

略论唐朝的赋税“损免”

陈明光

(厦门大学历史研究所)

唐代赋税“损免”的法令规定空前完备,它作为传统的一项重要救灾措施,付诸实施可以收到较大的社会经济收益,因而在中国古代救荒史的研究中具有重要意义。更值得研究的是,它也是一项行政技术性很强的财政政策,它的实施作为一种政府活动,其实际状况既要受到诸如国家财力状况、财政管理体制等财政性因素的制约,也要受到吏治的影响,因而不宜笼统而论。本文在制度方面着重探讨唐代前后期不同财政管理体制下赋税“损免”制度的异同点,在实施方面则注意具体分析在吏治和财政体制变化等因素影响下赋税“损免”的实际执行状况。

一、唐前期赋税“损免”制度的沿革

在以农立国的中国古代,当发生比较严重的自然灾害之后,历代王朝采取的一种主要救灾措施,是对受灾农民减免赋税。这种主张及实践活动在先秦史籍中已有明确记载。例如,《周礼·地官·均人》称:“凶札则无力政,无财赋,不收地。”汉儒注曰:“无力政,恤其劳;无财赋,恤其乏困;不收地,不收山泽及地税也”。《管子·大匡》载,齐桓公在位期间,“岁饥不税,岁饥弛而税。”到了唐代,这种救灾措施在法令上称为“损免”。

赋税“损免”作为传统的一项救灾措施,一方面可以减轻灾民的经济负担,有利于受灾地区经济的恢复和社会秩序的稳定,另一方面也是一项财政政策,实施起来要减少国家预计的一部分财政收入。就王朝的利益而言,这两个方面存在着一定的矛盾,必须有所协调。再者,赋税“损免”是一项行政技术性很强的政府活动,如果要给予灾民实惠,它就必须具有可操作性。因此,如何合理地制定“损免”的标准及执行办法,牵涉到灾年的政治、经济和财政等方面的问题,国家理应建立一定的制度。

不过,中国古代有关这一方面的规定,直到西汉元帝之前,史籍仍是语焉不详。例如,《汉书·宣帝纪》记载,本始三年(公元前71年)五月,“大旱。郡国伤旱甚者,民毋出租赋。三辅民就贱者,且毋收事,尽四年。”颜师古解释说:“收,谓租赋也。事,谓役使也。尽本始四年而止。”所谓“伤旱甚者”一语,说的就是受灾的程度,然而却没有量化的具体标准,如何付诸实行,显然有疑问。到了鸿嘉四年(公元前17年)正月,元帝下诏规定:“被灾害什四以上,民贫不满三万,勿出租赋。^①”。这是迄今所能见到的最早的关于“损免”赋税的量化标准。据此可知,灾民必须同

^① 《汉书》卷9,《元帝纪》。

时具备两个条件才能获得租赋的减免：第一是农作物受灾程度达十分之四以上，第二是家产总价值在三万钱以下。其后，哀帝在绥和二年（公元前7年）把灾免赋税的资产标准提高到十万钱以下。上述规定的合理之处在于，在根据受灾的实际程度的同时，还结合灾民的贫富差别加以考虑。这一来，“损免”的主要对象就是大部分比较贫穷的农户，这当然有利于社会的稳定和受灾地区经济的恢复；而对比较富裕的农民以及豪强地主不予赋税减免，一方面不会给这些人家的生产自救造成困难，另一方面可以使国家财政少损失一些预计的收入。由此推论，随着灾免赋税的量化标准的明朗化，地方在执行时也会有一定的程序，如勘灾、确定减免对象等，可能是西汉的史籍略有记载。

