

由代收税捐看清末苏州商会的“代表性”问题

邱 澎 生

(香港中文大学 历史系, 香港)

摘 要: 在晚清开办厘金和海关税之前, 商业税收在清代全国财政岁入的比重一直不高, 远低于农业税入的比重。但商业税收在清代乾隆、嘉庆年间其实有大幅增长, 由雍正二年 (1724) 的 5.4%, 到嘉庆十七年 (1812) 的 14.6%, 增长将近三倍。为向商人加税, 清前期即有愈来愈多言论强调“惠商”“恤商”才能“裕课”, 不少官员提醒改善商人经商环境以增加政府岁入。当政府为了兼顾“裕课”与“恤商”两项目标时, 商人也更能透过联名陈情、罢市抗税以及会馆、公所私下运作, 来保障自身权益。当清末政府主动立法鼓励商人成立商会, 透过商会和会馆公所的合作, 包含苏州商人在内的商业群体, 才有更坚实的团体力量为后盾, 向政府抗争税收问题。清末商会参与抗争税收的过程反映了重要的历史转变: 商人团体由原先会馆、公所时代作为在实际上保护商人权益的“代表”, 演变为商会时代能同时实际上与名义上保护商人的“代表”。

关键词: 恤商; 商税; 会馆; 公所; 商会

中图分类号: K252 **文献标志码:** A **文章编号:** 1006-0766 (2014) 01-0014-11

清末中国正式出现了可以合法代表并且保护商人权益的“商会”, 清廷在 1904 年左右以《商会简明章程》作为主要的法律根据, 鼓励全国各地商业城镇申请设立商会; 1911 年辛亥革命的出现, 以及随后中华民国的建立, 则进一步确立了商会依法代表并保障商人权益的地位, 商会不仅成为此后民国时期影响社会经济与政治局势的重要社团, 也变成其后国、共两党亟欲收编或是用各种手段试图予以整顿的商人社团。可以这么说, 尽管清末已经依法设立商会, 但辛亥革命之后, 商会足以合法代表商人权益的社团地位才得以巩固; 从某种意义看, 商会由清末以至辛亥革命、民国肇建这七、八年间的出现与巩固, 很可以被视为是中国出现“由臣民向国民”转变过程中的有机一环。本文不拟采用“革命史观”看待商会象征中国出现“由臣民到国民”变化的这段历史, 而希望将商人团体代表并且保护商人权益的历史过程, 放到一个更能“整体把握”的研究视野内。

如何整体把握商人团体的代表性问题? 笔者认为应该将研究视野拉远, 既强调商会作为保障商人权益之“法理上的代表”, 同时也不能轻忽会馆、公所作为保障商人权益之“事实上的代表”; 如此, 兼顾“法律上”与“事实上”的两种代表性, 我们才能整体把握清代商人团体的代表性问题, 这也就是本文试图论证的核心议题。

苏州原是 16 世纪以后中国经济最发达的城市, 以会馆、公所为主体的商人团体陆续成立并得到地方政府的立案保护, 随着五口通商之后晚清经济重心逐渐转至上海, 苏州的工商业也仍然有一定程度的转型与发展, 清末政府鼓励全国商人设立商会, 苏州商务总会也顺利组成, 并成为全国重要的商会之一。从这个角度看, 苏州可被视为是衔接传统与晚清经济变革的一个重要案例。

以晚清苏州商人团体介入政府征收商税过程为研究对象, 笔者将分析会馆、公所以及商会这两类商人团体, 在晚清政府要求商人代收税捐的过程里, 究竟以何种方式或策略合法代表并且保护了商人的财产安全。本文主张: 商会的出现, 确实反映了商人团体在“代表性”问题上发生了某种制度性转变, 但这个制度性转变的意义, 却不是一种由无到有的过程, 而毋宁更像是一种长期的制度性调整。

作者简介: 邱澎生 (1963—), 男, 台湾澎湖人, 香港中文大学历史系教授。

一、清代财政的商业税收比重问题

晚清开办厘金与海关税收，其实可放在清朝财政结构长期变迁历程中做检视。商业税收在清代全国财政岁入比重一直不高，远低于农业税入的比重。直到嘉庆五年（1800）左右，政府岁入仍以地丁田赋、漕粮折色等农业税入为重心，农业税仍占政府岁入70%左右。^①英国的情况大为不同，早自1780年代开始，英国政府岁入中的农业税入便只占19%；到1826至1830年间，更降至9%。商业税收中的货物税，在1781—1785年间，即已成为英国政府岁入大宗，约占44%；到1836—1840年之间，关税更占政府岁入的44%，跃升为政府岁入的第一位。^②相较之下，直至19世纪晚期以前，农业税收在清政府岁入比重中一直居高不下，这是清政府财政结构的基本状况。

然而，如果不看农业税入和商业税入的相对比重，我们单看商业税入在长时间的变化，则可发现商业税收在清政府的岁入比重其实成长颇快。清代前期的政府财政岁入，可分为“地丁、盐课、关税、杂征”等四大类；而后面大三类，则可算是广义的“商业税收”。^③因为在各类商业税收项下，又包含很多名目复杂的税课，为便利理解，有学者即将清前期商业税收概括为三大类：一是田房契税等“不动产契税”，二是盐课盐引、茶引、当税、牙帖税、牙税等“营业及牌照税”，三是关税、商品税、市集落地税等“商品流通税”；这三类商业税收在乾、嘉年间其实有大幅增长，由雍正二年（1724）的占岁入5.4%，到乾隆十八年（1753）的13.1%、嘉庆十七年（1812）的14.6%，增长了将近三倍。^④

商业税收在政府财政结构中的重要性，其实还不只如此。尽管地丁银这类农业税收仍是清政府岁入的最大宗，但由于各省地丁银的征收经常受到天灾影响而有变动，同时少数富裕省份又要协济多数贫穷省份，故真正能上缴到中央政府而发挥作用的地丁银，其重要性并没有表面数字看来那么大。相形之下，盐课和关税等商业税收，对中央政府的军事、河工等不时开支，便显得更加重要。^⑤

尽管不一定都成为中央政府的税入来源，但太平天国战事期间的厘金和海关税，也开始成为政府愈来愈依赖的新兴商业税源。^⑥这种商业税收是依商品流通的数量抽税，只要市场继续成长，商品继续在各处转运，政府便可以持续征收和灵活调度，对战争破坏的承受能力和复原能力，皆远较田赋为大。因此，这种商业税收不仅成为一种兼具稳定与弹性的税源，更加速了商业税收在政府岁入中的比重大幅增加。清末最后十年间，烟酒税、契税等“杂税”收入更成为政府满足财政需求的重要税源，使政府课税的税基扩大，^⑦这些“杂税”收入几乎都是由商人缴纳的“商业税收”。

① 许檀、经君健《清代前期商税问题新探》，《中国经济史研究》1990年第2期。

② Eric J. Evans, *The Forging of the Modern State in England: Early Industrial Britain, 1783–1870*, London and New York: Longman, 1983, p. 389.

