

从榷税到夷税： 1843—1854 年粤海关体制^{*}

任 智 勇

摘 要：第一次鸦片战争后，清政府被迫开放东南五口，粤海关一口通商的体制被打破。1843—1854 年间，粤海关为应对变局，进行了以下调整：在机构与人事方面，改设、添设了一些税口，增加了百余名书役，但清政府中枢与广东地方当局纠缠于添设书役等细节，未能在海关监督人选和中枢层面进行大的调整；在夷税政策方面，制定了统一的税则、税率和关期，但未能进一步建立统一的夷税收支机构；在夷税收入方面，粤海关起伏较大，江海关收入急剧上升，除贸易重心转移外，这背后还涉及巨额走私，而江海关贸易地位的上升也预示着以粤海关为主的税务体系将难以持续；在夷税支出方面，粤海关奏销折延续既往的混乱以及对内务府、户部的大额上缴。从粤海关的体制演变，可以看出清政府此时在政治理念上有“规复旧制”的冲动，行动上则存在“惯性依赖”，其目的在于维护粤海关的主导地位。

关键词：第一次鸦片战争 粤海关 关税

第一次鸦片战争前，清政府在商业中心和交通枢纽有称为“关市之征”的“榷税”。道光二十三年（1843）后，南方四省五口岸（广东之广州，福建之福州、厦门，浙江之宁波，江苏之上海）依据与列强签订的不平等条约陆续“开市”，^①并征收中外贸易税——“夷税”。夷税与榷税同为以“通过税”为主的商业税，但差别较大。1840 年前，在清政府的税收体系内，国内通过税与国际贸易税不做区别，统称为榷税/关税，而其机构即为榷关/税关。夷税的征收对象为中西贸易（不包括与各藩属国的贸易，与日本、琉球、暹罗等地的贸易仍纳入榷税管理），征收

^{*} 本文为“第三届青年史学家论坛”参会文章。本文系国家自然科学基金重大项目“清代商税研究及其数据库建设（1644—1911）”（项目号 16ZDA129d）阶段性成果。承蒙匿名评审专家惠赐高见，收获良多，谨致谢忱。

^① 各口岸“开市”时间不同：福州、厦门开市时间为道光二十三年九月十一日，上海为道光二十三年九月二十六日，宁波为道光二十三年十一月十二日。（参见蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第 4 册，北京：北京大学出版社，1988 年，第 96 页）粤海关开市较早，为道光二十三年七月初一日。（参见齐思和等编：《第二次鸦片战争（一）》，上海：上海人民出版社，1978 年，第 29 页）需要注意的是，各口岸的开关不等于开市，例如，厦门开关的时间为道光二十三年闰七月初三日，但开市却是在九月十一日。（参见蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第 3 册，北京：北京大学出版社，1988 年，第 909 页）

主体为清政府的海关/榷关官员。第一次鸦片战争后，国际贸易税独立为一个税种，单独核算，独立收支。与榷税不同，夷税征收的法理基础是条约所定税则，其征税机构也系新设。与学界所熟知的洋关不同，征收夷税时期，海关行政权基本由清政府控制。19世纪60年代后，“夷税”一词因涉及“夷”字，遭到列强的抗议，加之税务司攫取了海关估税权，遂改称“洋税”。易而言之，夷税是从榷税到洋税的过渡阶段，对它的研究有助于我们从另一个视角理解对近代政治史、财政史影响深远的洋税和税务司体制，以及清政府在此间的具体行为和思考模式。

在晚清海关史的研究中，1854年是另一个重要的拐点：税务司的前身——三国税务委员会在上海建立并逐步演变为税务司体制，该体制掌控中国海关行政长达八九十年。北洋政府时期，税务司最高长官总税务司一度成为“财政太上皇”。学者多注意到随着中外不平等条约的签订，来自外部的力量改变了海关的既有体制，^①但对于自第一次鸦片战争结束后（1843）至上海小刀会起义（1854）^②期间清政府的应对措施，只简单认为清政府按照不平等条约对税收体制进行了细微调整，没有注意到税收体制的具体调整过程及其给中国带来的深远影响。