东汉的“损免”规定有所变化。《后汉书·和帝纪》载，永元四年（92）十二月，和帝诏曰：“今年郡国秋稼为旱、蝗所伤，其什四以上勿收田租、刍稿；有不满者，以实除之”。按后一句的规定，受灾程度达不到十分之四的也可以按实际受灾情况减免田赋及其附加税。此后，“以实除之”成了东汉“损免”制度的一个内容。众所周知，东汉田赋的税率仍是三十税一，即占亩产量的十分之三强。所以，根据“以实除之”的规定，只要一亩田受灾程度达到亩产量（或种植面积）的十分之三四，这亩田的田赋基本上就被豁免了。可见从规定上看，东汉对灾民的“损免”比西汉更为优惠。这不失是一个变化。但是，从可操作性考虑，“以实除之”等于是逢灾必蠲免赋税，由此必须履行一系列的报灾、检灾等手续，而古代中国幅员辽阔，自然灾害频繁，在汉代行政机构疏阔和财政管理手段落后的情况下，这种规定是很难真正付诸实施的，基本上可视为皇帝的空头许诺，当发生一般性灾害时，灾民很难得到实惠。再一点，如果真正执行“以实除之”的规定，等于说自然灾害所造成的农业产量损失全部由封建国家财政承担，这从国家的财力上看也是不现实的。所以，“以实除之”的“损免”规定貌似优惠，其实难于实行而且不尽合理。

比起西汉，东汉“损免”制度的另一个变化是损免标准的单一化。就是说“损免”赋税一律只根据农作物受灾的实际程度而定，全然不考虑灾民的贫富区别。造成两汉之间“损免”量化标准单一化的原因，恐怕在于随着西汉末年以来以土地占有不均为主要标志的贫富不均现象的加剧，随着豪族地主庄园经济的发展，代表地主阶级利益的封建政权在制定“损免”政策时，必须更多地顾及广占田园的官僚和庶民地主的利益。所以东汉取消了“损免”的资产限制，对富裕人家同样给予享受“损免”的权利。

魏晋南北朝期间，虽然不时可以见到皇帝因灾下诏减免或缓征赋役，但是诏书中却都没有提及减免的量化标准和执行的手续。从可操作性考虑，这些诏书对于灾民恐怕多半是口惠而实不至的空文。

到了唐朝，作为中国封建社会空前法制化的王朝，她关于赋役“损免”的法令规定也是空前的详细和完备。日本学者田井仁隆氏在《唐令拾遗》卷23《赋役令》中根据各种文献资料，将唐令中关于按丁计征的租庸调的“损免”规定复原如下：

诸田有水旱虫霜为灾处，据现管田，州县检灾，具帐申省，十分损四已上，免租；损六已上，免租调；损七已上，课役全免。若桑麻损尽者，各免调。若已役已输者，听免其来年，经二年后，不在折限。

此外，据《大唐六典》卷3记载，对于按亩计征的地税，唐令规定其“损免”的量化标准为：“若遭损四已上，免半；七以上，全免。”

比起东汉的规定，唐朝的赋税“损免”之制有三点变化。第一，受灾程度的划分更细了，与减免租庸调相关的农作物受灾程度分为四种等级，地税的灾免程度则有两个等级。这种规定增强

了“损免”制度的可操作性。第二,唐朝对赋税的完纳期限有明确的规定,而天有不测风云,自然灾害发生的时间很难与当年赋税完纳的时间相一致。为此,唐朝规定受灾后,即使灾民当年的赋税已经完纳,仍可以顺延减免下一年的赋税,但顺延期最长不得超过二年。张鷟有一道判词,判处一桩“损免”诉讼案,内容是:“沧瀛等州申称,神龙元年,百姓遭水,奉旨贷半租供渔阳军,许折明年;又遭涝免,无租可折。至三年,百姓诉,州以去年合折,不许。百姓不伏。^①”。由此可证“损免”的顺延期最长的确是二年。以上两点变化对于贫弱农民享受“损免”更加有利。第三,取消了难于付诸实施的“以实除之”规定。

“损免”结果自然要减少预定的一部分财政收入,为了做到公私兼顾,唐朝对如何执行“损免”制定了一套空前明确和完整的程序,由自下而上的报灾和自上而下的覆检两方面规定构成。据《唐律疏议》卷13《户婚律》规定:

诸部内有旱涝霜雹虫蝗为害之处,主司应言而不言及妄言者,杖七十。覆检不以实者,与同罪。若致枉有所征、免,赃重者,坐赃论。

《疏议》解释说:

其应损免者,皆主司合言。主司,谓里正以上。里正须言于县,县中州,州中省,多者奏闻。其应言而不言及言不以实者,所由主司杖七十。其有充使覆检不以实者,与同罪,亦合杖七十。若不以实言上,妄有增减,致枉有所征、免者,谓应损而征,不应损而免,计所枉征、免,赃罪重于杖七十者,坐赃论。

综合来看,唐前期实施“损免”时,地方政府并没有自主权,而是首先由乡里、县、州逐级上报灾情,然后由州县乃至中央部门派人下去检灾,加以核实,确定受灾的具体程度,汇报给朝廷,最后一般是以皇帝诏敕的形式下达灾区所能减免赋役的具体项目和数量。

二、唐前期“损免”赋税的实际情况

唐前期对“损免”制度虽然作了上述规定,不过其实际执行情况与法令规定的不尽一致,尚需具体分析。

首先是“损免”在救灾中的实际运用范围。从条文规定来看,似乎是只要受灾程度达到法定标准就可以获得“损免”。实际并非如此。如上所述,“损免”既是一项有一系列程序的有利于灾民的救灾措施,又是一项影响到国家财政既定计划的赋税政策,所以在唐前期的近一个半世纪中,“损免”的运用范围由于受到诸如政治环境、吏治、财政状况等多种因素的制约,实际上相当有限。

我们知道,见载于两《唐书》的“本纪”和“五行志”的灾害都是比较严重的。据此约略统计,从武德元年到天宝十四载这137年之间,发生受灾范围在一州以上的水旱虫霜雹等灾害近200次^②;而两《唐书》和《册府元龟》等史籍载明的“损免”赋税不过十几次,所记的开仓赈济和赈贷的救灾方式则达80次左右。即使这些史籍对“损免”的记载或有所省略,但从中统计出的两种数据相差之大,仍足以证明在灾害发生之后,“损免”赋税并非“例行公事”。唐朝之所以比较愿意选择开仓赈济的救灾方式,不太经常运用“损免”赋税的方式,主要原因恐怕在于“损免”

^① 《全唐文》卷17。

^② 参见中国社会科学院历史研究所资料编纂组编的《中国历代自然灾害及历代盛世农业政策资料》,农业出版社1988年版。

赋税对于每年在十月底已经编排完成的下一年度的财政收支预算计划干扰较大;而从贞观二年起,唐朝每亩征收地税,以此建立了义仓,作为救灾的专项贮备,对开仓赈济则早有财政上的安排。所以,从朝廷的决策意向来看,“损免”措施在唐前期“荒政”中的地位并不太重要。

第二是“损免”的项目并不一定根据条文的规定。唐前期在运用“损免”政策时,经常是以显示皇帝恩惠的形式出现的,对所放免的赋税项目有一定的灵活性。例如,武则天在《改元载初赦文》中说:“今年麦不熟处及遭霜、涝之处,并量放庸课,州县好加检校,勿使饥谨。^①”。如果按照“损免”条令,“麦不熟”应该酌免租而不是免调。开元二十年(732)十一月玄宗在《后土赦书》中说:“天下遭损免州,应损户减一分已上者及供顿州,无出今年地税;如已征纳,听折来年地税。通租悬调、贷粮种子、欠负官物在百姓腹内者,亦宜准此。^②”。这里有两点值得注意,一是这次大大降低了“损免”地税的灾情起点,二是以“通租悬调”作为“损免”的对象,这也是原来条文上所没有的。开元年间,玄宗还曾下令:“其河南、河北遭蝗虫州,十分损二以上者,差科杂役,量事矜放。^③”这是在受灾达不到法定标准时放免杂徭之例。上述情况说明唐前期中央在运用“损免”政策时具有一定的灵活性。这是中央控制着赋税减免权的一种表现。