③ 盐课基本上是一种“专卖营业税”，盐课总额的增加并不一定反映商品流通量的加大，所以不并入“商业税”，而单独列为“盐课”。因为盐课来自盐商，所以也可算是政府取自商人的“商业税收”。见许檀、经君健《清代前期商税问题新探》。

④ 许檀、经君健对盐课的统计数目只是依照官方奏销的资料，所以只将嘉庆十七年的盐课数列为580万两。然而，官方的盐课数字，经常未包括“盐斤加价”、“商捐还款”等盐课收入，若将一些未列入的盐课收入计算在内，嘉庆十四年（1809）至道光末年间的每年实际盐课收入，“一般当在1000万两左右”。可见嘉庆年间比乾隆年间的商税增加程度，应较许檀、经君健估计的更高。参见许檀、经君健《清代前期商税问题新探》；陈锋《清代盐政与盐税》，郑州：中州古籍出版社，1988年，第175页。

⑤ 香坂昌纪《清朝中期的国家财政と関税收入——「彙核嘉慶十七年各直省錢糧出入清單」を中心に》，收入『明清時代の法と社会』編集委員会編《明清時代の法と社会和田博德教授古稀記念》，东京：汲古书院，1993年，第513–541页。明清中国常关税收制度的较新研究，可参见瀧野正二郎《明代鈔關の組織と運営——清代常關の前史として——》，《山根幸夫教授追悼紀念論叢——明代中國の歴史的位相》，东京：汲古书院，2007年；邓亦兵《清代前期关税制度研究》，北京：燕山出版社，2008年。

⑥ 厘金在晚清财政体系中具有某种特殊性，不仅介于非正式与正式税源之间，而且在作为本省地方税的同时，还能补充中央与邻省的税收需求，有学者对此做过细致描写“本来，厘金收入本身不是正额的租税，可是它不仅支撑着清朝末期日渐膨胀的地方财政，而且也成为京饷和协饷的资金来源。”参见岩井茂树《中国近代财政史研究》，付勇译，范金民审校，北京：社会科学文献出版社，2011年，第121页。

⑦ 何汉威《清末赋税基准的扩大及其极限：以杂税中的烟酒税和契税为例》，《中研院近代史研究所集刊》（台北）第17期下册，1988年，第69–98页。

19世纪后期太平天国运动以及各地连续爆发的民众起事,重创了清代中央政府的各类财政收入,过去的地丁漕粮、盐课、常关税收都大幅度缩减,中央与地方政府的财政关系也由原来的户部独自支配变为地方政府掌控更多税入比率,与乾隆、嘉庆年间的财政结构相比有了重大转折。^① 尽管晚清财政有这样的巨大变动,但总的来看,商业税收占政府税入的比重仍是不断上升。以光绪三十四年(1908)政府岁入统计为例,农业税收只占岁入的35.1%,而盐课、常关税、海关税、厘金和杂税等商业税收则占了岁入的64.9%。^② 这些还只是全国的平均数,如果只看沿海地区的农业税入下降和商业税入增长,则绝对要比35.1%和64.9%的数字来得消长更大。光绪二十九年(1903),商部官员即已指出“近世之言理财者,莫不以振兴商务为急。”^③ 正具体反映了晚清政府岁入对商业税收的依赖。

清代商业税收的成长,虽然基本上也可以说是因应财政日益恶化而做的调整,政府官员有不得不然的压力,尽管并非是要与邻国进行军备竞赛,也不是想扩大对公共建设的投资,但是清代国内和国外商业市场的大幅成长,也还是应该视为当时政府商业税收成长的一项重要原因。由于商业的扩张发达,以及商人财富的普遍增加,才能支撑政府扩大商业税收的财税改革,为政府岁入提供重要的税捐补充来源。应该这么看:终清之世,商人对政府财政岁入的重要性,其实与日俱增。

二、在裕课与惠商之间:政府征收商税的结构性矛盾

为了向商人征收更多税款,政府的财税政令也有所更张。早在清代前期,即有愈来愈多言论提及“惠商”、“恤商”和“裕课”之间的连带关系;许多官员注意到改善商人经商环境和增加政府岁入之间的相关性。康熙年间,负责主管盐政的谢开宠,即明白指陈改善盐商经营环境有助于政府增加税收,他称赞清代盐法改革符合“以便民者惠商,以惠商者裕课”的基本原则。^④ 道光三年六月二十九日(1823年8月5日),道光帝也曾谕令内阁改善国内各税关的关务行政,俾使商人有较好的经商环境。道光帝不仅指出“各关税课之盈绌,由商贾之多寡”的重要事实,并且明白强调:

裕课必先恤商,恤商必先除弊。^⑤

改革关务行政的“除弊”工作之所以重要,因其既能“恤商”,又能“裕课”,这道谕令既呈显出商业税收在政府财政岁入中的重要性,也反映了政府对改善商人经商环境所给予的一定程度的重视。道光帝进而下令“着各省督抚,将各关因何亏短,及商货如何流通查明,妥议章程具奏。”明确要求官员改善关务行政以利商人贸易。清末商人联名向政府要求改善税务行政时,也是以“惠商、恤商”和“裕课”并用作为诉求。如光绪三十二年(1906)五月,苏州商会代缠线业商人向商部提出减轻厘税金呈请时,所强调的理由也依然是“庶上之有以裕课,下之有以惠商”。光绪三十二年年底(1907),苏商总会、上海商务总会和通州花业商务总会联名向江苏巡抚要求改良牙税征收方式时,其诉求也是“庶于裕课”中“仍寓恤商之意”。^⑥ 将“裕课”和“惠商、恤商”联系起来讨论,一直是清政府向商人加税过程中所经常出现的基本表达。

如何兼顾“裕课”和“惠商、恤商”?除了改革税务行政等有利于商人改善经营环境的措施外,政府也用卖官鬻爵的手段,来鼓励商人捐款。为应付军事、营田、河工、赈灾等不时之需,清政府早已不断开办各种“捐纳事例”,藉商人捐官经费来补充政府的财政收入。这种捐纳事例,“创于康熙,

① 岩井茂树《中国近代财政史研究》,第367-368页。

② Yeh-chien Wang(王业键),*Land Taxation in Imperial China, 1750-1911*, Cambridge, Mass.: Harvard University Press, 1973, p. 80.

