

唐宋时期税收征管制研究

胡雪艳

(1.天津师范大学历史文化学院 天津 300387;
2.呼伦贝尔学院历史文化学院 内蒙古 呼伦贝尔 021008)

摘要:在我国税收征管制制的历史演进中,唐代的两税法率先采用“量出制入”制税原则和“以资产为宗”的公平征收原则,并开辟了以货币计税的先河,宋代的商税法则制定了严格的商税征收体系和商税监管体系。唐代的两税法和宋代的商税法均具备改革性和先进性,对特定历史时期的两种税法开展研究,有助于现代税法在完善中规避重大弊端、吸取合理的思想理念。

关键词:两税法 商税法 商税务 监当官

DOI:10.16144/j.cnki.issn1002-8072.20230926.003

一、引言

我国税法处于不断完善的阶段,仅引入国外先进的经验并不能完全适合我国的基本国情,而我国的文化具备传承性,在历史长河中存在诸多值得学习和借鉴的税法理念和思想,从历史税收法制中分析弊端和经验对我国税法的完善具有积极的作用。在税收法制的历史演进中,唐代的两税法和宋代的商税法极具改革性和先进性,对当时的社会经济起到至关重要的作用。唐代的两税法开创了“量出制入”的先河,在核算财政支出的基础上确定赋税征收额度,并按照州县的实际情况分摊赋税,此外,两税法摒弃之前繁杂的税目,仅征收户税和地税,更为重要的是户税以资产为宗旨且所有居民均需要纳税,体现出赋税征收的先进性和公平性^[1]。唐代的两税法是我国赋税法制的重大改革,影响了后代的财政思想和赋税思想。宋代的工商业进入高度发达时期,在与辽、大理、西夏等政权并存的情况下,宋代开始重视商税征收。宋代的商税法作为我国历史上第一部商税法律,在遵循量入为出、依法纳税以及蠲免原则的基础上,制定了覆盖全国的商税征收体系和商税监管体系,地方政府的商税务、税场等商税征收机构,转运司、监当官、监税官等商税监管机构形成完备的商税征管制体系。本文对唐代的两税法和宋代的商税法开展分析,探究值得现代吸取的失败经验和思想理念。

二、唐代税收征管制

唐代的安史之乱不仅耗费国家大量的战争物资,导致人口锐减、经济萎靡,国家失去有效控制户口及田亩籍帐的能力且土地兼并成风,以租庸调制和均田制为基础的税收制度无法满足政府的财政需求。唐德宗建中元年,宰相杨炎颁行两税法(户税和地税),两税法是将之前的

各种赋税合并,以资产为宗、量出制入为原则,开创了赋税货币化的先河,同时将人丁税制过渡到资产税制,不仅显著提升税收征管效率,更体现了税收公平性。

(一)两税法征管制原则

在唐朝的两税法制定之前,各朝代的赋税征收采用“量入为出”原则,即根据赋税收入的多少来决定财政支出的限额。“量入为出”原则主要由于农业经济占比高、社会生产力低,财政收入有限,只能采用开源节流的方式^[2]。唐朝商业的繁荣发展和生产力的提升为“量出制入”奠定了良好的基础,同时安史之乱导致政府财政支出激增,两税法则在此背景下采用“量出制入”原则,根据财政支出需求制定赋税征收额度,据《新唐书·杨炎传》记载:“先度其数而赋于人,量出以制入”,首先对财政支出进行计算然后将赋税进行分摊,先度量支出再编制赋税收入。在两税法的要求下,政府编制财政支出预算以此制定赋税收入总额,财政支出预算最初是以唐代宗大历十四年的税额为基数,制定赋税收入的最高界限,按照各州县的实际经济情况分配赋税征收数额。两税法的“量出制入”对唐朝当时地方政府的横征暴敛和财政支出无度具有积极的抑制作用。

(二)征收对象与税目

唐代前期实施租庸调制的征收对象并不包含九品以上官员、王公贵族以及僧尼,主要是针对农民征收,两税法实施后征收对象几乎涵盖了所有的居民,仅特许豁免“鳏寡孤独”的居民。两税法以户为征收单位,所有居民都必须按照现居地办理当地户籍并在当地纳税,据《新唐书·杨炎传》记载:“户无土客,以见居为簿”,户籍没有本地和外地之分,均应当在当地办理户籍。对于没有固定居所的商人则按照收入征收赋税,据《新唐书·杨