第三是“损免”政策的实施状况还要视朝政的清明与否以及吏治的好坏而定。例如,同样是对河南、河北地区,由于朝政的好坏,“损免”情况也大不相同。唐高宗永隆元年(680)九月,河南、河北诸州遭受水灾。次年,高宗下命:“河北涝损户,常式蠲放之外,特免一年调。^④”。给予进一步的优恤。而相反的例子则见于唐中宗时期。当时沿承武则天统治末年的弊政,朝纲紊乱、政治腐败,其中一个弊端是给予皇亲国戚的“食封”太滥。《唐会要·缘封杂记》指出:景龙三年(709),“应食封邑者,一百四十余家,应出封户凡五十四州,皆天下膏腴物产。其安乐、太平公主封,又取富户,不在‘损免’限。百姓著封户者,甚于征行。”这里所说的“不在损免限”只是对安乐公主和太平公主的封户而言。起初,按规定,一般封户受灾后仍然是可以获得“损免”照顾的。《旧唐书》卷96《宋璟传》载,宋璟任贝州刺史时,“时河北频遭水潦,百姓饥馁,(武)三思封邑在贝州,专使征其租赋,璟拒而不与。”显然,宋璟敢于“拒而不与”,自然是以“损免”的法令为依据的。后来,武三思在宰相韦巨源的支持下还是强行向受灾封户征收了租调。《旧唐书》卷92《韦安石传附韦巨源传》载:“时武三思先有实封数千户在贝州,时属大水,刺史宋璟议称租庸及封丁并合捐免。巨源以为谷稼虽被湮没,其蚕桑见在,可勒输庸调。由是河朔户口颇多流散。”不过,此时这种倒行逆施尚未得到法令上的保护。到了中宗时期,不仅河南、河北的一般封户不能享受“损免”的权利,就连其他民户也被剥夺了这一权利。中宗于景龙二年三月下敕文称:“河南、河北,桑蚕倍多,风土宜异,租庸须别。自今以后,河南、河北蚕熟,依限即输庸调;秋苗若损,唯令折租,乃为常式。^⑤”。后一句意思是,“虽水旱得以蚕折租”^⑥,即粮食作物受灾歉收时,课户必须多交庸调以充抵租额。敕文是以物产不同为借口的,其实,此乃“景龙之际,时多贼臣,有若宗楚客、纪处纳、武延秀、韦温等,蔽亏日月,专擅威权,各食实封,遍河南、河北,属当水旱,屡致蠲除,因而遂矫制命”^⑦。这种不合理的规定,直到玄宗开元初年才被废除。

权臣出于个人政见或政绩的考虑而在“损免”问题上营私舞弊的例子,也见诸于开元天宝

① 《唐大诏令集》卷4,《改元中》。

② 《唐大诏令集》卷66。

③ 《唐大诏令集》卷104,《遣王志愔等各巡察本管内制》。

④ 《全唐文》卷13,《减贡赋并蠲贷诸州诏》。

⑤ 《全唐文》卷269,张廷珪,《请(河南)河北遭旱涝州准式折免表》。

⑥ 《新唐书》卷118,《张廷珪传》。

⑦ 《新唐书》卷118,《张廷珪传》。

年间。如《旧唐书》卷101《韩思复传》载：“开元初，（思复）为谏议大夫。时山东蝗虫大起，姚崇为中书令，奏遣使分往河南、河北诸道杀蝗虫而埋之。思复以为蝗虫是天灾，当修德以禳之，恐非人力所能翦灭。上疏曰……。上深然之，出思复疏以付崇。崇乃请遣思复往山东检蝗虫所损之处，及还，具以实奏。崇又请令监察御史刘沼重加检覆，沼希崇旨意，遂笞挞百姓，回改旧状以奏之。由是河南数州竟不得免。”又据《资治通鉴》卷217载，天宝十三载（754）八月，长安地区霖雨成灾，玄宗“忧雨伤稼，国忠取禾之善者献之，曰：‘雨虽多，不害稼也。’上以为然。扶风太守房琯言所部水灾。国忠使御史推之。是岁，天下无敢言灾者。”

