向国家交纳粟二石，称租；交纳绢二丈、绵三两或布二丈五尺，麻三斤，称调；为国家服徭役二十天，如不服徭役，每天输绢三尺或布三尺七寸五分，称庸。唐朝初年，经过隋末战乱，人口锐减，武德年间，全国户口不满三百万户，不到隋朝盛时九百万户的三分之一。很多被农民军镇压的地主官僚的土地，成了无主荒田，黄河下游，“自伊洛以东，暨乎海岱，灌莽巨泽，茫茫千里，人烟断绝，鸡犬不闻”^①这为唐初实行均田制提供了有利条件。均田制的实施，在一定程度上改善了以前不合理的土地占有情况，许多农民获得了一定数量的土地，不少部曲和奴婢获得了解放，改善了农民的处境，刺激了他们的生产积极性。“输庸代役”制度的实行，有利于保证农时，从而促进了社会生产力的发展，出现了贞观年间“路不拾遗，夜不闭户”，粟米每斗只卖三、四钱的社会安定、经济繁荣的景象。

租庸调制是在均田制的前提下，通过向农民授田，把农民固定在土地上，按人头征收赋税的制度，走的仍然是“以人丁为本”的老路。尽管统治阶级为了巩固自己的统治，想用均平税负，创造一个安定和谐的社会，在富者益富，贫者益贫的社会里，按人头征税是达不到均平税负目的的。

二、玄宗时代的赋税改革

唐朝初年，国家财政来源除了租庸调外，还有一些杂税，如户税和地税等。唐高祖武德六年（623年），唐政府开始设立户等，按财产的多寡，分上、中、下三个等级，每个等级里又分为上、中、下三档；这样就形成了九个等级。武则天长安元年（701年），开始向农民征收户税，征收标准为：上上户四千文；上中户三千五百文；以此类推，每一等级差价五百文；直到下中户降到七百文；下下户五百文，可见户税是按财产征收的。地税起源于汉代，汉宣帝时，设立常平仓，历代多承之，其税负为每亩二升，粟、麦、稻、粳，随地所宜，政府设立此税的初衷是为了调剂粮价、备荒、赈恤、“后来公私窘迫，渐贷义仓支用。”^②唐太宗贞观二年（628年），始征收地税。唐玄宗时，由于连年用兵，财政空虚，为了解决财政困难，不断地增加苛捐杂税。农民的处境举步为艰，有的农民“虽有垆亩，或无牛力，”耕种困难；有的“农桑之际，多缺粮种，咸求信息。”^③只好高息借贷，被生活逼得呼号无告的农民，只好出卖土地，远走他乡。地主官僚则乘机大肆兼并土地，史称“开元之际，天宝以来，法令弛坏，兼并之弊，有于成哀之间。”^④社会上贫富之差日益悬殊，户口转徙日益频繁，租庸调制被破坏，严重地影响了国家税收，财政捉襟见肘。

为了缓和社会矛盾，增加财政收入，唐玄宗将户税和地税定为常税。地税每亩收税二升，成为定制；户税，按户等征收，每年一小税，三年一大税，以供军国、传驿和邮递之用。天宝时，户税每年均约得二百万贯，折算约当绢布收入的三分之一；地税每年约得一千二百四十余万担，约为粟米收入的二分之一。^⑤户税和地税在财政收入中所占比例的增加，标志唐代的赋税开始从“以人丁为本”向“以资产为宗”发展的道路上迈出了一大步，是我国赋税制度上的一次质的突破，成为实行“两税法”的先声。

三、德宗时的赋税改革

唐德宗时，骄兵悍将各据一方，出现了藩镇割据的局面。政府控制的区域缩小了，税收锐减，中央财政入不敷出。为了弥补财政上的不足，不断地增加新税，“科敛之名凡数百，废者不削，重者不去，新旧仍积，不知其涯。”造成兵连祸结，社会动荡不安，唐政权岌岌可危，处于风雨飘摇之中。德宗皇帝为了巩固统治，解决财政困难，于建元元年（780年），实行变法，主要内容有：

