

楔子

唐德宗建中元年（780年），宰相杨炎建议颁行“两税法”。

两税法颁行是对唐初实行的租庸调制的赋役制度较全面的改革。

租庸调制以人丁为依据，所谓“有田则有租，有身则有庸，有户则有调”。随着唐朝土地兼并便在逐步发展，失去土地而逃亡的农民增多。农民逃亡，政府往往责成邻保代纳租庸调，结果迫使更多的农民逃亡，租庸调制的维持已经十分困难。

于是按垦田面积征收的地税和按贫富等级征收的户税逐渐重要起来，宰相杨炎建议颁行以户税为主并统一各项税收而制定的新税法，取代了租用调制成为了中唐至五代十国的赋役制度。由于这套新税法分夏、秋两季征收，所以被称为“两税法”。



有关田亩税的记载还有很多，如天成三年(928)后唐明宗朝时，诏令：“今年夏苗，委人户自供，通项亩五家为保，本州具帐送省，州县不得差人检廓。如人户隐欺，许人陈告，其田倍征。”这段诏令内容，说明后唐朝廷根据田户自报的田亩数额以征税，再度证明了后唐两税以田亩税为主的事实。但这次定税的内容只涉及夏苗，并且规定民户必须如实申报，违者加倍重征。

上述三条事例足以说明在五代时期，田亩税是朝廷主要征收税种，田亩税是两税的

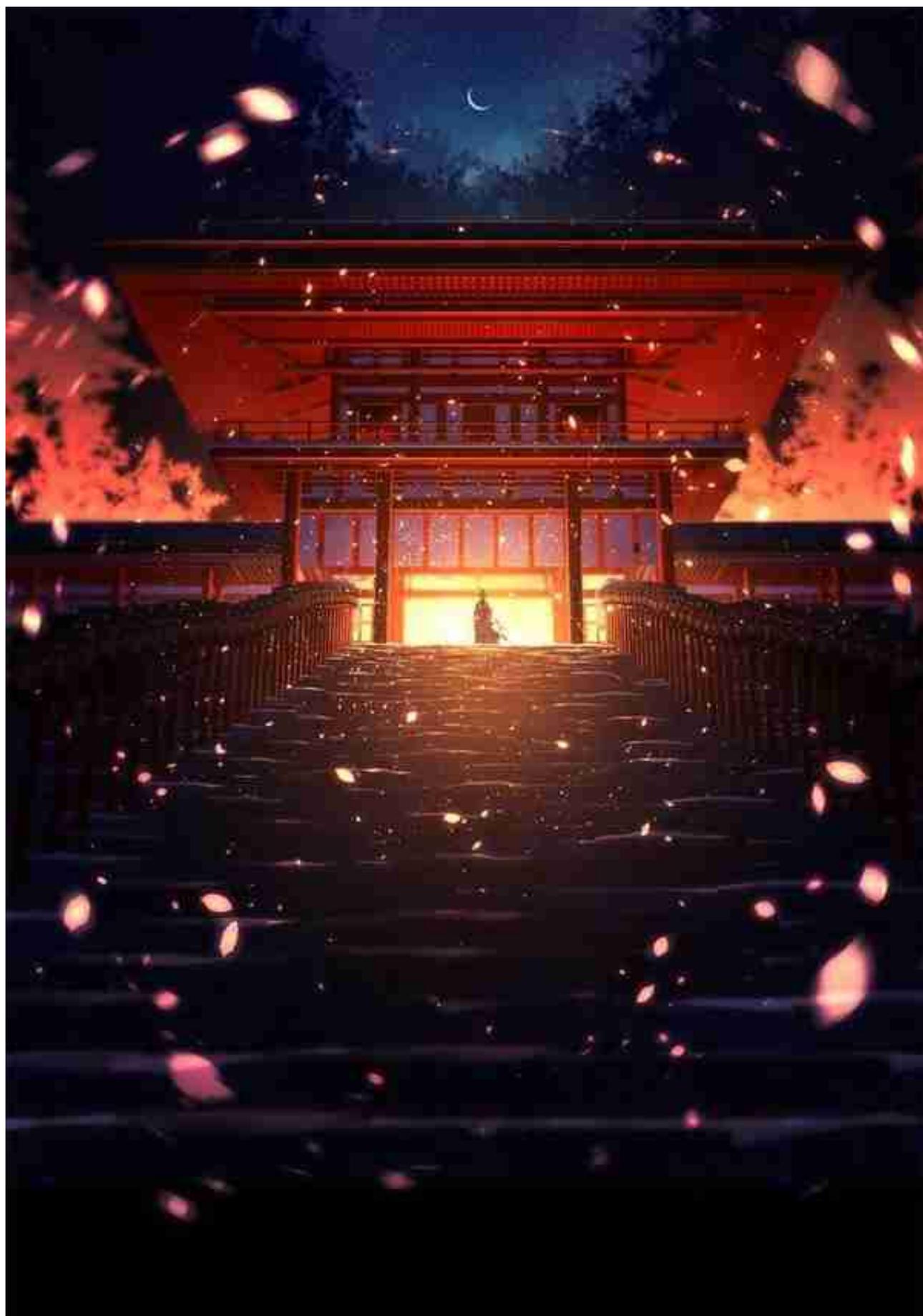
主要组成部分。当征收的税种确定时，随之而来问题是如何定税，也就是税额的厘定。

《旧五代史卷42•唐明宗纪》记载后唐长兴二年（930）六月，曾采取整顿税额的措施：“诏诸道观察使均补苗税，将有力人户出剩田苗，补贫下不迨顷亩，有嗣者排改检括，自今年起为定额。”

后晋王朝对于定税也是相当的重视，后晋王朝主要实行人户需要据实申报田亩以及税额的方式。《册府元龟卷488邦计部•赋税》记载：“天福四年（939）二月诏：‘应郡守藩镇侯，不得擅加赋役及县役别立监征，所纳田租，委人户自量自概括。’”

《资治通鉴》记载“天福二年（937）五月，诏‘洛京、魏府管内所征今年夏苗税麦等，宜放五分之一，以微旱故也。’”，由“五分之一”可知，除田亩税外，对于夏苗税也有明显有定额。

根据《旧五代史卷76•晋高祖纪》记载“天福中，濮州税籍不均，命乘使车，按察定计”，这说明地方州府的定税也同样被重视。



说完五代，我们在简单说说十国的情况，十国的田税大多按亩征收，而推行履亩纳税的做法。不过事先也必须核查田亩的占有量，这与五代相同。