③ 唐文治《茹经堂奏疏》卷二《议覆张振勋条陈商务折》,光绪二十九年七月,台北:文海出版社,1971年,第1页上。

④ 谢开宠总纂《康熙两淮盐法志》,台北:台湾学生书局,1966年据康熙本影印,第35页。

⑤ 《清宣宗实录》卷五十三,北京:中华书局,1986年,第一册,第961-962页。此段引文也收录于严中平主编《中国近代经济史统计资料选辑》,北京:科学出版社,1955年,第480页。

⑥ 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑,武汉:华中师范大学出版社,1991年,第1027、1030页。

备于雍、乾、嘉、道因袭之，咸、同以后遂加滥焉”。^① 乾隆年间，捐官收入常在三百万两左右，至咸同年间才因捐官人数减少而降至年入一百万两左右。^② 除了捐官之外，盐商和广东十三行等资本雄厚商人，早在清中期以前即经常向政府“报效”捐款。^③ 政府也常对捐款“报效”的商人授予官爵。魏源更曾指出商人捐款对清政府军费支出的重要性：

明军派饷，而本朝无之。本朝捐输助饷，而明代无之。此则今昔名实、时势之判然者。^④

尽管农业税入仍是政府岁入大宗，但是商人捐款对清代的财政支出也一直很重要。无论是商人捐官的经费，或是商人“报效”的经费，商人对政府的种种“捐输助饷”，早已在清政府财政岁入中扮演着重要角色。清末，甚至对捐款的海外华侨商人颁授官爵，捐授官爵的对象不再限于国内经商的商人。如光绪二十八年（1902），授予“报效巨款”之广东籍侨商张振勋“三品京堂候补”，^⑤ 即是著名的例子。光绪三十二年更发布《励商章程》，对那些有助政府财政岁入和在国内创立实业的商人授予官爵，此种举措不仅提高了商人的社会地位，更肯定了商人在商业发展上的成就，不再只是将捐款“商人”变为“官员”而已。^⑥ 苏州许多会馆、公所在成立之时，领衔具名呈请政府保护立案的商人，大多带有“职商”等官爵身份；^⑦ 苏州地区商会成立时，担任董事的商人，也多半拥有官爵头衔。这些都是商人普遍捐款“裕课”后，政府回报官爵“惠商”的直接反映。

尽管“嘉惠”商人以利“国课”的确不只是口号而已，政府是有实际政策在落实；但“裕课”和“惠商”之间，则肯定仍然常有冲突。尽管政府不时强调要以“惠商、恤商”的手段，从事“裕课”的加税工作，但是在向商人征收捐税的实际过程中，其实常充满紧张关系。

咸丰三年二月（1853年3月），清政府先在北京试行开办铺捐，官员的构想是要“稍分商贾之有余，共佐度支之不足”，原拟试办成功，即行推广至全国各省会。然而，征税政令初下，北京钱铺粮店各业商人即纷纷自行关闭铺面罢市，不仅使“市井日用突然不便”，而且“街市扰攘，人人惊危”。^⑧ 在商人的罢市压力下，加收铺银的征税政令实施不到五天，清政府就只好收回成命。然而，在严重财政压力下，晚清政府仍然必须向商人加税，特别是清末开办一连串“新政”所需的经费十分庞大，对商人的加税政令更是有加无已。宣统元年（1909）九月，苏州典业商人即明白陈情反对开办新税，陈情书上写着：

自新政迭兴，如学堂捐、巡警捐、房捐、乡镇之团防捐，以及各省水旱偏灾，关于地方公益者，无不首先担任，……奈地方有司恒视典商为多财之藪，捐输之甚，无有过之。^⑨

学堂捐、巡警捐等种种不同的新政税捐，使商人和政府官员的关系愈趋紧张。加收新政税捐的对象，并不限于典商等拥有较大资本的商人，许多小商人也受到影响。光绪三十二年十一月，元和县令批发的公文，即严辞批评不配合政府新政、抗缴税款的酱铺商人：

筹款举办新政，卫民即所以保商。加抽之数甚微，何得意存豁免！^⑩

在政府官员看来，举办新政是为了富国强兵、抵抗外国侵略，以保卫国民；商人也是国民的一份子，

① 许大龄《清代捐纳制度》，北京：燕京大学哈佛燕京学社，1950年，第13页。

② 许大龄《清代捐纳制度》，第110-111页。有关清代捐纳制度的最新研究，可参见伍耀《中國の捐納制度と社會》，京都：京都大学学术出版会，2011年。

③ 陈国栋《论清中叶广东行商经营不善的原因》，《新史学》（台北）第1卷第4期，1990年，第1-40页。

④ 魏源《圣武记》卷十一《武事余记：兵制兵饷》，台北：世界书局，1930年，“道光二十二年（1842）自序”，第353页。

⑤ 唐文治《茹经先生自订年谱》，收入《近代中国史料丛刊三编》第90册，台北：文海出版社，1971年，“民国二十四年（1935）跋”，第51页。

⑥ 阮忠仁《清季经济民族主义之动力、性质及其极限的检讨（1903—1911）——以“绅商的新式企业利润需要”为中心》，《国立台湾师范大学历史学报》（台北）第18期，1990年，第279页。

⑦ 石锦《试论明清时代的官商和绅商》，《中国近代社会研究》，台北：李敖出版社，1987年，第13-45页。

⑧ 这段史实详见于刘岳云《农曹案汇：商税》、黄辅辰《戴经堂日钞》、清代钞档上谕，以及文瑞、奕湘、吴廷溥等人相关奏折等史料，参见彭泽益《十九世纪五十至七十年代清朝财政危机和财政搜刮的加剧》，《十九世纪后半期的中国财政与经济》，北京：人民出版社，1983年，第154页。