至于地方官员在执行“损免”中的营私舞弊，在开元天宝年间也成了令玄宗不得不多次加以关注的问题。他派遣御史分巡诸道时曾说：“顷因水旱，贷食不足，或徭税征逸，多不折衷；或租调蠲除，事涉欺隐，皆吏之不称，政之不修。^①”。他在召见各地来的朝集使时也多次谈到如何做到“损免”的客观公允问题。开元七年（719），他在《处分朝集使敕》中交代了赈济灾民的原则是“下户给之，高户贷之”之后，又说：“至于常赋，则著恒典，检据成损，蠲减有条。^②”。要他们注意执行。可是次年，他在《处分朝集使敕》中专门贬斥了豫州刺史裴纲，说裴纲“为政烦苛，顷岁不登，合议蠲复，部人有诉，便致科绳，县令为言，仍遭留系”，多方阻止下级报灾。后经御史访闻奏报，灾民才得到“损免”待遇^③。可是，此后地方官矫枉过正，奏报的“损免”过滥，以致玄宗在开元十年的《处分朝集使敕》中气恼地说：

往岁河南失稔，时属荐饥，州将贪名，不为检覆，致令贫弱，萍流外境。贵在致理，有从贳融。因兹以来，率多妄破，或式外奏免，或损中加数。至如密州去秋奏涝，管户二万八千八百，不损两户而已；无田商贾之流，雷同入数。自余诸州，不损户即丁少，得损户即丁多。天灾流行，岂应偏并？皆是不度国用，取媚下人。蠲之刻薄也如彼，今之逾滥也如此！^④

不过，总的看来，史籍记载唐代前期官员在“损免”问题上营私舞弊的严重事例尚不多见。农民从赋税“损免”中仍能得到一定的实惠。

三、唐后期财政管理新体制下的“损免”

唐朝后期仍然不时把“损免”作为救灾措施加以运用。从一些资料来看，唐后期的“损免”制度沿承了前期一些原则。比如，其执行程序仍然是先自下而上的报灾，然后自上而下的检灾、放免。例如，《旧唐书》卷154《许孟容传》载：“（贞元）十七年夏，好畤县风雹伤麦，上命品官覆视，不实，诏罚京兆尹顾少连已下。”又如德宗的《给复奉先等八县诏》称：“京兆府所奏奉先等八县旱损秋苗一万顷，计三万六千二百石、青苗钱一万八千贯……其所奏损，特宜放免。^⑤”。宪宗在《贷京畿义仓粟制》中说：“今年畿内田苗，应水旱损处有无，闻至今检覆未定，又属霖雨，所损转多，有妨农收，虑致劳扰，其诸县勘覆人未毕处，宜令所司，据元诉状便与破损，不必更令检覆；其未经申诉者，亦宜与类例处分。^⑥”。武宗《夏令推恩德音》：“……京兆府奏云阳等十二县百