炎传》记载:“不居处而行商者,在所州县税三十之一”,具体由所属州县征收其收入的三十分之一。唐代的王公贵族通过兼并掌握大量土地。此外,僧尼寺院通过政府授田、贵族商豪捐赠同样掌握大量土地,两税法的实施将其纳入赋税征收对象不仅为政府带来大量赋税收入,更体现了赋税征收的公平性^[3]。

两税法以户税(资产税)和地税(田税)统一征收赋税。户税是以人户的资产为基础,按照一定的税率征收赋税,据《陆宣公奏议》记载:“两税之立,唯以资产为宗,……资产少者则其税少,资产多者则其税多。”。户税的征收仅以资产为宗,资产的多少直接决定了纳税的多少。中唐之后农户耕田减少,同时为了躲避繁重的赋税和战乱大举迁移,产生大量的浮寄客户开始涉足行商,两税法对无固定居所的商人按照所在地进行户籍登记,清查浮寄客户,按照收入的三十分之一征收赋税。地税在唐朝初期为义仓税,通过征收粮食以备战争混合年荒之用,两税法将义仓税转变为地税成为国家正式征收的租税。地税将征收范围扩大,无论是公田、私田还是荒田均征收赋税,赋税征收针对田地的所有者,浮寄客户若拥有农桑田地也必须缴纳地税。

(三)赋税征收方式

在两税法实施之前,唐代采用的租庸调制征收实物,商业税征收钱币,两税法实施后采用“量出制入”原则,在赋税征收前首先以钱币计算出居户、行商所要缴纳的赋税,在实际征收时采用地税缴纳实物、户税缴纳钱币的原则,据《陆宣公集》记载:“定税之初,皆计缗钱,纳税之时,多配绫绢”,在最初制定赋税征收额度时以结扎成串的千文铜钱进行计算,但在纳税时并不以钱币为主,更多的是配以绫绢。唐朝中期的商业经济复苏带动了货币经济的发展,以物换物的交易方式存在诸多缺陷,被钱币交易逐渐替代,赋税征收在后期以钱币为主。据《资治通鉴·唐纪》记载:“比来新旧征科色目,一切罢之,二税外辄率一钱者,以枉法论”,两税法实施后,之前所有的赋税全部取消,仅以户税和地税征收,除两种赋税外,若征收其他赋税则按照贪赃枉法的罪名处置^[4]。两税法虽然规定了按照夏秋两次征收,但该规定主要是针对中原地区农作物的一年两收,在特殊地区或受自然灾害影响无法按时纳税的地区,黜陟使有权根据实际情况对纳税期限进行调整。地税是按照土地的多少征收,在两税法制定之初,各州应缴纳的地税额度以大历十四年的青苗地额和垦数为基数,由州至县、由县至乡逐步分摊到每一亩土地,地税的征收倾向户税的资产性质,每

亩征三十五文左右。

三、宋代税收征管制

我国的封建社会时期,宋代的商品经济发展迅速,同时在中央集中财权和司法权的情况下,宋太祖在位时废除了五代十国“苛细之敛”的商税,制定了商税法,对商税征收行为进行规范化和法制化。商税法规定了赋税征收的商品和征收标准并以诏谕令颁行天下,此外,还制定了严格的商税征收体系和商税监管体系。商税法作为我国历史上第一部商税法律,不仅规范了商税征收行为,更为宋代商业发展和经济繁荣起到重要的推动作用。

(一)商税法的征收原则

宋代商税法的征收原则在总结唐代的基础上进行了扩展并根据实际情况进行变更,同时赋予更为严格的意义。具体来看,宋代在发达的商业经济基础上重新采用“量入为出”原则,同时制定了依法纳税以及蠲免原则。

(1)“量入为出”原则。宋代并不制定财政支出预算并以此为基础分配商税,商税一般按照商品的价值征收赋税。宋代的生活性商品、生产性商品以及金银器物等均需要缴纳商税,甚至小到手工业工具只要进入流通领域均需要缴纳商税。宋代的商税来源极为广泛,而且在商税中还包含“过税”征收商品价值的2%^[5]。据《宋史·食货志下八》记载:“行者齎货,谓之过税”,对于长途行商而言,每经过一次州县需要缴纳一次“过税”,多则需要缴纳10%以上的商税,可见宋代政府能够征收大量的商税,满足财政支出需要,采用量入为出原则。