⑨ 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑，第1130页。

⑩ 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑，第1044页。

所以“卫民即所以保商”。由官员的角度看来,商人对新政加捐,自然应该配合,“何得意存豁免”!官员在公文文末警告酱铺商人“毋稍违延,致干未便”,充分反映出政府和商人在加税问题上的紧张关系。由此可见,对政府有利的“裕课”以及对商人有利的“惠商”,两者之间的兼顾平衡,并非是件容易的事。

三、晚清政府征收商税压力下的苏州会馆、公所

商人透过捐官和报效所缴纳给政府的捐款,毕竟不是经常性的岁入经费,各项商业税收才是政府的经常性岁入。为应付财政危机,晚清政府除了开征厘金和海关税等新型商品流通税之外,对原有不动产契税、营业牌照税和商品流通税等三类商税,也分别加重税率和税额。其中对大多数本国商人影响最密切的,则是厘金,而晚清商人围绕着厘金税捐的集体抗争,也最是显著。

咸丰三年起,为应付军费支出,地方官员开始在税关之外加开“厘卡”,在各省省会要地设立“牙厘总局”,向各地商人开征棉布丝缎等货品的“产地捐”、百货商品的“通过捐”以及铺商缴纳坐厘的“落地捐”,统称为“厘捐”或“厘金”。^①厘金初创设之时,多半是采用值百抽一的税率。^②此后则愈加愈多。光绪二十一年(1895)后,为应付财政危机,各省督抚陆续对各项货品加抽厘金,主要包含五项:茶糖加厘、烟酒加厘、土药加厘、盐斤加厘、当铺加厘。^③在苏州,光绪二十五年(1899)、光绪三十年(1904)又两度对烟酒加厘。^④光绪三十年清政府下令全国各省实施改革厘金的“统捐”制度,沿海各省多半表示反对,^⑤不少苏州商人也加入反对“统捐”的行列。光绪三十一年(1905)以后,苏州政府又对更多行业的商人开征或加重厘金税额,再度引发更多商人加入税捐抗争。

正确来说,“厘金”原应称做“厘捐”。所以称做是“捐”,是和创行举办此税制官员的原始构想有关。官员在开办“厘捐”之初,其实是希望仿照会馆、公所向商人募捐会费的各种抽厘办法,来获取军队军饷和其他的政府开支。^⑥同治元年(1862),曾国藩致书当时在赣南办理厘务的李瀚章,即清楚指出其中的关系:

往于道光十九年,在汉口长沙会馆,见抽船厘。收者出者,皆卖买微贱之人,坦然交易,无诈无虞。今虽以官抽济饷,仍须带几分卖买交易气象,不宜多涉官气,……不可经衙门人手。^⑦尽管厘金是地方官员向商人开征的税款,但曾国藩却强调要在征收过程中“不宜多涉官气”,希望能尽量做到“不可经衙门人手”,以免增加经手官员吏胥上下其手的机会,当然也寓有保护商人的用意在内。据曾国藩回忆,道光十九年(1839),汉口“长沙会馆”的结社商人以捐款“抽船厘”的方式成立团体基金,曾国藩见到的景象是“收者出者,皆卖买微贱之人,坦然交易,无诈无虞。”他希望政府征收厘金也能尽量做到会馆公所收取团体经费的“交易气象”。什么是“交易气象”?最简单的意思即是出诸买卖双方的合意自愿。问题是,商人加入会馆、公所不具强制性,但商人缴交厘金则是强制的。曾国藩希望减少吏胥上下其手而使商人能够自愿乐捐厘金,多半只是良善的愿望,实际上并不容易达成。光绪二十二年(1896)四月,苏州机匠为反抗厘金总局查补丝机漏捐厘金,即发生聚众捣毁苏州厘金总局的事件。^⑧为抽收厘金而引发的官商冲突,绝非是曾国藩所想仿效的会馆公所的“交易气象”。不过,由“厘捐”之“捐”字,也可以知道,至少许多开办设计此制度的政府官员是希望商人捐款而非纳税的,这似乎是厘金制度的本意。但在实际开办厘金的过程中,商人多半

① 罗玉东《中国厘金史》,上海:商务印书馆,1936年。

② 何烈《厘金制度新探》,台北:东吴大学中国学术著作奖励委员会,1972年,第5页。

③ 周育民《甲午战后清朝财政研究(1894—1899)》,《中国经济史研究》1989年第4期。

④ 章开沅、刘望岭、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑,第1016页。

⑤ 何烈《厘金制度新探》,第256页。

⑥ 何烈《厘金制度新探》,第6页。

⑦ 曾国藩《曾文正公全集》,台北:世界书局,1952年,“书牒”,第57页。

⑧ 朱之榛《常慊斋文集》卷下,第40页。转引自何烈《厘金制度新探》,第120页。

不会认为这是“捐”款，而是不得不向政府缴纳的“税”款。

一方面为凸显商人的自愿捐款，一方面也为征收厘金的方便、节省官吏征收厘金的行政成本，厘局也会以各业商人共同“认捐”或是“包捐”的方式，由商人代替政府征收产地捐、通过捐以及落地捐等不同名目的厘金。有学者指出，19世纪后期，在长沙、上海和四川的一些都市中，都出现有会馆、公所代政府征收厘金的事例，既“保证了政府财政税收的稳定”，也使会馆、公所“对有关本行业的买卖经营控制力增强”。^①在苏州也有会馆、公所代收厘金的例子，如经营“煤油广杂货业”的商人，即以该业团体“惟勤公所”的名义出面向政府“包认落地捐”，并且在宣统二年（1910）八月，要求政府禁止“美孚洋行”私运煤油不向“惟勤公所”交纳落地捐。^②

基本上，“认捐”和“包捐”两者又有不同。“认捐”的金额较有弹性，而“包捐”则因有固定额度，是以较难变更。对商人来说，“包捐”的风险较大，因为只要代收厘金税款未能达到包认的定额，商人便得自行赔补。光绪三十一年冬，苏州的酒业商人即强调向政府承担的是“认捐”而非“包捐”，“认数有多寡，捐款势难一定，是认捐而非包捐，其无定额也明矣”。^③在向政府承诺代收厘金时，商人必须要向政府具结，承诺一定数额的税款和缴交税款的方式，为了分辨双方具结协议的内容到底是“认捐”或是“包捐”，也引发了商人和政府间的许多税捐争议。

然而，以苏州现有资料来看，向厘局认捐或包捐厘金的商人团体，其实相当有限，只限于一些规模较大的行业，如绸缎业商人的“七襄公所”、纱缎业账房的“云锦公所”和上述煤油业批发商人的“惟勤公所”等商人团体。苏州大多数的会馆、公所，其实皆未替政府代收厘金。何以如此？缙线业商人在光绪三十二年的抗税陈情文书上，透露了一些讯息：