① 《全唐文》卷29。

② 《唐大诏令集》卷103，（按察上）。

③ 《唐大诏令集》卷103，（按察上）。

④ 《唐大诏令集》卷103，（按察上）。

⑤ 《全唐文》卷53。

⑥ 《全唐文》卷56。

姓,论去年宿种麦苗下子后,旋被蝗虫食损,今年尽不滋生。虽京畿之间,去冬蠲放不少,但以疲人恳诉,须务哀矜,已令府司差官巡检,中有损处,即时特与减放,令府司具合放数,指实闻奏。^①”。这些都说明按正常的程序应该是百姓向州县诉说灾情,州县向朝廷奏损,朝廷或州县派人下田检覆灾情,最后才决定是否予以破损及损免多少数量。再如,“损免”也是以一定的受灾程度为依据的。如德宗《水灾赈恤敕》:“其州府水损田苗及五六分者,今年税米及诸色官田种子并减放一半;损七分以上,一切全放……。”^②”。宪宗《赈诸道水旱灾制》:“江淮之间,水旱作沴……其元和三年诸道应遭水旱所损州府应合放两税钱米等,损四分已下,宜准式处分;四分已上者,并准元和元年六月十八日敕文放免。”^③”。由此可见唐后期的“损免”也依照一定的受灾标准,不过所定标准似乎与前期之制不大一样。

这里要着重指出,由于两税法改革引起财政管理体制的大变革,唐后期的“损免”制度以及实际执行情况出现了一些不同于前期的情况。

首先,在新的财政管理体制下,“损免”成为中央财政难于负荷的沉重负担。

以建中元年(780)推行两税法为契机,唐朝建立起中央与地方(藩镇和州县两级)划分收支的财政管理体制,其核心是把各州两税的固定总额划分为留使、留州和上供三个份额,而后唐中央对地方财政实行定额包干使用管理,结余可以留用,超支不予追加。对于这样一种财政管理体制,唐武宗在《加尊号敕文》中说明得最为清楚,他说:“州府两税(钱)物斛斗,每年各有定额,征科之日,皆申省司,除上供之外,留后、留州,任于额内方圆给用,纵有余羨,亦许州、使留备水旱。”^④”。可见唐后期中央和地方政府的财政收支界限实际上已经划分开来了。

由于“损免”势必要减少当州当年的两税征收定额,在新的财政管理体制下,自然产生了“损免”额究竟要从上供、留州、留使三个份额中的哪一个中扣除的问题,即“损免”所造成的财政收入方面的损失应由哪一级财政承担。僖宗在《乾符二年南郊赦》中说:“应缘州府经费,悉有旧规。近者不务在公,唯思润己,或连遇丰稔,亦不贡羨余;若小有水旱,即竟有论请,致朝廷事力转困。”^⑤”。这清楚地说明“损免”的财政损失一般是要由唐中央财政负担的。我们看到,在下令“损免”当年两税时,一种情况是唐中央指明所“损免”的是上供钱物,如开成四年(839)十一月文宗在《优恤旱蝗诸州诏》说:“其淄青兖海郛曹濮,去秋虫蝗,害物偏甚,其三道有去年上供钱及斛斗在百姓腹内者,并宜全放;今年夏税上供钱及斛斗亦宜全放,仍以当处常平义仓斛斗速加赈救。”^⑥”。另一种情况是因“损免”税额也包括了留州钱物,中央只得予以充填,或赐给或借给州府一笔财物。如前引德宗的《水灾赈恤敕》在宣布放免州府的“水损”之后,接着说:“其所减放米,如是支用数内,应令度支及本道以诸色钱物充填。”又如,刘禹锡给文宗的《谢恩赐粟表》说:“奉今月一日制书,以臣当州连年歉旱,特放开成元年夏青苗钱,并赐斛斗六万硕,仰长吏逐急济用,不得非时量有抽敛于百姓者……。”他在《谢恩放先贷斛斗表》又说:“关辅之间,频年歉旱,田租既须矜放,公用又不支持,承前长吏,例有借便,以救一时之急,皆成积欠之名。”^⑦”。可见“借便”主要是为了充填“损免”给地方财政造成的亏空额。总之,不管采取哪一种形式,中央财政都得为“损免”付出代价。