(2)依法纳税原则。宋代商税法严禁征收机构非法征收商税,用严格的处罚方法防范商人的偷税漏税以及官吏的非法增征。据《宋会要辑稿》记载:“没纳入官,支給赏钱,……多不得过一百贯”,对于藏匿商品偷税漏税被官方查处的商人,将所有商品没收,对于举报者支付赏钱,最多不超过一百贯。据《宋史食货志补正》记载,“擅榷征商人货,坐实奏事,徒二年”,如果官员擅自增征商人的商税,被证实则会被判处两年徒刑。

(3)蠲免原则。蠲免原则是政府在一定的情况下减免商税,宋代的商税减免不仅推动了商品市场发展,更能够稳定社会、安抚民心。据《文献通考·征榷考一》记载:“凡典买牛畜、舟车之类,未印契者,更期以百日,免倍税。建中靖国初有此令,至是蠲之。”,是宋徽宗建中靖国初针对买卖牛畜、舟车颁布的蠲免政策,没有在官府登记加盖官印的商品,商税缴纳可以延期一百天,并免

除加倍征收商税的处罚。据《宋史》记载：“孝宗隆兴之初，招集流民，凡两淮之商旅、归正人之兴贩，并与免税”，宋孝宗隆兴年初，为了将流民重新召集起来，对两淮地区的商旅、沦于外邦而返回本朝的归正人中的经商贩卖者，予以免税。据《文献通考·征榷考一》记载：“京城久闭，道路方通，有贩货上京者，与免税”，宋高宗建炎元年，京城关闭很长时间，为了鼓励京城的经济的发展，对于进入京城贩卖货物的商人予以免税，但在第二年便取消该蠲免政策，可见宋代的蠲免政策均根据当时的经济状况和特定背景制定。

（二）商税法下的征收机构

宋代实现了高度中央集权和地方集权，在商税法中制定了严格的商税征收体系并遍布全国，中央政府和地方政府均设置商税征管机构“商税务”，中央政府的“都商税务”隶属于太府寺，地方政府的“商税务”具体还分为酒务、茶务等细分征管机构，在乡镇和草市还设置税场，由流动人员征收商税。

（1）中央都商税务。在商税法颁布前，宋代京城的商税由三司下的盐铁司负责征收和掌管，据《宋史》记载：“盐铁，掌天下财赋之数，每岁均其有无，制其出入”，盐铁司掌管全国的赋税。三司主管全国所有的税收，掌握着整个国家的税收权。商税法颁布后，宋代中央政府在太府寺下设置都商税务分化了三司的税收权，据《宋史》记载：“都商税务，掌收京城商旅之算，以输于左藏”，都商税务仅对京城的商旅征收商税并存储于左藏库，而户部并不参与京城商税征收和掌管。据《宋史》记载：“都商税务，掌邦国财货之政令，…，以盈亏定课最、行赏罚”，太府寺不仅掌握京城商税征收，还有权对商税征收官员进行考核。随着大城市的商业经济发展，宋代不仅在京城设置都商税务，还在开封、洛阳等四个大城市设置都商税务，由中央政府直接征收商税。

（2）地方商税务。宋代在商业经济繁荣的州县设置商税务，据《宋史·食货志》记载：“凡州县皆置务，关镇亦或有之”，每一个州县均设置商税务，对于商业经济繁荣的关隘和乡镇也会设置。商税务由监当官管理，据《宋史·职官七·监当官》记载：“掌茶、盐、酒税场务征输及冶铸之事”，监当官负责地方政府茶、盐、酒等商税的征收。在商税务中还设置专知、拦头等官吏，专知是负责商税务账务管理以及仓库管理的官吏，拦头是直接开展商税征收的官吏，也是商税务征管机构中人数最多的、最基层的胥吏^①。据《宋代官制辞典》记载：“拦头，公吏名。掌拘收税钱，并审验客人所执地头引以放行”，拦头是直接查验商旅货

