DOI:10.13469/j.cnki.zgshjjsyj.1991.04.004

陆贽论两税法平议

——兼论唐德宗实施两税法的局限性

陈明光

在中国古代经济思想史研究中，中唐名相陆贽是一位引人注目的人物，尤其是他那份于德宗贞元十年（７９４年）写成的《均节赋税恤百姓六条》奏疏，千载之下仍是脍炙人口的名篇，屡为史家所征引。与此同时，他对两税法的态度，也成了评论其经济思想的焦点。有一种颇有影响的观点，称陆贽是反对两税法最早的代表人物，他反对以资产为课税的基础，坚持恢复以"丁夫为本"的租庸调制，在财政观点上属于因袭保守的一派。有的论著把陆贽反对"定税计钱"的意见，视为面对封建赋税货币化趋势却"思想落后于实际"的典型事例。有的论著称陆贽"攻击两税法"。我认为这些评论都有似是而非之处。如何正确估价陆贽对两税法的态度，不仅关系到能否准确把握陆贽的经济思想脉络，而且涉及怎样认识唐德宗实施两税法的主客观局限性问题，因此是值得继续探讨的。本文拟就此略陈管见。

一

首先应该予以辨析的，是陆贽对两税法取代租庸调制这一既成事实究竟采取何种态度。

建中元年（７８０年），唐德宗采纳宰相杨炎的建议，宣布改行两税法，废除租庸调制。这是我国封建社会赋税制度的一场大变革。变法伊始，当时任渭南县尉的陆贽曾予以积极支持。据《新唐书》卷一五七《陆贽传》载，他向分巡各地实施税制改革的黜陟使多方献策，其中有以"四赋经财实"一项，即"阅稼以奠税，度产以衰征，料丁壮以计庸，占商贾以均利。"史称："时皆韪其言。"可见他对两税法所采取的"户无主客，以见居为簿；人无丁中，以贫富为差①"这一不同于租庸调制的计税原则，是赞同的。

不过，过了十三年，当他上《均节赋税恤百姓六条》一疏时，确实又盛赞了租庸调制，批评了以两税法取而代之的做法。他提出租庸调制的败坏是"时弊"还是"法弊"这一命题，认为"凡欲拯其积弊，须穷致弊之由，时弊则但理其时，法弊则全革其法"。而租庸调制这一"赋役旧法，乃是圣祖典章，行之百年，人以为便。兵兴（即安史之乱）之后，供亿不恒，乘急诛求，渐隳经制，此所谓时之弊，非法弊也。时有弊而未理，法无弊而已更，扫庸调之成规，创两税之新制②。"显然，陆贽只看到了"赋法坏于奉军③"这一浅表现象，

①《旧唐书》卷一一八，《杨炎传》。　②③《陆宣公翰苑集》卷二二，《均节赋税恤百姓六条》第一条。

?1994-2015 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved.　http://www.cnki.net

没有看出租庸调制的破坏，归根结底是由于封建土地关系的剧烈变动即均田制崩溃，私人大土地占有制日益发展，从而丧失了存在的基础所致，恰恰是一种“法弊”，无疑是肤浅之见。

但是，必须指出，陆贽所表现的不过是因两税法在实施中显露不少弊端而勾起的怀旧心绪而已。他在《均节赋税恤百姓六条》第一条的标题中，开宗明义地标为“论两税之弊须有厘革。”厘革者，治理改革之意也，并非全盘复旧。在奏文中，他又一再申明所提出的厘革建议仍是以继续实施两税法为前提的，即旨在“既免扰人，且不变法①”；“不甚改法，而粗救灾害②”，采取的是补偏救弊而非拆台的态度。因此，说陆贽“坚持恢复租庸调制”，实在违背了他本人所表述的立场。

两税法作为一种比租庸调制进步的税制，其精华在于“唯以资产为宗，不以丁身为本”③。陆贽把“以丁夫为本”当作理想的税制，称颂道：“先王之制赋入也，必以丁夫为本，”“不以务穑增其税，不以辍稼减其租④”，无疑是一种“因袭保守”的赋税观念。但是，应该看到，他在指摘两税法以资产为纳税对象时，说的其实是“计资定税”中出现的隐匿资财和测定资产的价值尺度不健全等实际弊端，言之有据。他说：

