



祸福相倚惜杨炎

翁礼华

公元779年的一天下午，被贬为道州（今湖南道县）司马（六品官，相当于今市长助理）的唐代书法家兼文学家杨炎突然被召至衙署听候太监宣读新皇帝德宗李适的诏书，忐忑不安的杨炎跪在地上不知是祸是福。当太监读到皇帝决定任命他担任门下侍郎、中书门下平章事，拜为宰相时，心中不免一番惊喜：毕竟一人之下，万人之上的职务，多么诱人啊。但惊喜之余，聪明的杨炎猛然想到，古人“有非常之福，必有非常之祸”的教导，便告诫全家：一个被放逐穷乡僻壤的小官吏，平步青云越级登上宰相高位，未来必有危险，切不可得意忘形。并且把被家人扔出门外的绿色官服捡回来，折叠得整整齐齐放在自己的箱笼之中，以备将来落难时重新穿用。

杨炎，字公南，凤翔天兴（今陕西凤翔）人，唐玄宗开元十五年（公元727年）出生于当地名流之家。青年时曾为河西（治所在今甘肃凉州）节度掌书记。唐肃宗时进入中央政府，但未受重用，唐代宗时宰相元载当权，得到赏识，依靠元载提携官至吏部侍郎，后来由于元载被杀杨炎受到牵连贬官为道州司马。

杨炎荣升进京任职，办的第一件大事便是把财政的国库职能从宦官手里夺回来。从秦始皇开始国家财政与宫廷财政及其下属库藏皆已分列，至唐前期，国家的财政收入全都进叫做左藏库的国库，出纳必须经尚书省审核，与宫廷财政的大盈内库严格区分。安史之乱以后，国家财政困难，入不敷

出，京师权贵纷纷凭据向左藏库支取财物，而往往票据多国库财物少，难以满足要求，无法节制这种混乱状态的度支盐铁使第五琦（“第五”为复姓），只好提出将左藏库的财物并入宫廷财政的大盈内库，作为权宜之计依靠皇帝的权威加以管理。结果却适得其反，前门拒狼后门来虎，掌管大盈内库的宦官就有300多人，他们之间的关系盘根错节，抱成一团根本不让外人过问，国家财政成了空架子，谁也不知道国库具体的库藏情况。为了解决这个积重难返的大问题，作为新任宰相的杨炎便上奏德宗皇帝说：“财赋是朝廷的根本，关系到国家的安危，百姓的存亡。如今，将这么大的事交给内宫的宦官，库藏多少大臣全然不知，因此就无法规划天下的财政。依我看不如将财赋收支重新划归尚书省管理，宫中每年需要的支出只要事先打个预算，然后从左藏库支取就是了。”德宗认为杨炎说得有理，便下诏将国库重新划归尚书省管辖，为唐后期国家财政中兴打响了第一炮。

杨炎办的第二件大事便是在他拜相的当年，即大历十四年（公元779年）八月上疏德宗，提出用“两税法”代替租庸调制的财税改革主张。租庸调制始于曹操，这一实行了500多年的制度是以人少地多的均田制为基础的赋税制度，随着后来人口的递增和土地的兼并，均田制遭到破坏，出现了许多不仅兼并了很多土地并且与很多荫庇户组成一个纳税单位的大家庭，他们或享受优惠减免，或钻了租庸调制按户

缴纳户税的空子，达到少缴税的目的。因此到了唐德宗时，对旧有税制进行改革已经势在必行。首先是均田制遭到破坏，失地或少地农民大量逃亡，户籍太乱，以人丁为本的租庸调制已经无法实行，国家财政收入受到严重影响。其次是政府为了增加收入，另立繁多杂派，恣意勒索，以至“科敛之名凡数百，废者不削，重者不去，新旧仍积，不知其涯”。由于杂税复杂，交税时间也不免混乱，人民陷于水火，社会危机日益加深。这种情况再继续下去，将危及唐王朝政权的存在。再次是自唐初就有地税、户税之征，地税按亩征粟，户税按户征钱。以后租庸调法既行不通，唐政府便不断加重征收地税和户税，到玄宗后期，地税和户税已占国家税收的很大部分，并且显示了这种税则相当程度的合理性。杨炎的“两税法”就是在原来地税和户税的基础上，统一各种税收创立的。