十国之中，以杨吴和南唐的定税工作较为引人注目。根据宋人所著的《容斋随笔》记载，杨吴顺义二年（922），杨吴朝廷“命官兴版簿，定租税”开始进行大规模定税工作。而南唐的记载更为详细，“限民田物畜高下三等，科其均输。分遣使者按行民田，以肥瘠定其税，民间称其平允”，这说明南唐定税非常细致，将土地按照肥沃与贫瘠的程度高下分为三等，从而使征税的标准更加趋于合理。

十国其他诸国，如前蜀、闽、南汉、吴越，也都是效仿杨吴和南唐推行履亩纳税。

二、两税的构成部分

五代十国时期的两税，主要由田亩税、税钱和附加税构成。

我们在本文第一章中也提到过，田亩税是两税的主要构成部分。田亩税所纳粮食称为斛斗，其前身是租庸调制的租和地税。

斛斗的征收，依田亩数而确定，至于五代各朝斛斗的征收额度具体为多少，史籍中缺乏明确的记载，但税收的额度是存在的，在本文第一章中有关税额的记载以及五代征收田亩税的有关记载已经足以说明这个问题，羚羊在此就不赘述了。在这里羚羊主要来说说十国的田亩税情况，跟五代有很多不同之处。

十国之中，杨吴和南唐的田税额在相关文献中有较为清晰的说明

。根据《演繁露·续集》卷2《徽州苗绢》的记载，徽州自五代杨行密起，秋税征米，税额占收获量的六成。南唐时宋齐丘的食邑池州青阳县，每亩田税(常指秋税)为三斗，比一般县份高出七八倍，那么一般县份的田税约为每亩四五升。南唐秋税亩征数额大致如此。

虽然五代十国时期各地税额或有不同，但据亩而征斛斗已经成为惯例，正如《资治通鉴》所言：“累朝已来，屡下诏书，听民多种广耕，止输旧税，及其既种，则有司履亩而增之，故民皆疑惧而田不加辟。‘履亩’而征，将据亩收取斛斗的成例说得再明白不过了。



再来看看税钱。中唐时两税中仅次于田亩税的税钱，是两税的重要构成部分，但发展到五代十国时期，税钱慢慢式微。

税钱是由

“户税”钱演化而

来，资产的多寡、户等的高下为其缴纳标准。

而关于“户税”的材料，在五代文献中极为少见，羚羊仅在《五代会要》卷19《县令上》中一份后唐天成三年（928）敕令中看到有关“户税”的记载：

“宜令随处州府长吏，逐县每年考课，如增添得户税最多者，具名申奏，与加章服酬奖。如稍酷虐，辄恣诛求，减落税额者，并具奏闻，当行朝典。其县令仍勒州司批给解由历子之时，具初到任所交得户口，至得替增减数额，分时批凿。将来除官及参选，委中书、门下并铨曹磨勘，宜令三京及诸道州府准批。”