> “（两税）唯以资产为宗，不以丁身为本，资产少者，则其税少；资产多者，则其税多。曾不悟资产之中，事情不一。有藏于襟怀襄篋，物虽贵而人莫能窥；有积于场圃囷仓，值虽轻而众以为富。有流通生息之货，数虽寡而计日收赢；有庐舍器用之资，价虽高而终岁无利。如此之比，其流实繁，一概计估算缗，宜其失平长伪⑤。”

我们知道，征税对象是税收制度最基本的要素之一，是区别不同税种的优劣长短的主要标志。在封建社会，以资产为征税对象无疑要比以人头或丁身为征税对象合理得多。但是，由于商品货币关系的不发达，加上吏治的败坏以及制度的欠缺，陆贽所说的隐匿资产之弊及测定流动资金与固定资产的不同价值的困难，又是课取资产税时必须正视的事实。这种资产税设计的相对合理性与实际计税仍不平等的矛盾，有待于通过不断改进征管办法予以缓和。因此，陆贽的批评又是切中时弊的，并非出于“因袭保守”立场而产生的偏见，更谈不上是在“攻击”两税法了。

怎样医治上述课征资产税的弊病呢？陆贽没有开出药方。但他也没有坚持恢复“以丁夫为本”的税制。在奏文另处，他提出使各州税额均平的改进办法是：

> “据每年见供赋税之处，详谕诏旨，咸俾均平。每道各令两税判官一人赴京，与度支类会参定，通计户数，以配税钱，轻重之间，大约可准。而又量土地之沃瘠，计物产之少多，伦比诸州，定为两等，州等下者，其每户配钱之数少；州等高者，其每户配钱之数多。多少已差，悉令折衷，仍委观察使吏于当管所配钱之内，均融处置，务尽事宜，就于一管之中，轻重不得偏并⑥。”

他在“论长吏以增户加税辟田为课绩”一题中更为明确地说：“每至定户之际，但据杂产校量，田既自有恒租，不宜更入两税⑦”。这些建议都表明他仍是主张维护两税法的“计资定税”原则的，完全符合他对厘革两税法之弊所持的“不甚改法而粗救灾害”的态度。因此，

---

①③④⑤⑥⑦《陆宣公翰苑集》卷二二，《均节赋税恤百姓六条》第一条。　②《陆宣公翰苑集》卷二二，《均节赋税恤百姓六条》第三条。

?1994-2015 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

说陆贽坚持恢复“以丁夫为本”的税制，同样违背了他本人所表述的立场。

由上可见，陆贽不是食古不化的迂腐书生，而是理智务实的政治家。当对税制的理想与现实发生矛盾冲突之际，他作出的是尊重现实的抉择。他面对现实的弊端而怀旧，但并不主张复旧，而是积极设法厘革两税法之弊。“观其言而察其行”，我认为把陆贽称为“两税法的反对派”是不确切的，与其说他“反对”两税法，倒不如说他要求改进两税法，才与他的实际态度贴切些。

二

陆贽对两税法实施之弊的针砭是否正确，所提的改进意见是否合理可行，这都是评价他的赋税思想是进步的还是因袭保守的重要依据。他的批评与建议可归纳为三个方面。

第一，陆贽指出实施两税法十几年来，百姓的纳税数额没有减少，反而增多了。这的确是由于德宗朝廷于建中元年改行两税法时主观决策有所失误，以及随后政局风云变幻的客观影响，加上皇帝的宣索、藩镇的进奉等旧弊相沿所共同铸成的事实。

建中元年，德宗朝廷决定进行税制改革，其主观意图是什么呢？对此陆贽提出“作法莫于人“或”作法裕于财①”这一对命题，意思是说，建立新的税法是旨在减轻人民的赋税负担呢，还是为了增加财政收入？他认为这两种目的是对立的。当然，“裕于人”与“裕于财”并非必然构成变法中的相互排斥的一对矛盾，在许多场合可以包容兼顾。陆贽把这一对命题对立起来，以判断朝廷推行两税法的主观意图的正误，从形式逻辑来看是有缺陷的。不过，事实上在税制变革中，决策者对“作法裕于人”或“作法裕于财”的考虑仍会有主次或先后之分，因此陆贽提出的命题仍然是有意义的。