各埠认捐之货，必属大宗生意。由各该认捐董事自行雇人巡缉，方能代为收缴。缙线业微，无此力量。^④

因为商人代收厘金需要人力物力的征收成本，常要由认捐商人“自行雇人巡缉”，才能收足向厘局认捐或包捐的税款。代收厘金的商人毕竟不是官员，要禁止其他商人脱漏税款，需付出相当的征税成本，因此一般商人多半缺乏支付巡缉等防止脱漏成本的能力，也缺乏代替政府征收厘金的意愿。更重要的是，一旦代收厘金不能收足税款时，商人还得赔纳厘金税额，这就更使一般商人视认捐厘金如畏途，更不用说是包捐厘金了。

宣统元年十月以后，江苏巡抚推动裁厘认捐的税务改革，大意是要将各业商人所缴纳的各项厘金归并简化为一类，只要各业商人共同认定缴纳一个税款数额，政府各厘局即不再抽收各种其他杂项厘金。这种厘务改革推动之后，才引起各业会馆、公所商人的兴趣，有意向政府认捐厘金的商人才不再限于原先几类营业规模较大的商人。只有在政府承诺不再重复课征厘金的前提之下，有意愿向政府认捐厘金的会馆、公所才有所增加，但这在宣统元年年底之前的苏州都不曾发生。

无论是宣统元年厘金改革之前或是之后，认捐厘金都要由各业商人共同自愿向政府承诺具结，不能由政府片面强制。光绪三十一年十月，苏州“六门厘局”在要求缙店商人代收买卖缙线客商的厘金通过税时，即是因为政府认为该业商人已经答应认捐，厘局官员强调“认捐均由商人自请，局中从无饬认之案。”^⑤但缙店商人坚持实情并非如此，他们并未承诺具结代收税捐。官员和商人各执一词。缙线业商人在光绪三十二年正月的陈情自述，与官员的认知大有出入：

窃苏城缙线店生意极细，向蒙官府矜恤，从未责令捐输。……上年十月间，迭奉六门厘局传讯，责令每年认捐钱一千六百千文，不胜惶骇。究其原因，有曾业缙店之归德云，失业无聊，希

① 彭泽益《十九世纪后期中国城市手工业商业行会的重建和作用》，《十九世纪后半期的中国财政与经济》，第209页；山本進《清代後期四川における地方財政の形成——會館と厘金》，《史林》（京都）第75卷第6期，1992年，第33-62页。

② 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑，第834页。

③ 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑，第1017页。

④ 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑，第1025页。

⑤ 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑，第1025页。

图渔利,私向牙厘总局谬认巨款,以便浮派各店,饱其私囊。^①

由此陈情文字得知,缙线业商人的厘金不仅不是由该业在光绪二十三年(1897)成立的团体组织“采绳公所”出面认捐,更不是由该业商人共同决议向厘局每年认捐。政府不希望“认捐”是强加在商人身上的苛捐杂税,但同时却又指出确实是有“缙业商人”向厘局认捐。不过,依据更多缙业商人的陈情,向厘局认捐的商人并不能代表缙业商人全体意见,这些商人甚至指称当初向厘局认捐的商人归德云,其实是“失业无聊,希图渔利”,他们否认归姓商人真能代表该业全体商人的意愿。光绪三十二年闰四月,汪丽生等三十五名缙线商人甚至向商会请求帮助,协助他们控告归德云“擅自认捐”。同年五月,缙线商人再次强调并未认捐,并指称“不知何人捏说,商人等并未具结。”由这个实例可以得知,即使是要开办厘金认捐或包捐,厘局官员通常也强调认捐或包捐是出诸该业商人的共同决议和正式具结。宣统二年二月八日(1910年3月18日),苏省牙厘总局即再次强调“各业商人请办认捐者,必须本业商人公同承认,不准有业外之人托名包揽,以杜流弊。”^②

有时候,类似归德云这类主动向政府认捐的个别商人,也会成立“公所”负责向政府缴纳税捐,但这和一般由商人主动捐款成立的会馆、公所不同,因为同业商人很难认可这类人物成立的“公所”,也不会愿意定期缴纳捐款购建专属建筑物,或是推选董事来管理公积金。毗邻苏州南方的湖州府双林镇有“丝捐公所”和“丝绢公所”,发音相同而意义有别。在民国6年(1917)根据旧志编成的《民国双林镇志》中,编辑者即特别在“公所”类的末页处,注明“丝捐公所”和“丝绢公所”的不同:

别有丝捐公所一条,此仅代商报捐,与丝绢公所等,性质又异,非特地专建,职同个人承办,故从删。^③

江南地方的方志编辑者,对两类“公所”分得很清楚,“丝绢公所”是光绪二十八年由绢业商人联合丝业商人“两业各捐款同建公所”而产生的,^④和仅是“代商报捐”的“丝捐公所”当然不可相提并论。

四、由会馆、公所到商会:商人团体参与抗税的“代表性”问题

大体看来,清代苏州绝大多数的会馆、公所,一般并不出面参与商人和政府之间的税捐争议。会馆、公所主要是以办理联谊或慈善公益等名义,向政府呈请立案保护。在政府眼中,商人募款成立的会馆、公所,主要是和家族义庄、士绅善堂一样的“公产”。^⑤或许正因如此,政府一直鲜以现有的会馆、公所作为向商人征纳税捐或要求商人代收厘金的交涉对象。

为了防范政府直接找会馆、公所负责税捐事宜,商人也少以会馆、公所名义向政府呈请税捐减免事宜。即使光绪末年,在政府不断加厘加税的过程中,政府和各业商人间的税捐冲突愈益加大,但负责替商人向政府呈请减免税捐的也一直不是会馆或公所,而是以商人联名方式向政府呈递陈情诉状。清代苏州商人向政府陈情,大都是以“众商”联名的方式向地方政府呈递,即使在商会成立后也仍有此例。^⑥不过,商会成立之后,商人增加了申诉的管道,不仅可以请求商会出面向政府协调解决,更可以由商会将众商联名呈请的陈情信件投递至督抚甚至商部。

光绪二十九年以后,商会在全国各商业都市中陆续成立,苏州商务总会也在光绪三十一年十月(1905年11月)设立。基本上,商会是由各业商人和各业会馆、公所捐款成立的商人团体,政府赋