建中元年（公元780年），唐德宗接受杨炎提出的税制改革奏疏，下令实行“两税法”，一反中国历史上“量入以制出”的原则，实行“量出以制入”。大抵以上一年即大历十四年（公元779年）所征各种税收的总额为当时支出需要之总额，并据此作为两税收入总数。至于各等民户及所有田亩，应分别担负之税率，由各道各州官府分别综核各州旧征数之多少，以各道各州为单位，根据人户和田亩平均摊定。征税对象为“户无土客以见居为籍，人无丁中，以贫富为差”。“不居处而行商者，在所州县税三十之一”。征

纳时间为“居人之税，秋夏两征之”。“夏税无过六月，秋税无过十一月”。因时间上是秋夏两征，内容上地税户税两征，故称“两税法”。“两税法”明确规定从实行之日起，“租庸、杂徭悉省”，税额全部并入两税。

推行“两税法”有一定进步意义。首先，简化了税目和征收时间。税只有两种，时仅分两期，“此外敛乱以枉法论”，使官吏暂时不能擅立名目，滥收硬派，百姓的赋税负担相对稳定，有利民生。其次，实行了按资产征税。两税征收的对象，一为户，二为地，课丁之名不存。户按资产定等，地按亩数征收。资产多则多交税，资产少则少交税，在一定程度上改变了过去赋税集中在贫苦农民身上的不合理状况，从而扩大了税基。再次，两税法规定地税按亩数纳米、麦，户税按户等纳钱（实际征收时交绌绢），纳税多少与丁口多少已无直接联系，标志着中国封建社会长期以人丁和力役为主的赋税制度开始向以土地资产和实物为主的制度转变，表明封建国家对农民的人身控制有所松动。此外，规定对行商三十税一，即税率为3.3%，改变了过去的重税政策，有利于商业发展，法律上承认客户地位，有利于封建租佃关系和庄园经济的发展。两税法是我国封建社会赋税制度的一次重大改革，对后世影响很大，推行以后收到了立竿见影的效果。唐朝政府括检各地户口得主客户310余万，其中主户180余万户、客户130余万，超过了大历年间政府控制的户口数，增加了财政收入。实行两税法第一年，国家财政收入达到了3000万缗，是前一年1200万缗的2.5倍。

正如世界上任何事物都要一分为二那样，“两税法”也存在缺陷：首先是各州税率大小不一，导致负担较重的民户多逃入负担较轻的州。轻的州人户增加，而税收总额不增，重的州人户逃亡，税收总额不减，因而轻者愈轻，重者愈重，税户迁逃之风越来越厉害。其次是户税规定纳钱，而政府支出却需要绌绢，实际征收时民户只好折钱交绢。无绢民户往往“增价以买其

所无，减价以卖其所有，一增一减，损耗已多”，再加上由于绢与钱的比价时有变动，起初物重钱轻，后来物轻钱重，税负无形增加。再次是由于地方豪强操纵，户等定得不实，有势力的地主、官僚勾结地方官府降低户等，或在家庭资产增加后仍不提高户等，千方百计让贫苦农民多负担税额。不过这些缺陷并不完全是政策设计的问题，不少还是执行问题，对“两税法”本身来说它推动生产力发展和促进了社会进步的作用还是瑕不掩瑜。

“两税法”作为税收制度改革仅仅理顺了百姓与政府之间的征纳关系，而中央政府与地方政府的财力分配则属于分税制改革的财政关系，作为理财之臣的杨炎不得不面对这一棘手问题做出财政体制的配套改革。