我认为，德宗朝廷实行两税法改革的现实目的，是把削弱地方政府在安史乱中获得的部份财权，增加中央财政收入摆在首位的②，而不是首先考虑减轻百姓的赋税负担。这在法令上表现为作出了让黜陟使在确定各州两税定额时承认现状即“据旧征税数③”的规定，在实践中表现为黜陟使“乃搜摘郡邑，劾验簿书，每州各取大历中一年科率钱谷数最多者，便为两税定额④”。对此朝廷采取纵容的态度。陆贽指出：“谋始之际，不立科条，分遣使臣，凡十余辈，专行其意，各制一隅，遂使人殊见，道异法，低昂不类，缓急不伦。逮至复命于朝，竟无类会裁处，其于踳驳，胡可胜言⑤！”黜陟使确定税额时务求其多的做法，使得建中元年百姓的赋税总量没有比代宗大历年间减少。

因为，各州所谓“大历中一年科率钱谷数最多者”，本有虚实之别。陆贽说：“大历中，纪纲废弛，百事从权，至于率税少多，皆在牧守裁制，邦赋既无定限，官私惧有阙供，每至征配之初，例必广张名数，以备不时之命，且为施惠之资，应用有余，则遂减放。增损既由郡邑，消息易协物宜，故法虽久弊，而人未甚瘁。及总杂征虚数，以为两税恒规，悉登地官，咸系经费，计奏一定，有加无除。此则人益困穷⑥”。指出以虚变实，大大加重了当地人民的赋税负担。至于那些实征数额所反映的赋税负担程度有多高，陆贽认为，自安史之

①④⑤⑥《陆宣公翰苑集》卷二二，《均节赋税恤百姓六条》第一条。　②参见拙著《唐代财政史新编》第２０３页—２０６页（中国财政经济出版社１９９１年９月版）。　③《唐会要》卷八三，《租税上》。

?1994-2015 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

乱以来，“公赋已重，别献继兴，别献既行，私赂竞长，诛求刻剥，日长月滋，积累以至于大历之间，所谓取之极甚者也。今既总收极甚之数，定为两税矣！①”根据陆贽所揭示的各州两税定额的来源，我们不难得出建中元年实施两税法之际百姓的纳税总量不仅不会比原先减少，有些地区甚至有所加重的判断。究其原因，在于德宗朝廷没有采纳杨炎提出的“凡百役之费，一钱之敛，先度其数而赋于人，量出以制入②”的建议，而出于“裕于财”的优先考虑，作出了“据旧征税数”的错误决策。难怪陆贽要诘问道：“此乃采非法之权令，以为经制；总无名之暴赋，以立恒规，是务取财，岂云恤隐？作法而不以裕人拯病为本，得非立意且爽者乎？③”

不过，税额总量确定之后，若能遵循“以贫富为差”的配税原则，贫穷税户的赋税负担虽然不会比以前减轻，但也可望不再加重。这就是两税法蕴含的一个优越性。正如杜佑所指出的：“自兵兴之后，经费不完，于是征敛多名，且无恒数，贪吏横恣，因缘为奸，法令莫得检制，黎庶不得告诉……建中新令，并入两税，恒额既立，加益莫由；浮浪悉收，规避无所④。”在税额总量固定的前提下，纳税面的扩大，自然意味着一般税户的分摊税额相对减少。然而，从建中二年开始，爆发了史称“四王二帝”的藩镇之乱，兵连祸结，持续了五年，使两税法改革的进程遭到重大挫折。《新唐书》卷五二《食货志二》指出：“税法既行，民力未及宽，而朱滔、王武俊、田悦合从而叛，用益不给。”当时唐朝的战费支出每月高达一百三十余万贯钱，陷入“常赋不能供⑤”的困境。