① 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑,第1025页。

② 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑,第532、1028、853页。

③ 蔡蓉升原纂、蔡松采录、张福理补录、蔡蒙编次、徐珂校字《民国双林镇志》卷八《公所》,上海:商务印书馆,1917年,第6页下。

④ 蔡蓉升原纂、蔡松采录、张福理补录、蔡蒙编次、徐珂校字《民国双林镇志》卷八《公所》,第4页下。

⑤ 邱澎生《由公产到法人——清代苏州、上海商人团体的制度变迁》,《法制史研究》(台北)第10期,2006年,第117-154页。

⑥ 晚清宁波商人有联合士绅向地方政府陈情的事例。佐佐木正哉《寧波商人の釐金輕減請願五紙》,《東洋學報》(东京)第50卷第1期,1967年,第95-100页; Susan Mann, *Local Merchants and the Chinese Bureaucracy, 1750-1950*, Stanford, California: Stanford University Press, 1987, pp. 141-143.

予商会“联官商、保利权”的任务，主要是想联合全国所有商人和官员一致对外，对付外国政府和外国商人，以保障中国的各项利权。但是，当本国商人和本国官员发生冲突时，政府又要如何处理？这其实是个两难的问题。政府向商人征收税捐，也不一定都是因为地方官员藉苛捐杂税来中饱私囊，许多税捐确实是为了解决政府财政困难和推行各种新政所必需的税款。然而，商人认为税捐不合理，超过自己所愿负担的额度，在政府强调保护本国商人的政策目标下，政府也必须解决商人的实际困难。宣统元年七月十三日（1909年8月28日），六门厘局即在一份移苏商总会的公文中表达了官员面对商会为商人争取减免税捐的无奈：

敝局与贵会，责任所在，各有苦衷，彼此皆当见谅。^①

为什么说是“责任所在，各有苦衷”？原因在于，厘局的责任和立场是要争取更多的商业税收，来支付政府不足的岁入和日增的开支，而商会的责任则是要保护商人，不使商人因为缴纳过多税捐而减弱了与外国商人的竞争力，以免影响保全和收回中国利权的大目标。在商会向督抚和商部不断呈递公文要求为商人减免厘金的强大压力下，厘局也只好要求商会“彼此皆当见谅”。

依照清政府颁布的法令规定，商会具有和各级地方及中央政府直接行使公牘往来的权力，各级政府官员必须答复商会发出公牘的内容，商务总会“体制较崇，其于本省及他省督抚，均用呈。司道以下，用移”，商务分会“与本省及他省督抚司道，均用呈。府厅州县，用牒”。依照苏商总会章程的规定，凡是加入商会的商人，一旦涉及讼案，“应请地方官先行知照本会”。同时，“各商因钱债细故被控者，由本会随时酌觅担保，以免羁押之累”。^② 这些对政府行文的权力和保障入会商人的权力，都不是会馆、公所可以望其项背的。这不是商人到商会成立以后才更懂得团结之道，也不是加入商会的商人眼界扩大，懂得超脱同乡、同业人际关系来为全体商人的利益说话，实在是因为商会根本就是中央政府积极支持且主动赋予各项实质权力的商人团体，这和会馆公所所处的制度环境截然不同。会馆、公所迂回地使用联谊、慈善等公益名义，向政府取得保护公产的立案，尽管可以在私下兼办各种与商业利益有关的集体活动，但以慈善公产身份要求政府立案保护还来不及，怎能再以争取商人利益身份向政府要求减免商业税捐？

有时候商会也会因为政府坚持“裕课”立场，而使商会的“惠商”立场稍做折衷。这时候，不仅坚持加税“裕课”的政府官员和商会之间有交涉折冲，坚持“惠商”立场的抗税商人和商会之间也有交涉折冲。光绪三十二年初，酒商的抗税事件愈演愈烈，当时居中协商的商会总理已经有些动摇。是年正月二十二日（1906年2月15日），苏商总会总理给正在和政府进行税捐抗争的潘廷丛写了一封信。潘氏同时兼营酒业和酱业，也是苏商总会的议董。在信中，商会总理指出厘局官员已经同意让步，减免酒业商人一半税捐，认为厘局官员“以捐数报部未能更改为言，亦是实情，如欲变易旧章，大为费力”，他希望潘氏能劝酒业商人自行解决争议，或是接受现有的协调结果，“不必经商会多一转折”再向政府争取减免更多的税捐。次日，潘廷丛即回信，他不仅建议商会要为酒业商人被迫均摊税款一事向政府继续“与之力争”，而且也将酒业商人当初共同决议以“醴源公所”名义推派两名代表加入商会的实际过程和原因陈述如下：

土酒一业，缘上年被厘局抑勒，欣然入会，公举……为代表人员，亦因细阅（商会）章程，可以联络商情、代诉苦衷。况缙线一节，由本会出场与厘局力争，各业深以为快。酒业事同一律，若不照此核办，未免稍涉偏苛，……倘稍事推诿，不仅将来经费难收，且与大局攸关。弟属在同舟，彼此关切，用特不揣冒昧，据实直陈，还望三思。^③

潘氏信中的意思，是指商会不可以独厚缙业商人，而不为酒业商人的权益力争到底。潘氏先是清楚地指出，当初就是因为冲着苏商总会能“联络商情、代诉苦衷”，酒业商人的“醴源公所”才推派代表

① 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑，第1110页。

② 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑，第37、27页。

③ 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑，第1019页。

捐款300元加入商会。潘氏认为,如果商会不能为酒业商人争取免除加税的待遇,则商人不仅会拒缴会费,而且也会对商会的能力表示怀疑,商会未来的前景也因而堪虑。所以潘氏说“不仅将来经费难收,且与大局攸关。”潘氏在信中不但吹捧商会的“出场与厘局力争,各业深以为快”,而且又表示“据实直陈,还望三思”,警告商会总理,要考虑未来商人不向商会缴纳会费的后果。光绪三十三年十月,酒业商人还在进行抗争,潘廷丛给苏商总会总理尤先甲一封“密函”,劝尤先甲尽力对抗政府的加税行动,并说“或软或硬,总之以不捐为宗旨,坚持到底可也。”^①由这位同时兼营酒业、酱业而又先后对抗政府加税的商人的两封信来看,“或软或硬”四字可以尽得其人为自身和同业抵抗税捐的基本手段之梗概,只是这“或软或硬”的手段有时候用来对付政府主持税政的官员,有时也用来逼迫商会主事的总理。