物、地头引以及征收商税的胥吏，对商税征管起到至关重要的作用。拦头最初是由路级政府的转运司委派专员负责，据《淳熙三山志》记载：“至道二年诸州拦头委转运使副拣选充填”。但随着商税务数量不断扩张，拦头数量激增，政府放松拦头的委任，大多由州县自主招任，甚至招收商旅来担任拦头，据《宋代官制辞典》记载：“陈务咨奏请于第五等税户差，先平三年始招客户”。

（3）基层税场和买扑。在商业经济不繁荣的县、关以及草场设置税场由商税务管理，据《宋会要辑稿》记载的各路级政府税场数量统计，宋神宗熙宁十年税场数量超过两千多个，税场作为最基层的商税征收机构遍布全国各地承担起了宋代的商税征收网络。税场的监税官一般由中央政府三司直接委任，据《宋史》记载：“其外县场务，并令三司举官监辖”，京城之外县政府的税场由三司推举官吏进行监管和辖制。买扑是宋代的一种包税方式，主要针对商业规模较小或临时性的草市，商税务核计茶、酒、醋、渡口等商税应征数额，然后将征税权承包给买扑者，由买扑者缴纳一定比例的保证金，代替政府征收商税^②。据《宋会要辑稿》记载：“承买场务三年为界，…，接续承买，勘会无欠，给帖”，买扑者承包税收征收权最多为三年，如果想继续承包需要提供在三年内没有拖欠征收商税的证据。此外，买扑者需要具备较高的经济实力和社会地位，据《宋会要辑稿》记载：“招承买抵当家业最多者，败折场务买扑等钱保人当填纳者”，承包政府的商税征收权，需要抵挡自身的家业并且需要保举人进行担保。

宋代统治者为了加强中央集权、管控商税征收，在全国范围内的基层设置税场和买扑，一方面是数量过多存在重复征税的情况，另一方面是买扑者大多为商人，为了弥补自身的损失会过多征收商税，导致征收体系混乱^③。据《宋会要辑稿》记载：“所在场务收税过重，盖缘税场太密，…，夔州相去各不满百里，亦有三税务”，宋代的商税征收过多，主要原因是税场设置的太过密集，以夔州为例，在不足百里的范围内设置了三处税场，商旅途径此地需要征收三次过税合计商品价值的6%。买扑征税方式类似于现在的招投标，一般由价高者得，买扑者在获得商税征收权后，往往会横征暴敛，甚至私设“税铺”收税。税场设置的过多、过密以及买扑方式导致基层商税征收过多、过乱，严重抑制了商业经济的发展。

（三）商税法下的监管机构

宋代为了进一步加强中央集权，在中央由太府寺监管都商税务，并将地方政府的财权和税收权收归中央，

从京都派遣官员在州县征收商税同时派遣专门的官员监督商税的征收。宋代设置路(道)、州、县三级地方政府,路级地方政府设置转运司主管下级的商税征收和监管。在中央,由太府寺主要负责国家财政货物政令、商税税收及贸易管理,具体由太府寺下的左藏东西库监管都商税务的商税征收,在地方,由中央派遣监当官和监税官监管商税征收。

(1)路级政府监管机构。路级政府最初是监管州政府和县政府的机构,后期逐渐转变为一级行政机构。中央政府在路级政府设置转运司负责监管路级商税征收,据《宋史》记载:“宋朝诸道(路)皆置,均调一道(路)租税以供国家支用,以转运使、副使主其事”,宋代各路级政府均设置转运司由转运使负责监管商税征收,而且路级商税务征收的商税在保证必要财政支出的基础上,全部转调给国家支出使用,具体是由转运使负责商税征收的监管和转调。此外,转运使每年需要对州政府的商税征收情况进行审查,以问责制从州政府至县政府逐级追责。据《宋史·职官》记载:“诸道转运使,各察举部内知州、通判、监临物务,……岁终以闻,将大行诛赏焉”,各道(路)转运使负责监察部内知州、通判的商税征管,在年末开展赏罚。另一方面,中央对转运司的考课主要依据管辖州县的商税征收数量以及向中央转调的商税,转运司积极致力于商税征收监管。