为了筹集战费，德宗违背自己宣布的“今后除两税外，辄率一钱，以枉法论⑥”的禁令，连年下令提高两税税额及开增新税。可见动乱的政局也导致人民的赋税负担在实施两税法之后反而加重了。对此，陆贽指出：“本惩赋敛繁重，所以变旧从新，新法既行，已重于旧，旋属征讨，国用不充，复以供军为名，每贯加征二百，当道或增戍旅，又许量事取资。诏敕皆谓权宜，悉令事毕停罢，息兵已久，加税如初。此则人益困穷⑦。”言之凿凿，实可信据。

陆贽接着又揭露除明令加税之外的另一弊端，说：“税法之重若是，既于已极之中，而复有奉进、宣索之繁，尚在其外⑧。”所谓进奉，其基本内容是各级官吏向皇帝进献财物。所谓宣索，指皇帝“遣中使以圣旨就有司宣取财物⑨。”在中晚唐，进奉与宣索尽管都有满足皇帝私人消费需求的作用，但其中也隐含着中央向方镇争夺财赋的意义⑩。不过，德宗接纳的进奉与宣索的财物，多来源于巧立名目的“税外方圆”，从而也加重了百姓的赋税负担。陆贽揭露说：

> “方岳颇拘于成例，莫敢阙供；朝典又束以彝章，不许别税。绮丽之饰，纨素之饶，非从地生，非自天降，若不出编户之筋力膏髓，将安所取哉！于是有巧避微文，曲承睿旨，变征役以召雇之目，换科配以和市之名，广其课而狭偿其庸，精其入而麤计其

---

①《陆宣公翰苑集》卷二二，《均节赋税恤百姓六条》第二条。　②《旧唐书》卷一一八，《杨炎传》。　③⑦⑧《陆宣公翰苑集》卷二二，《均节赋税恤百姓六条》第一条。　④《通典》卷七，《丁中》。　⑤《资治通鉴》卷二二七。　⑥《旧唐书》卷一二，《德宗纪上》。　⑨《资治通鉴》卷二三三，胡三省注。　⑩参见拙文：《论唐代方镇“进奉”》。载《中国社会经济史研究》1985年第1期。

?1994-2015 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

值……此则人益困穷①。”

陆贽所揭示的两税法下人民赋税负担的加重既是客观事实，当然不能说他是在“攻击”两税法了。那么，他是否主张复旧以救弊呢？针对上述弊端，陆贽提出的三条解决办法是：其一，重新审核开支，“望令所司与宰臣参量，据每年支用色目中，有不急者、无益者罢废之，有过制者、广费者减节之，遂以罢减之资，回给要切之用。”其二，削除两税加征额，“其百姓税钱，顷因军兴，每贯加征二百者，下诏停之。”其三，杜绝进奉与宣索行为。显然，陆贽的建议都是对症下药的，合情合理，既不主张恢复租庸调制，也不涉及两税法的核心内容。

第二，陆贽要求改变各地税负不均的状况。这也是唐廷主观决策失误的一个后果。陆贽说：

> “创制之首，不务齐平，但令本道、本州各依旧额征税。军兴已久，事例不常，供应有烦简之殊，牧守有能否之异，所在徭赋，轻重相悬。既成新规，须惩积弊，化之所在，足使无偏，减重分轻，是将均济。而乃急于聚敛，惧或蠲除，不量物力所堪，唯以旧额为准。旧重之处，流亡益多，旧轻之乡，归附益众；有流亡，则已重者摊征转重，有归附，则已轻者散出转轻，高下相倾，势何能止！②”

这就是“据旧征税数”所造成的各州两税定额与当州“物力”的比例畸重畸轻的现象。在这里，陆贽触及到的其实是两税法缺乏统一税率这一内在缺陷。

税率是税收制度的核心，其设计得合理与否，是衡量一种税制是否完善的重要标志。德宗朝廷既没有制订全国统一的税率或者划分户等高低的标准（这等于间接地规定税率），便为地方长吏上下其手提供了可乘之机。因此，从有否统一税率这一点来看，两税法的确不如租庸调制严密。马端临在《文献通考》卷三《田赋三》中引用“沙随程氏”的评论，略云：“陆贽称租调法曰：‘不校阅而众寡可知。’是故一丁之授田，决不可令输两丁之赋，非若两税，乡司能开阖走弄于其间也。”说的仍是两税法缺乏统一税率这一缺陷。可见陆贽对各州两税的税负不均之弊的指摘无可非议。如上所述，他提出的矫正办法是使各州分配的税钱数额与当州“土地之沃瘠，物产之少平”相适应，这符合平均税负的基本原理，本来也是切实可行的。