① 《全唐文》卷 85。

② 《全唐文》卷 56。

③ 《全唐文》卷 57。

④ 《全唐文》卷 78。

⑤ 《唐大诏令集》卷 72。

⑥ 《全唐文》卷 72。

⑦ 《全唐文》卷 602。

在方镇割据势力不断发展的形势下,唐后期中央财政收入总量有趋减之势,常处于捉襟见肘、寅吃卯粮的窘境,而偏偏天灾频仍,受灾地区按陆贽所说是“每岁常不下一二十州”^①。唐廷实在缺乏承担“损免”的足够财力。因此,我们看到,比起前期,唐中央发布的“损免”命令,较多将实际上已经无法征收的“通租悬调”作为“损免”的对象。这对于减轻灾民的负担实际意义甚小。元和四年(809),李绹、白居易对这种“损免”方式都曾提出异议。李绹说:“昨正月中所降德音,量放江淮去年钱米。臣闻所放数内,已有征纳;纵未纳者,又多流亡。旱损州县,至今务放钱米甚少。百姓未经丰熟,复纳今年差科,疲羸之中,征迫不及,人力困苦,却在今年。”因此他建议:“其江淮先旱损处,作分数更量放今年租税。”^②。宪宗采纳了他们的建议。不过,唐后期以欠税作为“损免”对象的情况仍不时可见,究其原因,主要在于唐中央财力相当困难。再一种现象,是中央将“损免”的重点放在京畿地区,以收“强干固本”之效。

其次,在新的财政管理体制下,一些财力比较富足的方镇的节度使、观察使实际上有“损免”赋税的一定自主权。因为,唐中央对地方财政实行两税留州、留使钱物的包干使用制度,“纵有余羨,亦许州、使留备水旱”,所以只要方镇一级财政经费足够,并且不减少两税上供定额,他们就可以自行决定放免部分赋税。例如,顺宗永贞元年(805),宣州闹灾荒,观察使穆贇以当使盈余钱“四十二万贯代百姓税。”^③。这种代纳对于百姓来说就是“损免”。宪宗元和年间,由白居易起草的《与韦丹诏》这样说:“敕韦丹,窳从直至,省所陈贺,并奏江、饶等四州旱损,其所欠供军、留州钱米等已放免。又奏权减俸及修造陂堰并劝课粟麦等事宜……皆合其宜,并依所奏。”^④。很显然,韦丹的放免行动属于“先斩后奏”,显示了一定的自主权。这是唐前期所没有的现象,是唐后期中央与地方分割两税征管权益的一种后果。

再次,在新的财政管理体制下,“损免”的实际执行程度更多地取决于吏治状况。在中央方面,主要表现为某些刻薄的财政长官或京兆尹掩盖灾情,不予损免。其典型情况可以韩滉父子为例。据《旧唐书》卷129《韩滉传》的记述,大历十二年(777)秋,霖雨害稼,京兆尹黎干奏畿县损田,而户部侍郎、判度支韩滉却说黎干奏报不实,朝廷便派御史检覆,御史回来汇报说诸县受灾田地共三万一千一百九十五顷。然而,渭南令刘藻曲附韩滉,向京兆府和户部奏报本县未受灾。朝廷再次派出御史赵计检灾,赵计的报告和刘藻相符。代宗看了几份奏书,“以为水旱咸均,不宜渭南独免,申命御史朱敖再检。”结果落实渭南受灾田地达三千余顷。由于代宗亲自加以干预,韩滉这次弄权虐民才未得逞。其后,德宗贞元十四年(798)春夏之间,长安地区大旱,当时韩滉之子韩皋担任京兆尹,百姓多次向他陈诉旱情,要求得到“损免”,而韩皋“以府中仓库虚竭”,不肯据实上报,继续派官吏向百姓征收两税。后来百姓拦路向出使的宦官投递诉状,才上闻德宗,得到了“损免”。这两件发生在皇帝眼皮底下的事例都属于有幸经皇帝的亲自干预才得到合理处理的。如果作弊者能蒙弊皇帝视听,或者皇帝昏聩无能,灾民就得遭殃了。例如,《旧唐书》卷135《李实传》载,贞元二十年(804)春夏旱,关中大歉。京兆尹李实“为政猛暴,方务聚敛进奉,以固恩顾,百姓所诉,一不介意。因入对,德宗问人疾苦。实奏曰:‘今年虽旱,谷田甚好。’由是租税皆不免。人穷无告,乃彻屋瓦木、卖麦苗以供赋敛。”《资治通鉴》卷252载,僖宗乾符二年(875)七月,“蝗自东而西,蔽日,所过赤地。京兆尹杨知至奏:‘蝗入京畿,不食稼,皆抱荆