尽管抗税商人有时也要费点功夫,逼商会总理持续向政府坚持抗税的立场。但基本上,商会经费毕竟来自各业商人和会馆、公所的捐款,商会总理、协理、董事等职员也多少要靠商人和会馆、公所代表的选票支持,更重要的是,商会董事毕竟都是经营商业的商人,向政府抗税抗捐总是有着共同利益。所以在向政府交涉减免税捐的问题上,商会主要还是站在抗税商人一方。如果“裕课”和“惠商”之间真的不能两全,商会也只有多站在“惠商”立场的一端。

宣统元年以后各省咨议局的开办,也加强了商会向政府协商税捐的能力。尽管宣统元年的咨议局选举对投票人资格限定很严,各省咨议局的投票人数皆不多,江苏省的“合格选举人”只有50034人,占全省总人口0.18%左右。^②但是,在咨议局选举中,许多参选者本身即具有监督政府不得滥课人民税捐的思想。江苏咨议局的选举过程更是得到当时观察家的称赞,是少数认真办理选举的咨议局。^③观诸江苏咨议局的实际运作,尽管议员的选票基础不够,但还是反映了不少本省士绅和商人的意见,绝非政府官员所能操控。在第一届江苏咨议局议员名单中,王同愈即名列其中,^④而王同愈本人正是连任六届苏商总会的名誉会员。^⑤江苏咨议局所讨论的议案,和湖南、福建、江西等省咨议局一样,都是以“财经问题的议案最多”。^⑥宣统二年“江苏咨议局”的成立,使江苏省各地商会都得到不小的帮助,商会在向政府交涉税捐问题上,得到咨议局的有力支持,更加强商人抗拒政府税政命令的力量。^⑦宣统二年七月,咨议局即召集江苏省各地区的商会,在南京召开了商会联合会,共同讨论有关裁厘认捐的税制改革事宜。^⑧

总而言之,在晚清以前,要同时兼顾“裕课”和“惠商”,其实早已是清代各级政府向商人征税时,经常宣称的重要原则;但当两者不可得兼时,则政府官员多半会选择更接近“裕课”的立场来

① 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑,第1076页。

② 本处使用韦庆远等学者的计算结果,当时各省“合格选举人”占全省人口比重皆未超过百分之一,因此韦庆远认为咨议局的选举“极端缺乏群众基础,代表性是非常狭隘的”。依照光绪三十四年六月二十四日(1908年7月)颁布的《各省咨议局章程》规定,当时的“合格选举人”要包括“籍贯”、“财产”、“资望”、“学历”、“名位”等条件。参见韦庆远、高放、刘文源《论咨议局》,见韦庆远《档房论文编》,福州:福建人民出版社,1984年,第396-415页;故宫博物院明清档案部编《清末筹备立宪档案史料》下册,北京:中华书局,1979年,第671-673页。

③ 张朋园《立宪派与辛亥革命》,台北:中研院近代史研究所,1969年,第33、20页。

④ 张朋园《立宪派与辛亥革命》,第260页;李守孔《各省咨议局联合会与辛亥革命》,见吴相湘编《中国现代史丛刊》第三册,台北:正中书局,1978年,第321-373页。

⑤ 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑,第46、58页。

⑥ 吕芳上《清末的江西省咨议局,1909-1911》,《中研院近代史研究所集刊》(台北)第17期下册,1988年,第117页;王树槐《清末民初江苏省的咨议局与省议会》,《国立台湾师范大学历史学报》(台北)第6期,1978年,第314页;张朋园《近代地方政治参与与萌芽——湖南省举例》,《国立台湾师范大学历史学报》(台北)第4期,1976年,第386页;李国祁《中国现代化的区域研究——闽浙台地区》,台北:中研院近代史研究所,1982年,第248页;苏云峰《湖北省咨议局与省议会》,《中研院近代史研究所集刊》(台北)第7期,1978年,第426页。

⑦ 清末不少咨议局和商会间的关系很密切,如成都、汕头和牛庄等地都是很好的例子,商会会所常成为咨议局议员聚议会商的所在地。Shirley S. Garrett, “The Chambers of Commerce and the YMCA,” in Mark Elvin and G. William Skinner, eds., *The Chinese City between Two Worlds*, Stanford, California: Stanford University Press, 1974, p. 219.

⑧ 章开沅、刘望龄、业万忠主编《苏州商会档案丛编》第一辑,第862页。

执行税务政令。16至19世纪之间包含苏州在内的商业城镇普遍设立会馆、公所，这个商人自愿结社的事实，也并不能改善政府官员宣示兼顾“裕课”和“惠商”但事实上却通常只能偏重“裕课”的基本状况；在此情势下，商人只能用温和的联名陈情或是稍稍激烈的罢市抗税等方式向政府抗争税捐问题，^①商人始终缺少和政府协商税务的正式管道。

要到晚清中央政府下令各地商人成立商会，透过本地商会和既有会馆、公所的合作，甚至是其后成立“商会联合会”的共同权力运作，商人才有更坚实的团体力量为后盾。当政府征税无法兼顾“裕课”和“惠商”时，在这些商人团体的协力抗争下，官员也才愈益不能顺利地采取片面的“裕课”立场。在商人团体协助下，商人更能向政府表达要求“惠商”的主张。配合清末立宪运动的实施，商人经常得到咨议局议员的支持，使商人团体和政府协商的空间愈来愈大，形成一种政府和商人共同协商税政问题的财税征收新模式。

结 语

总结来看，会馆、公所商人团体的出现，只提供商人私下进行各类经济协商的管道。各类协议的产生，节省了商人经营商业时的交易成本，为政府不足的法令制度支撑提供了补强作用。在会馆、公所时代，商人团体只能依各地的商业习惯彼此协议出可供共同遵守的商业规则。尽管这些商业协议有助于商人经营商业，但都只是商人私下的协议，政府并未积极介入。苏州地方政府除了基于治安考虑积极介入工资成案以外，极罕进行和经济立法有关的工作。会馆、公所公开进行的联谊慈善活动，具有对外降低结社风险的作用，连带也使商人可以对内协议出一些为商人营业共同遵守的习惯规则。但因为缺乏政府公开的支持，这些商业习惯的有效性也受到不利的影响。在配合经济发展制定相关经济法律方面，不仅政府严重缺席，更看不到政府和商人团体间在经济立法上的互动或合作。