第三，陆贽针对两税法在征管环节中存在的二大弊端，提出相应的改革建议。

其一，他建言：“两税以布帛为额，不计钱数”。在此，他首先流露了“定赋入者，唯布麻缯纻与百谷焉③”的思想倾向。这种认为赋税只能采取实物形态的一成不变的观点，显然也是落后的赋税观念。不过，有的论著认为唐代的两税是货币税，标志着中国封建社会赋税货币化的一个重要进程，陆贽反对的是两税的货币化，因而是保守的。我认为，这种推论的前提必须重新予以检讨，即唐代的两税究竟是不是名符其实的货币税。

两税指户税（两税钱）与地税（“斛斗”）。“斛斗”征收粮食，自是实物无疑。两税钱呢？陆贽指出是“定税计钱，折钱纳物④。”所以，他批评说：“今之两税，独异旧章，违任土之通方，效算缗之末法，不稽事理，不揆人功，但估资产为差，便以钱谷定税，临时折

---

①②《陆宣公翰苑集》卷二二，《均节赋税恤百姓六条》第一条。　③④《陆宣公翰苑集》卷二二，《均节赋税恤百姓六条》第二条。

?1994-2015 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

征杂物①”。可见从两税征纳的最终环节来看，它们多数表现为实物形态。就是说，唐朝的两税仍是以实物为主的。对此，韩国磐先生在《隋唐五代史纲》已有说明。换言之，所谓“定税计钱”，不过是唐朝财政部门的一种预算形式而已。对此，陆贽在奏疏中“假为问答，以备讨论”时也有涉及，设问：“议者若曰：‘每岁经费所资，大抵皆约钱数，若令以布帛为额，是令支计无凭②。”足证“定税计钱”只是预算的一种编造形式。再者，收入是为了满足支出。陆贽说：“经费之大，其流有三，军食一也，军衣二也，内外官月俸及诸色资课三也。军衣固在于布帛，军食又取于地租，其计钱为数者，独月俸、资课而已，制禄唯不计钱。”即使为了满足官员月俸这一货币需求，也“有粜盐以入其值，有榷酒以纳其资③，”即依靠专卖收入便可解决。可见从支出的物资构成状况，亦可反证两税收入不是以货币形态为主的。对陆贽之说，还可引《新唐书》卷五二《食货志》所载河南尹齐抗的上德宗疏为证。齐抗指出：“军兴，国用稍广，随要而税，吏扰人劳。陛下变为两税，督纳有时，贪暴无容其奸。二十年间，府库充牣。但定税之初，钱轻货重，故陛下以钱为税。今钱重货轻，若更为税名，以就其轻，其利有六……。百姓本出布帛，而税反配钱，至输时复取布帛，更为三估计折，州县升降成奸。”足见两税钱不过是“以钱为税名”而已，征纳的多是布帛。

搞清了两税征纳以实物为主的物资形态，我们就应为评论陆贽“请两税以布帛为额，不计钱数”这一建议，重新寻找立论的基石。我认为，陆贽的批评与建议，针对的是唐德宗时期政府对两税的主观预算形式与客观经济条件的脱节之处，切中时弊，而非“思想落后于实际。”