其实中央与地方的财力分配关系早已存在，唐前期，朝廷直接管辖全国350余州，国家财政由户部统一管理。各州及其属县的收支皆由户部调拨，后来随着藩镇力量的不断壮大，唐玄宗被迫做出让步，尤其是安史之乱爆发不久，唐玄宗就在逃亡途中颁令赋予地方节度使包括财政权在内的各项权力，即所谓“应须土马、甲仗、粮赐等，并于当路自供”，授予节度使一定的财力调度权。广德二年（公元764年）三月，唐代宗命刘晏“与诸道节度使均节赋役”，这不仅是税制上的调整，也意味着财政体制上的改革，即在财权下放的前提下，责令节度使在赋税收入中以一定比例上缴中央。

建中元年（公元780年）于实行“两税法”的同时，在杨炎的主持下，唐德宗“分遣使臣几十余辈（人）”，至各道与节度、观察使商定赋税收入的分割比例。史载：“国家置两税以来，天下之财，限为三品：一曰上供（中央）；二曰留使（节度、观察使）；三曰留州……皆定额以给资。”这比刘晏与诸道节度使“均节赋役”前进了一步，明确规定：节度、观察使在辖区内所收赋税分为留州、留使、上供三个部分，实行中央与地方“综合分成”的办法，在财政分配领域里充分体现了“中庸之道”的中国传统文化精神，直至今日我们还离

不开“综合分成”这一法宝。如果说“两税法”实行之前的“均节”属于财政体制改革的摸索阶段，那么，建中元年明确划为“三品”，就标志新财政体制的确立。“两税法”初行时，“每岁天下”能“敛三千余万贯”，与此举有着极其密切的关系。

杨炎尽管比刘晏年轻12岁，但他们同为唐代著名理财家，并在朝廷里共过事，理财思路上有异曲同工之妙。不幸的是由于大历十二年（公元777年）刘晏奉唐代宗之命办过元载的案子，并因此牵连了被元载提拔起来的杨炎，被远贬至道州任司马。后来德宗即位，杨炎荣升为宰相，大权独揽之时，便乘机在德宗面前说刘晏的坏话，从而激怒了德宗导致刘晏被撤去转运使的官职，贬至忠州当刺史。后杨炎再和荆南节度使庾顺勾结，诬告刘晏企图谋反，导致刘晏蒙冤而死。杨炎为了平息群愤，派人到各地游说刘晏勾结奸邪之徒谋立独孤妃为皇后，所以德宗才将刘晏处死。德宗本是个心胸狭隘、猜忌刻薄的皇帝，知道杨炎中伤自己，对他产生了成见，为了解缓和削弱杨炎的权力，升卢杞为相。对粗俗不堪、不学无术的卢杞，杨炎自然不屑一顾，甚至托病不肯与之在政事堂共餐。卢杞尽管没有学问，但玩弄阴谋诡计却驾轻就熟，堪称里手行家，不停地在德宗面前数落杨炎的种种不是，德宗终于罢了杨炎的相位，贬为左仆射（尚书省长官，从二品官）。

不肯低头的杨炎，被贬后重新穿上了那件在道州差点被家人丢掉的绿袍。但得寸进尺的卢杞并不就此罢休，继续进谗，导致杨炎远徙崖州（今海南岛）当司马。可怜的杨炎只走了不到一百里路，一不做二不休的德宗皇帝干脆派人快马追上杨炎宣读赐他在当地自缢而死的诏书，当杨炎从宦官手中接过那根上吊的绳索时，不禁想起了自己离开道州进京前对家人说过的话：“有非常之福，必有非常之祸。”百感交集，欲哭无泪的杨炎不禁仰问苍天：“大唐天下除了贩私盐以外，还有什么比当理财官有更大的风险？”
(作者为财政部中国财税博物馆馆长)