笔者以为，1843—1854年间，清政府税收制度的变革，对于理解其如何化解外部压力颇为重要：清政府面对外部压力时更多的是依照惯例，在既有名目之下进行内部微调，不愿进行大的变革。在“祖宗之制”、“规复旧制”的口号之下，清政府进行的调整大多演变为“新瓶装旧酒”。后来的海关二元体系某种程度上是这种努力的另一种不虞后果：海关监督名义上仍是海关机构的总负责人，但已无力控制以列强为依靠并得到总理衙门等中枢机构支持的税务司。

粤海关是清代重要的贸易口岸，其税额长期冠绝诸关，在此进行的中西贸易在相当长的一段时间内都是最大的——直到19世纪60年代被江海关超过。^③海关诸多体制的演变，都可从粤

① 参见陈诗启：《中国近代海关史》，北京：人民出版社，2002年；戴一峰：《近代中国海关与中国财政》，厦门：厦门大学出版社，1993年；姚贤镐：《两次鸦片战争后西方侵略势力对中国关税主权的破坏》，《中国社会科学》1981年第5期。任智勇在《晚清海关再研究——以二元体制为中心》（北京：中国人民大学出版社，2012年）一书中虽注意到清政府海关监督制度的长期存在，但也将视角集中于税务司。关于这个时期清政府的海关政策调整，参见陈勇《“经制”与“新增”：五口通商时期清廷对海关夷税的管理》（《中国经济史研究》2015年第1期）和周育民《从江海关到江海新关（1685—1858）》（《清史研究》2016年第2期）。

② 目前学界多以小刀会起义作为近代海关的起源事件。（参见陈诗启：《中国近代海关史》，第3—42页）粤海关的夷税体制略有延长，但作为一个涉及四省五口的全盘性制度至此已然结束。笔者故以1854年作为夷税体制的结束时间。其实粤海关名义上正式开始新关体制的时间为1860年10月1日（咸丰十年八月十七日），即广州关开始按新章收税。其余各口按照新章征税的时间更晚，如甘竹分关直至1897年7月1日方始开埠，以新章征税。

③ 关于清代前期粤海关制度的研究颇多，除了早期梁廷枏编的《粤海关志》外，当代研究兹择笔者以为重要者列于后：陈国栋：《清代前期的粤海关与十三行》，广州：广东人民出版社，2014年；邓端本：《鸦片战争前的粤海关》，《岭南文史》1984年第2期；戴和：《清代粤海关税收述论》，《中国社会经济史研究》1988年第1期；杨国桢、黄福才：《道光前期中西贸易的变化及其影响》，《中国社会经济史研究》1989年第1期；李金明：《清代粤海关的设置与关税征收》，《中国社会经济史研究》1995年第4期；黄国盛：《鸦片战争前粤海关当局与“大班”的关系及其演变》，《福建论坛》1998年第1期；黄国盛：《清代前期开海设关的历史地位与经验教训》，《东南学术》1999年第6期；吴义雄：《鸦片战争前粤海关税费问题与战后海关税则谈判》，《历史研究》2005年第1期。相比于十三行研究的兴盛，粤海关研究其实一直处于附属地位。关于十三行的研究史，参见冷东：《20世纪以来十三行研究评析》，《中国史研究动态》2012年第3期。研究成果更少的是鸦片战争后的粤海关制度，参见汤象龙：《光绪三十年粤海关的改革》，《中国近代经济史研究集刊》1935年第3卷第2期；任智勇：《光绪三十年粤海关改革再研究》，朱诚如、王天有主编：《明清论丛》第7辑，北京：紫禁城出版社，2006年。