五代文献缺少“户税”的记载，也侧面反应了税钱在两税中日渐衰微的大趋势。但上述记载表明“户税”单独征收并未绝迹。综合从中唐到宋代整个两税发展过程来看，税钱在五代十国时期正在经历融入田亩税的转化进程中，并最终与田亩税合并

。



十国之中，吴和南唐绢帛的征收也与田亩税相联系。

杨吴时，宋齐丘曾建议改计亩税钱为“悉输谷帛”，此时所征之帛当是两税本色，不是折纳之物。宋人程大昌《演繁露·续集》卷2《徽州苗绢》载，南唐徽州在征纳秋米时，因运输不便，“许于本色外，余尽计米价准绢价，令输以代纳苗”。这里的绢则还有折纳的痕迹。

后蜀和楚的两税纳绢仍具有折纳性质，且成为正常的两税征收形式。后蜀时期，“民所输两税，皆以匹帛充折，其后市价愈高，而官所收止依旧例”。楚国马殷在位时，“湖南民不事蚕桑，（高）郁命民输税者皆以帛代钱，未几，民间机杼大盛”。

综合五代十国时期绢帛征收的总体情形，可以看出，两税的钱和斛斗屡屡表现为折征绢帛的形式，进而使两税绢成为继钱、斛斗之外的又一两税色目，其交纳照样分夏秋两季进行，以钱折绢者称为夏绢，以斛斗折绢者称为秋绢(秋苗绢)。其后，征帛制度一直通过各种方式存在于两税征收体系之中。

三、两税的缴纳时间

两税的缴纳，有明确的时间限制。

两税法在中唐初颁布时，就规定“夏税无过六月，秋税无过十一月”，但由于各地自然环境的差异，执行统一的纳税期限难于实现，因此，各地往往针对本地实际情况限定纳税时间。在五代十国时期，更为显著。

后唐长兴元年(930)，根据纳税地区节气早晚的具体情况，将两税纳税时限划分为三种，对《册府元龟卷488邦计部·赋税》中对此有详细记载。以大小麦为例，节候稍早的河南府等地，五月十五日起征，八月一日纳毕；而节候稍晚的幽州等地，六月一日起征，八月十五日纳毕；节候更晚的潞州等地，是六月十日起征，九月纳毕。

上述三大区域的纳税时间前后相差十至十五日，这种纳税期限的规定，在一定程度上反映了各地农作物的生长规律。分地分时的纳税做法，更加有利于农民的输纳和朝廷的征纳。



在正常
的纳税时
限外，朝廷为了赈
灾或者其他紧急之事，朝廷会进行预
借征纳。

《文献通考卷5·历史田赋制》上记载颇多，如后唐同光四年（926）三月“诏河南府预借今年秋夏租税”。如后晋天福八年（943）正月，鉴于河南府逃户众多，饿毙遍地，诏：“诸道以廩粟赈饥民，民有积粟者，均分预借，以济贫民...是年六月，遣内外臣僚二十八人，分往诸道州府率借粟麦”。十国之中，也有预借的情况，如“五季时，江南李氏暴敛害民，江西一路税苗数外，倍借三分，以应军需。”

征税期限的规定，在十国中也很普遍。

《全唐文》中有一段很有意思的记载，是吴越国的百姓程仁绍，在呈递给地方官府

的文书中称：“户内盐税米等，先次送纳，不敢逋欠正限。”从这段记载可以明显看出，吴越国征税期限是有相关规定的。

十国其他政权，
对于逾期纳税者，如五代一样均
会有严厉的责罚。

如《十国春秋》中提到马楚国营道人何仲举，“少时家贫，输税不局限，营道令李宏皋，怒之，命核校后送系狱中。”

还有马楚国大将周行逢之妻邓氏曾对周行逢说：“税，官物也。公为节度使，不先输税，何以率下！且独不记为里正代人输税以免楚挞时邪？”这里提到了如果没有完成征税任务，里正这样的胥吏也是要马楚朝廷责罚的。

综上所述

羚羊依次为大家讲述了两税法的前提条件、构成部分与缴纳时间，其中穿插着对于五代与十国各个政权赋税制度的记载与说明。

至此，我们可以看出，两税的整体结构在从唐代的户税（人头税）与田亩税（土地税），演化为五代十国时期主要以田亩税（土地税）为主以附加税（消费税、生产资料税）为辅的综合税。