(2)州县级政府监管机构。在州级政府,商税务的商税征收由本地的知州、通判监管,同时由中央三司和太府寺派遣专门的监当官监管商税征收,据《宋史·职官》记载:“藩镇有阙,稍命文臣权知,所在场务,或以京朝官廷臣监临,……一州之财,置通判掌之”,商税征收的监管由京都派遣的监当官监管,同时州政府的财政由通判掌管。据《宋史》记载:“凡课利所入,日具数以申于州”,监当官每天都需要将商税收入上报州政府进行审核,监当官即对中央负责又受知州、通判监管,三者共同构成州县级商税监管机制。宋代在县政府设置大量的税场,商税征收额度在三千贯以下的税场由县令或县尉监管,三千贯以上的税场由中央派遣的监税官监管商税征收。监税官设立初期品阶较高,由三司、太府寺直接委派或京官举荐,后期不仅品阶下降,而且大多是由被贬、犯错以及品阶较低的京都官员担任,其中数量最多的是京都离军的官员。随着监税官品阶下降以及设置人员的良莠不齐,宋朝后期监税官的作用锐减。

州县级政府的商税收入关系到整个国家的财政运营,在派遣监当官和监税官进行商税征管制监管的基础

上,还要求转运司对监当官和监税官进行考核。根据商税法的规定,转运司开展的考核以商税收入为基础标准,中央每年规定州县的商税征收标准,若州县政府的商税征收额度高于标准则监当官或监税官则受到奖迁,一般是奖赏实物或钱币,在满足一定期限后升迁,据《续资治通鉴长编》记载:“湛奉诏命于榷茶监当,……榷茶于薪春,迁拜越级”,刘湛负责榷茶商税征收的监管,榷茶商税收入大增,获得越级升迁的奖励。对监当官和监税官的处罚一方面是由于商税征收额低于标准,另一方面是由于商税务或税场私增商税、监当官或监税官存在受贿等不法行为,对于商税收入低于标准一般仅进行减俸、降职处罚,对于不法行为可能会被直接处死。

四、唐宋时期税收征管制制的启示

(一)唐代两税法和宋代商税法评析

唐代的两税法虽然是在特定的背景下为了增加财政收入而颁布实施,但在我国赋税历史上具备显著的改革性和先进性。唐代的两税法首先摒弃原本繁杂的税目统一以户税和地税的形式征收,而且仅在夏秋两季集中征收,对于政府赋税征收成本、征收效率以及征收规范具有积极的作用,更为重要的是一年两次的征收方式可以保证商旅和农户可以安心开展商品经营和农业生产,对国家经济复苏和财政收入提升起到重要作用。两税法率先提出的“量出制入”原则具备先进性,通过国家财政预算来控制赋税征收,避免政府无节制的赋税征收和财政支出。两税法废除以人丁为本的赋税征收方式,转向为以资产为宗且赋税征收对象覆盖到政府官员、王公贵族以及僧尼,实现了纳税公平性,并增加赋税来源,缓解商人和农户的税收负担。此外,唐代两税法将赋税货币化,避免官员在赋税征收时以权谋私,更方便了赋税的征收和管理。唐代的两税法在税目设置、征收时间、征收原则以及征收对象等多个方面具备改革性和先进性,对后续五代十国、宋代乃至明清均继承了两税法的理念。

宋代的商税法遵循量入为出、依法纳税以及蠲免原则,更为重要的是,商税法针对商税的征收和监管分别制定了严格的商税征收体系和商税监管体系来管理庞大的全国商税网络,具体如表1所示:

表1 宋代商税法下的商税征收体系和商税监管体系

	商税征收	商税监管
京都	都商税务	太府寺
路级政府	商税务	转运司
州级政府	商税务(四大城市设置都商税务)	知州、通判和监当官
县级政府	商税务(负责商税务账务管理的专知,直接开展商税征收的拦头)	县令、县尉和监税官
基层集场	税场(多采用买扑征收方式)	监税官

在完备的商税法下,宋代的商税征收和商税监管覆盖了京城、地方政府以及基层的集市草场,没有放弃任何商税征收的机会。宋代覆盖全国的商税征收体系为政府财政收入提供了重要保障,由中央委派的转运司、监当官、监税官能够根据商税法的规定对商税务和税场的商税征管起到监督作用。