海关寻找到源头。本文以粤海关为考察对象,探讨此间粤海关的诸种变化,以求了解清政府的应对措施及其对近代海关史和财政史的影响。

一、海关监督及其衙署的变化

1842年中英《江宁条约》签订,中西贸易由一口扩展到五口,粤海关不再是列强对华贸易的唯一口岸,但口岸开放并没有导致清代既有海关体系的瓦解,《中英五口通商章程:海关税则》(以下简称“《通商章程》”)确立的领事担保制也仅以列强领事官员取代十三行,成为海关辅助机构,进行关税管理。依照《通商章程》“进出口货纳税”、“大关秉公验货”等条目,英国等列强得以通过领事参与到估税、缉私等海关行政环节,^①而商人也由该国领事提供担保,是为“领事担保制”。领事担保制的建立影响深远,三国税务委员会、税务司制度均以此为滥觞。从清政府当时的角度来看,这不过是将原来行商们的权力转移到了“夷人”领事官那里。在列强看来,则是他们可以依据不平等条约,直接插手清政府海关管理。这一制度的危害性并未引起清政府的警醒。^②鉴于海关监督及其衙署在海关行政中的主导地位,本文首先选择对海关监督及其衙署在此间的变化进行考察。

从已有的研究^③可知,第一次鸦片战争前,粤海关最高管理官员——粤海关监督大抵出身于内务府包衣,身份低微却与皇权较为亲近;出于慎重度支的考虑,海关监督人选多有较丰富的任职权关的经历。从道光后期和咸丰朝的档案中可以看出,粤海关监督的出身和经历基本没有什么变化:依旧是从以内务府包衣为主的人员中选拔,其任期不定,或一二年或五六年,而他们的征税阅历却有下降趋势。

关于第一次鸦片战争前粤海关衙署机构及人事安排,据《粤海关志·设官》记载,自乾隆五十一年(1786)至道光中期,除监督外,粤海关还有7名总口委员,^④以及5名正式官员:广州澳防同知、香山县丞、广盈库大使各1名,守库千把总2名。惠州、潮州、琼州、雷州、高州五口委员为兼管,廉俸不由粤海关支给,其余人员均在粤海关经费内支给。粤海关内还有大量书役。大关设书吏2名,惠州、潮州、琼州、雷州、高州五口各设1名。^⑤这7名书吏为经制书吏,有经管钱粮之责,在各口的地位仅次于各总口委员。

粤海关书役的设置呈内重外轻之势,人员多集中于大关。大关设有6名案书,掌册案书、掌平案书、掌稿案书、单房案书、算房案书、贡房案书各1名;在承发房、内号房、船房、柬房四房另有清书12名(清书4名、承办清书8名),^⑥各房缮书、写书若干名(人员数额不定,

① 王铁崖编:《中外旧约章汇编》,北京:三联书店,1957年,第40—43页。

② 关于《江宁条约》和《中英五口通商章程》对海关制度的影响,参见任智勇:《晚清海关再研究——以二元体制为中心》,第65—72页。

③ 参见陈国栋:《清代前期的粤海关与十三行》;任智勇:《道光、咸丰朝的粤海关监督考》,《中国经济史研究》2012年第1期。

④ 大关及澳门总口委员选自广州驻防八旗的中级军官——正五品的防御;其余五口分别委惠州府同知、潮州府海防同知、琼州府同知、雷州府同知与高州府通判。

⑤ 梁廷枏总纂:《粤海关志》卷7《设官》,袁钟仁校注,广州:广东人民出版社,2002年,第115—116、117—119页。

⑥ 此四房之设,笔者谨据蒋廷黻编:《筹办夷务始末补遗(道光朝)》第3册,第864页。在祁埏这份关于粤海关差数目的清单中写明“承发、内号、船房、柬房,清书四名,各房承办清书八名”。从其清书总数而言与《粤海关志》记载相符,故笔者认为有此四房之设。

从其经费每年为360两推断，大约为6—10名）；平柜1名。大关另有诸多吏役：库丁18名，杂役30名。^① 派往其余各口的书吏为：澳门总口总书1名，各总口柜书共10名（澳门、高州总口各1名，其他4口各2名），各口口书44名（共设182名或192名口书，轮流派往各口）。^② 巡役36名，来自广东水师；^③ 水手274名，^④ 来自驻防八旗；^⑤ 水火夫11名，火夫（伙夫）22名。需指出的是，粤海关监督的家丁也有编制，设24名派往大关和各口（大关4名，总巡、黄埔、江门、大马头各1名，东炮台、西炮台、虎门、佛山、紫洞、市桥、镇口、澳门等8口各2名）。^⑥