到了商会时代，政府开始积极协助商人发展商业，在“商战”与经济民族主义的号召下，商会这项原本主要借镜自欧美与日本的外来制度，也被清政府纳入改造全国商业制度的设计里。为了推动商务、发展经济，清末政府展开一连串的经济立法工作。在立法过程中，商会不仅成为政府经济立法和政策的协助执行者，更逐渐成为参与经济立法的意见提供者和舆论监督者。在政府征询商会意见以及商会主动向政府表达意见过程中，会馆、公所由于是捐款赞助商会经费的主要团体成员，会馆、公所商人的意见也得以透过商会协助转呈政府。由《大清商律》的制定、农工商务的统计调查以及“物产展览会”的兴办，不仅充分反映出政府为发展经济所做的努力，也显示了商人团体对经济立法的影响力与日俱增。

晚清政府为了保利权求富强，开始更加公开地强调保障本国商人经济利益的重要性。同时，为了建立有利于发展全国经济的法律制度，政府也开始积极从事各项相关的经济立法工作。至此，在维持与创建有利于商业发展的基础制度上，商人团体不再是独自努力，政府也开始积极提供各项有利于经济发展的法制支撑。在清末经济立法的过程中，商人团体开始有更好的机会，将其意见与利益反映给政府，甚至直接参与经济立法的工作，充分反映了清末商人团体和政府在经济立法过程中的互动与合作，一个以商人团体“代表”商人利益的新局面也正式出现。

然而，我们却不宜将会馆、公所对立於商会看待，这主要有两个理由：第一，众多由商人捐款成立的会馆、公所，早已在18、19世纪透过“公产”立案的方式，藉助模仿同乡会“联乡谊”或是善堂“办善举”的名义得到地方政府保护，从而成为商人团体一种“事实上的代表”；第二，商会可以视为商人团体一种“法理上的代表”，在晚清中国包含苏州在内的许多城镇里，商会经常都与当地既有的会馆、公所相互合作，共同维护商人的利益。而由清政府征收商业税收的长期历程来看，无论是会

^① 金弘吉 《清代前期の罷市試論——その概観と事例考察》，《待兼山論叢：史學篇》（丰中）第26期，1992年，第21-62页；桑兵 《论清末城镇社会结构的变化与商民罢市》，《近代史研究》1990年第5期，第51-69页。巫仁恕 《激变良民：传统中国城市群众集体行动之分析》，北京：北京大学出版社，2011年。

馆、公所作为商人“事实上的代表”，或是商会作为商人“法理上的代表”，这些商人团体都见证了政府职能因应商业税收重要性增加而发生的重要转换。由“裕课恤商”而到“商战、保利权”，传统中国的财税国家(fiscal state)性质^①在18至20世纪之间已然经历了一段连续的重要变化。

而由商人团体影响都市公共事务的角度看，由会馆、公所到商会的制度性变化，也反映了商人持续扩张其集体力量的长期历程。辛亥革命前夕，像苏州这样工商业发达的城市，商人团体代表并维护商人利益的现象早已持续了二、三百年；清末商人团体出现商会的历史变化，并不是商人团体代表商人利益之“从无到有”，而毋宁说是商人团体如何由“事实上的代表”演变为“法理上的代表”。就此而论，辛亥革命以至民国肇建的巨大历史变化，若能搭配18世纪以后中国市场经济与政府功能调整的长时段历程来做检视，或许也能提供更整体的观察视野，进而有助于我们为深入理解这段历史巨变而更好地拿捏分寸。

(感谢审查人的宝贵意见，对本文修改极有帮助。同时，本文草稿曾在2011年12月宣读于由财团法人孙中山纪念馆与辛亥百周年纪念日本会议共同主办的“纪念辛亥革命一百周年国际学术研讨会：神户会议”，并得到何汉威、城山智子、中村哲夫、久保亨、彭剑几位教授指正，给笔者不少启发，特此致谢)

Representing Merchants in a New Form of Identity: The Process of the Tax Collection through the Chambers of Commerce of Suzhou in Late Qing

Qiu Pengsheng

(Department of History, Chinese University of Hong Kong, Hong Kong)

Abstract: The ratio of business tax in Qing central government had grew three times from 5.4% to 14.6% during the period from 1742 to 1812, and the growth continued to accelerate in the next century until the demise of Qing Empire in 1911. Accompanying the growth of business tax, the goal of making policies beneficial to merchants had not only been set as high on the agenda in the central and many local Qing governments, but also had brought about more collective actions including shopkeeper's strikes, petitions, and supports from the merchant groups such as Huiguan and Gongsuo in order to bargain tax collections with the local governments. As many Chambers of Commerce had been established in favor with Qing government after 1903, Suzhou merchants may benefit from both the Chamber of Commerce and Huiguan/Gongsuo in the process of bargaining business tax, thus forging a new identity of representing merchant's collective interest. We should not underestimate the contribution of Huiguan and Gongsuo in a long running historical perspective.

Key words: policy beneficial to merchants, business tax, Huiguan, Gongsuo, chamber of commerce

(责任编辑: 史云鹏)

^① “财税国家”是近世欧洲出现的一种特殊财政制度，学者对其重要性有简要说明“政府向民主收税的财政制度变化，其实也同时反映着当时政府与人民关系的重新调整。” See Christopher Storrs, “Introduction: The Fiscal-Military State in the ‘Long’ Eighteenth Century,” in Christopher Storrs, ed., *The Fiscal-Military State in Eighteenth-Century Europe: Essays in Honour of P. G. M. Dickson*, Surrey and Burlington: Ashgate Publishing Company, 2009, pp. 1–5. 有学者在研究明清与近代中国财政制度变化的重要意义时，也提出类似看法“研究财政体系，是研究传统中国政治体制的特性和结构的最好领域。经过长期的历史而形成的财政体系与社会经济活动有着怎样的相互关系呢？这种关系作为财政体系的一种类型，具有怎样的特征呢？对于这些问题的探讨，是财政史研究的重大课题。”参见岩井茂树《中国近代财政史研究》，第13页。如何比较明清中国与近代欧洲“财政国家”演化历程的异与同，仍是有待学界考察的重要议题，和文凯的新出专著可谓是这方面的先驱性研究。See Wenkai He, *Paths toward the Modern Fiscal State: England, Japan, and China*, Cambridge, Mass.: Harvard University Press, 2013, pp. 1–50, 131–187.