（一）量出制入，中央根据每年的财政支出，定出总税额，各地按中央分配的数目向当地人户征收。

（二）土住户和客居户都编入现住州县的户籍，依照丁壮和财产（田产和其他资产）的多少定出户等。

（三）税分夏秋两次征收。夏税限六月纳完，秋税限十一月纳完。故称两税法。

（四）租庸调和其他杂税全部取消，但丁额不废。户税纳钱，田赋征粮。

（五）没有固定住处的商人，所在州县，按照其收入征收三十分之一的税。

两税法实行后，人们对其褒贬不一，智者见智，仁者见仁。杜佑称其为“适时之令典，拯弊之良图”，“令赋有常规，人知定制。”^⑦马端临称两税法为“不可易之法。”^⑧陆贽说它“败坏典制，遗害无穷。”^⑨郑樵指责它导致了以后的横征暴敛。^⑩任何事物都具有两面性，既有积极的一

面，也有消极的一面，两税法也不例外。两税法的征税原则是以资产为宗，“资产少者则其税少，资产多者则其税多。”在一定程度上实现了均平税负的原则，简化了税收手续，缓和了社会矛盾，有利于社会和谐稳定的发展。两税法规定客户和行商按资产纳税，扩大了纳税面，国家不增加税额却增加了收入。两税法实行前，政府每年收入总额为一千二百万贯；其中盐税占一半，租庸调收入只有六百万贯；两税法实行后，每年“税入一千三百五万六千七十贯，盐利不在此限。”^{1v}实际税收增加一倍以上。从而缓解了政府的财政危机，增强了政府的财政实力，稳定了社会秩序。两税法实行不久，其弊病就暴露出来了。初时，户钱多折纳绫绢，一匹绢，当钱三千二三百文；后来，钱重物轻，纳绢一匹，只当钱一千五六百文，实际上人民负担增加了一倍，这种情况，随着时间的推移，日益严重，广大农民仍然生活在水深火热之中。

四、唐代赋税改革的启示

有唐一代，多次实行赋税改革，税法改革之频，变化之大，都是空前的。纵观这些赋税改革，给我们留下很多启示。

（一）这些变法都是在社会动荡，财政危机的情况下，统治阶级为了巩固其统治，解决财政困难，不得不采取的措施。唐代史学家杜佑把这种现象归结为“随时定制，遇弊而变。”^{1w}这说明唐代统治者不固守成宪，应时立法，并且都达到了预期的目的，解了燃眉之急。法积久必弊，这是社会发展的必然现象，要随时补救，除陈布新，以保证法与社会进步同步。

（二）唐代赋税改革的目的是：均平税负，增加财政收入，简化税收手续，缓解社会矛盾，稳定社会秩序，促进安定团结，构建和谐社会，巩固统治，是向社会进步方向发展的。

（三）唐代赋税改革总的趋势是：“以人丁为本”向“以资产为宗”过渡。是符合社会经济发展规律的，顺应了历史进步的潮流。尽管在改革中出现一些反复，因为它促进了历史的发展，“以资产为宗”的税收原则，终于取代了“以人丁为本”的税收原则。

（四）唐代的赋税改革，在前后两次改革之间都存在着内在的有机联系：前次改革为后来的改革提供了经验和教训；后来的改革是在前次改革的基础上进行的，是前次改革的继续和发展，它不是简单的重复，而是一次质的飞越。

注释：

①刘昫等《旧唐书》卷七一《魏征传》。

②⑦^{1v} ^{1w} 杜佑《：通典》卷七《食货》。

③《册府元龟》卷一〇五《，惠民》开元二十年二月辛卯制。

④杜佑《：通典》卷六《田制下》。

⑤杜佑《：通典》卷六《赋税》下。

⑥王溥《唐会要》卷八三《，租税》上。

⑧马端临《：文献通考》

⑨陆贽《：陆宣公集》卷二二。

⑩郑樵《通志》。

文章来源：辽宁税务高等专科学校学报 （责任编辑： XL）