在自然经济占主导地位的封建社会，赋税货币化的合理进程，必须与社会商品货币经济的发展进程保持相对的一致，才不致于给不法商人提供过多的中间盘剥机会，不致于过重地增加以自给自足为生产目的的广大农民的实际纳税负担。这是业已为无数历史事实证明了的道理。虽然一般认为唐后期的商品经济比以前有显著发展，但是对其发展程度仍不宜估计过高。在广大的乡村地区，物物交换仍属常见现象。穆宗时，韩愈曾指出：“今通计所在百姓，贫多富少，除城郭外，有见钱粜盐者，十无二三，多用杂物及米谷博易④。”当时正处于藩镇叛乱较少的社会相对稳定时期，商品货币交换关系尚且如此落后，更不待说德宗时期的社会经济尚未完全摆脱安史之乱的破坏影响，又遭受“四王二帝”藩镇叛乱的连年打击，其商品货币交换关系肯定又遭到很大的破坏。因此，在商品货币经济水平落后的地区，“定税计钱，计钱纳物”这种预算形式与课纳形式的不一致，必然极大地加重农民的实际赋税负担。对此，陆贽指出：“以钱谷定税，临时折征杂物，每岁色目颇殊，唯计求得之利宜，靡论供办之难易，所征非所业，所业非所征，遂或增价以买其所无，减价以卖其所有，一增一减，耗损已多⑤。”

即使是那些商品货币经济比较发达的地区，由于社会经济中出现了“钱重货轻”的严峻形势，就是因为通货缺少，难以满足商品交换的实际需求，造成货币不断升值，物价不断下跌的状况，加上唐朝既要“计钱纳物”，又在“约法之初，不定物估⑥”，即没有规定统一的物价计算标准，这一主观性政策失误必然使两税户在税钱额固定的前提下，实际交纳的实物税量，与物价高低成反比例而波动。对此，陆贽指出：“初定两税之时，百姓纳税一匹，

①②③⑤《陆宣公翰苑集》卷二二，《均节赋税恤百姓六条》第二条。　④《全唐文》卷五五〇，《论变盐法事宜状》。　⑥《唐会要》卷八四，《两税使》“元和四年”条。

?1994-2015 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

折钱三千二三百文，大率万钱，为绢三匹……近者百姓纳绢一匹，折钱一千五六百文，大率万钱，为绢六匹①。”可见在“钱重货轻”的特定经济形势下，随市场价格“计钱纳物”使农民的实际纳税量成倍地增加了。

为了减轻百姓的实际赋税负担，陆贽才提出两税钱的预算名目和课纳环节都一致地采取“以布帛为额”的实物形态，免除“计钱纳物”的中间环节。这在“钱重货轻”趋势不断发展的经济形势下，的确是稍纾民困的有效办法。尽管它一时不为德宗所接受，后来却经齐抗、李翱、韩愈、杨于陵等人的反复吁请，终于在元和十六年（８２２年）被穆宗付诸实行了。这说明陆贽请求两税钱“以布帛为额”的思路完全符合客观经济形势的发展趋势，因而时隔二十余年仍有实践价值。

其二，纳税期限迫促问题。陆贽在论述这个问题时，首先表达了一个重要的赋税观，认为：“建官立国，所以养人也；赋人取财，所以资国也。明君不厚其所资而害其所养，故必先人事，而借其暇力，先家给而敛其余财，遂人所营，恤人所乏，借必以度，敛必以时②。”他的意思，用现代财政学的术语来说，就是认为赋税是支撑国家机器的经济基础，而国家机器是为扶助人民而建立的，因此赋税来源必须限于农民的剩余劳动产品，数量必须有个限度，纳税期限规定必须适当。接着，陆贽批评了两税纳税期限的迫促及其危害，指出：

> “法制或亏，本末倒置，但务取人以资国，不思立国以养人，非独徭赋繁多，复无蠲贷，至于征收迫促，亦不矜量。蚕事方兴，已输缣税；农功未艾，遽敛谷租。上司之绳责既严，下吏之威暴愈促，有者急卖而耗其半值，无者求假而费其倍酬。③”

两税纳税期限迫促，既妨碍农副业生产的适时进行，也加重了农民的实际赋税负担。追究此弊的成因，亦与德宗朝廷对税收制度的规定不完善有关。建中元年正月五日，德宗在《赦文》中规定：“……作年支两税，如当处土风不便，更立一限④。”就是说两税的纳税期限一般为一年两限，也可以三限。但是，同年二月十一日，有关部门拟定《起请条》作为实施两税法的指导原则，却规定为：“夏税六月内纳毕，秋税十一月内纳毕⑤。”则只有二限。所以，陆贽说：“迟速之间，不过月旬之异，一宽税限，岁岁相承，迟无所妨，速不为益，何急敦逼，重伤疲人？顷缘定税之初，期约未甚详衷，旋属征役多故，复令先限量征。”他建议：“望委转运使与诸道观察使商议，更详定征税期限闻奏，各随当土风俗所便，时候所宜，务于纾人，俾得办集。所谓惠而不费者，则此类也⑥”。这种主张是兼顾公私、考虑周全的。