① 《陆宣公集》卷22,《均节赋税恤百姓六条》第五。

② 《全唐文》卷645,《论量放旱损百姓租税疏》。

③ 《唐方镇年表》卷5,“宣歙”。

④ 《全唐文》卷664。

棘而死。’宰相皆贺。”如此上下相蒙，灾民当然无法得到“损免”。

在中央对官员的监察机制大大削弱的唐后期，地方官员尤其是控制一方的节度使、观察使更是在“损免”问题上瞒上欺下，营私舞弊。其常用手法可归纳为三种。

第一种是强词夺理，不承认有灾情。白居易在为曾任和州刺史的张择所写的神道碑铭中写道，当发生水灾时，张择“请蠲谷籍之损者什七八”。当时李知柔为本道采访使，一向妒忌张择的才干，“密疏诬奏，以附下为名，贬苏州别驾”^①。懿宗咸通十年(869)六月，百姓到衙门向陕西观察使崔莒诉说旱情，崔氏竟指着庭院中的树说：“此尚有叶，何旱之有！”下令鞭打投诉者^②。

第二种是把灾民所欠的赋税，摊征到未受灾的税户身上。正如武宗在《加尊号敕文》指出：“百姓田畴，地有高低，岁有善恶，伤于水潦，则低田不稔；稍遇亢旱，即高处无苗。近闻州县长吏，掩其灾损，务求办集，惟于熟苗上加征，将填欠数，致使黎元重困，惠养全乖。”^③。僖宗在《乾符二年南郊敕文》说：“曾经水旱，已放征科，或虑缘循，须更提举。诸道州府，或有遭水旱甚处，去年夏税……委本州长吏酌量蠲放。朝廷大弊，在于令不行。只如经水旱州，三降救命，不许将逃亡规摊在现在人户；遭灾水旱处，有于现在户两倍征或至三倍。”^④。可见此类事情是屡禁而不止的。这就大大地降低了“灾损”的实际社会效益，甚至加剧社会的动乱。

第三种是不执行中央下达的“损免”命令，照旧征税。《资治通鉴》卷 212 载，乾符元年(874)正月，翰林学士卢携上言：“臣窃见关东去年旱灾，自魏至海，麦才半收，秋稼几无，冬菜至少，贫者碾蓬实为面，蓄槐叶为齑，或更衰羸，亦难收拾。常年不稔，则散之邻境；今所在皆饥，无所依投，坐守乡间，待尽沟壑。其蠲免余税，实无可征；而州县以有上供及三司钱，督趣甚急，动加捶撻，虽彻屋伐木，雇妻鬻子，止可供所由酒食之费，未得至于府库也。或租税之外，更有他徭；朝廷傥不加抚存，百姓实无生计。乞敕州县，应所欠残税，并一切停征，以俟蚕麦……。”僖宗“敕从其言，而有司竟不能行，徒为空文而已”。

唐末社会矛盾极为尖锐，其中原因固然很多，而从中央到地方的各级官员不恤民瘼，不认真执行“损免”政策，也是一个重要原因。这正如《资治通鉴》卷 252 所写的：“自懿宗以来，奢侈日甚，用兵不息，敛赋愈急。关东连年水旱，州县不以实闻，上下相蒙，百姓流殍，无所控制，相聚为‘盗’，所在蜂起。”懿宗一死就爆发王仙芝、黄巢领导的农民大起义，势在必行。

① 《全唐文》卷 678。

② 《旧唐书》卷 117，《崔宁传附崔莒传》。

③ 《全唐文》卷 77。

④ 《全唐文》卷 89。