(二)唐宋时期税收征管法制对现代的启示

唐代的两税法虽然是为了缓解安史之乱后的财政危机,但是在我国赋税史中具有划时代的意义。唐代两税法给现代税收征管带来以下几方面启示:第一,赋税征收公平性,两税法针对所有居民、商旅以及官员等均征收赋税且以资产为宗,根据资产的多少决定纳税多少,体现了赋税征收的公平性;第二,赋税征收效率性,两税法仅在夏秋两季征收户税和地税,对于税收征管成本和效率均具有积极的作用。我国现代税法的改革需要始终秉持公平性和效率性。从税收公平性来看,我国税收存在个人所得税制度不完善、财产税税制要素不合理等问题。我国税法应优化个人所得税的税率、级距以及扣除标准,调高3%税率档次的起征点,调低10%~45%税率之间的税率级距,提升低收入人群和高收入人群之间税收负担的公平性,此外,加强对明星、网红、直播带货等个人所得税的征管,尽快构建个人所得税全面综合计征机制。唐代两税法下以资产为宗的户税充分体现了税收公平性,我国应尽快完善财产税制度,推进房产税立法、遗产税开征,提升税收公平性。从税收效率性来看,坚持费税改革,在清理整顿现有政府复杂收费基础上,用税收取代具有税收特性的收费,同时,合并性质类似的税费,提升税费征收效率。此外,现代提升税收效率的方式与古代大不相同,大数据技术、互联网技术、云平台技术为税收征管奠定了坚实的信息化基础,税务机构应积极构建税收征管系统实现税收自动征管,以此提升税收征管效率。

宋代的商税法建立了一套严格的商税征收和监管体系,尤其是在基层集市草场设置税场和买扑征收方式,实现全国范围的商税征收和监管。对于政府而言,商税法制定的商税征管体系有效增加国家的财政收入,但在宋代后期统治者存在急功近利心态,依法纳税原则被不断弱化。基层税场负责商税直接征收的拦头良莠不齐,甚至由当地无赖地痞、商旅担任,另一方面买扑征税方式存在弊端,买扑者为了弥补自身损失会横征暴敛,商税基层征收者往往隐瞒监税官中饱私囊,甚至与监税官勾结增征商税。宋代商税法的征管体系尤其是中央直

接委派转运使、监当官以及监税官对地方商税征收进行监管的机制值得学习和借鉴。我国应构建全面的税务监管体系,推进税务监管多元化。首先,促进税务监管工作的法制化和专业化,通过细化法律条款、强化税务监管执行人员的法律意识,同时提升税务人员的政治素养和业务能力,保证税务监管工作的顺利开展。其次,深化税务监管干部人事改革,一方面引入竞争机制,以科学严谨的考核机制对监管干部开展工作业绩考核,通过竞争机制优化人才团队建设,另一方面引入激励机制,以工作绩效质量和质量决定奖金,提升监管干部责任感。然后完善监督机制,一方面加强各部门科室之间的横向监督,市、县、镇三级税务机构的纵向监督,另一方面引入外部监督机制,例如委托外部审计机构开展监管采用不定期突击检查的方式审查税务人员的失职行为和受贿行为,设置舆论监督渠道充分运用广大群众、网络媒体的力量进行监督。最后,建设地方税务监管信息平台,在明确税务监管法律、税务人员责任权力并精简业务流程的基础上建设地方税务监管信息平台,对税务人员的业务办理进行实时记录并实现日常监管数据的同步共享,及时发现税务人员的违规操作并进行制止和处罚,保障良好的地方税务监管环境。

参考文献:

- [1]刘玉峰.论唐代税收体系和发展变化[J].思想战线,2003(3):59-64.
- [2]侯江红.唐朝两税三分制财政改革与地方政府农业经济职能[J].中国农史,2011,30(1):44-53.
- [3]宁欣.唐德宗财税新举措析论[J].历史研究,2016(4):181-188.
- [4]李锦绣.新出唐代阳朔县银铤考释——兼论唐开元天宝年间的户税制度[J].中国史研究,2011(1):17-32.
- [5]包伟民.唐宋转折视野之下的赋役制度研究[J].中国史研究,2010(1):17-23.
- [6]吴晓亮.唐宋国家市场管理模式变化研究——以唐代“市”和宋代“税务”为对象的历史考察[J].中国经济史研究,2007(4):117-125.
- [7]关荣匀.丰财之理:唐末至五代十国时期商税探析[J].中国社会经济史研究,2021(1):10-18.
- [8]朱舸.宋代经济增长速度及国家经济政策片面性研究[J].兰台世界,2012(18):26-27.

(编辑 章迪)