综上所述，陆贽对两税法的意见，集中地反映在《均节赋税恤百姓六条》一疏中，由三个部份组成，一是赞美了“以丁夫为本”、采取实物形态的租庸调制，二是指摘两税法在实施过程中出现的若干弊端，三是提出厘革弊端的建议。我们在评论中切忌断章取义或只及一点，不及其余。以上详细分析了陆贽对理想税制的表述及其对现实税制的态度，揭示二者并不一致。只要认清二者的不一致之处，便不难对陆贽论两税法作出公允的评价。一方面，应该指出他把租庸调制视为尽善尽美的理想税制加以赞美，对两税法的取而代之颇不以为然，

（下转第７０页）

---

①《陆宣公翰苑集》卷二二，《均节赋税恤百姓六条》第二条。　②③⑥《均节赋税恤百姓六条》第四条。　④⑤《唐会要》卷八三，《租税上》。

?1994-2015 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

在清代刻书业中，有的刻字工艺之精湛达到了可以乱真的程度。特别是清代所修四川地方志中的序、跋，通过刻字工、印刷工的刀法印技，保存了大量有价值的书法。如乾隆五十一年（1786年）刻本《灌县志》，刻工异常精致。道光三年（1823年）成都所刻《北泾草堂外集》，“镌工秀丽”。（《中国版刻图书目录》）康熙三十三年（1694年）的历书也刻得很好。汉州人王文元、何映棨刊刻的嘉庆《汉州志》刻工，质量也很高。

当然，四川有的书坊刻版也有粗制滥造者。如成都衡文堂所刻《乾隆四川魁墨》（壬子科）一册、《乾隆四川魁卷》（甲寅科）一册楷体字刻工质量很差。

清代四川出现了许多有名的写版、刻字的工匠。如大邑县刻工何绍清、唐映瑞、刘仕龙、周天奇、蔡再之，汉州刻工王文元、何映棨，金堂县刻工黄应藩，崇宁县刻工陈铁笔，成都刻工文端策、唐文宝、蔡占之等。他们以自己高超的写版、刻字技艺，刻出了不少有价值的书籍。

清代四川还产生了许多眼光卓识，甚有贡献的出版家。如早在康熙年间就已刻书问世的遂江李氏、安岳曾氏等。又如乾隆、嘉庆、道光三朝的什邡冯氏、郫县孙氏、罗江李氏、林氏、重庆石氏、傅氏、江安杨氏、南溪罗氏、成都周氏、龙氏、新津胡氏、合川张氏等。这些出版家热心书业，刊印了大量有价值的书籍，并且逐渐形成了自己的特色。有的代代相传，精益求精。特别是像岳池帮、绵竹帮、德格印经院等，在全国也是少见的，至今风格独在，真是难能可贵。他们在清代四川经济文化发展史上所作出的贡献应该受到充分肯定和评价。

（上接34页）

的确流露出因袭保守的赋税观念；另一方面，应该看到他绝对没有不合时宜地要求恢复租庸调制，废除两税法，恰恰相反，他对德宗时期两税法变革中的失误与挫折，在实事求是地揭露弊端与成因之后，采取的是“补台”而非“拆台”的态度。因此，他在口头上是“两税法的反对派”，在行动上却是两税法的促进派。他对两税法实施之弊的批评与厘革建议，有助于我们认识德宗朝廷推行变法的若干主观性政策失误，以及变法因为受到政局动乱与“钱重货轻”的经济形势的客观局限而遭受挫折的历史事实，对于探寻唐后期两税法的演变轨迹，很有参考价值，切不可目为“保守”或攻击”而等闲视之。

（陈明光，男，1948年生，厦门大学历史研究所副教授）

?1994-2015 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net