第一次鸦片战争前，粤海关管辖范围涵盖今粤、桂、琼三省沿海，税务较繁，人员和机构设置较为复杂。1843年后，粤海关机构略有调整，主要涉及九处税口。两处为移驻，即九龙巡检的改设和澳门税口的移驻。香港被英国占领后，钦差大臣祁埏等人于道光二十三年十月为稽查出入牌照，奏请将富司巡检移驻九龙地方：“广东新安县属之官富司巡检，请移驻九龙地方，改为九龙巡检，作为海疆要缺，即照所请，准以试用从九品许文深试署。俟试署期满，如果称职，另请实授，并定为在任三年，如经理得宜，即予保举升擢，毋庸扣至六年俸满。……至该巡检虽无征收税课之责，而稽查出入，务令华夷相安，断不可任吏胥勒索别生事端，是为至要。”^⑦ 澳门税口原本系由前山同知和香山县丞“稽查防范”，道光二十九年由于葡萄牙人的攻击，其迁移至黄埔附近的长洲。^⑧ 九龙巡检和澳门税口除办公地点变化外，未见人员变动。

与此同时，由于开市之后稽查事务的增多，祁埏等人提议添设七处税口，并加派人员，“三水之思贤濠，虎门左近之三门，南海之九江、沙头，东莞之石龙，香山之石岐，顺德之黄连、甘竹，凡七处均有汉可以绕道出海，向无卡口稽查。今香港既准英夷居住，不得不预防内地奸商远道偷运。臣等再四筹议，拟于七处要口设立卡房，每卡派家人一名，役一名，巡丁十名，水火夫二名，巡船水手八名。……总督衙门派委押船武弁……”。^⑨ 在同日所上的税口人员清单中，表述与奏折稍异：思贤濠为家人、书、役各1人，巡丁10人，水火夫2人，巡船水手8人，其

① 此处记载与下文有较大差别，而这两个记载前后仅相差四五年，《粤海关志》完成于道光十九年，而所引清单完成于道光二十三年。何以如此？尚有待进一步考证。

② 《粤海关志》记为192名，而祁埏清单中记为182名。其中东、西炮台，黄埔口为京差三缺，不掣签，余44口每年轮换，4年一轮回。

③ 梁廷枏总纂：《粤海关志》卷7《设官》中列为36名，而在卷16《经费》中仅有35人有火足（即薪粮），即东炮台口巡役1名无。

④ 梁廷枏总纂：《粤海关志》卷7《设官》中为274名，而卷16《经费》中有275名水手有工食银，且口岸有所变化：南洋口成为澄海口，雷廉总口成为东西乡口。多出的1名水手在乐会口，由《设官》中的5名水手变为《经费》中的6名。

⑤ 参见张人俊折，光绪三十一年二月初九日，《光绪朝朱批奏折》第74辑，北京：中华书局，1995年，第615页。其奏折中称，这些水手“向由将军选拔旗丁承充，始自康熙年间，相沿二百余年，俨同世业”。

⑥ 梁廷枏总纂：《粤海关志》卷7《设官》，第121—122、120页。

⑦ 中国第一历史档案馆编：《嘉庆、道光两朝上谕档》第48册（道光二十三年），桂林：广西师范大学出版社，2000年，第552—553页。粗看之下，似乎巡检的设置与粤海关关系不大，但确是粤海关体制之内的事务。在九龙设置巡检最初由文丰等人提出，而在海关运作中，九龙巡检即为预防、控制香港走私的一个重要环节。但在实际运行中，九龙巡检并没有达到预期效果。

⑧ 曾维片，咸丰元年五月初七日，中国第一历史档案馆编：《清宫粤港澳商贸档案全集》（9）（以下简称《商贸档案》（9）），北京：中国书店，2002年，第5195页。

⑨ 祁埏折，道光二十三年九月二十九日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第3册，第854—856页。

余六口则减少10名巡丁。合计添设101名人员,其每月开支也达280两。中枢随即表示同意。^①

粤海关新设通商七税口骤然增加百余名书差,其人员设置是否合理,这需要进行横向和纵向的对比,即对比粤海关原有人员数以及其他各关的添设人员数。同时期粤海关的书差人员合计451人,包括:大关书吏2人,稿库、单册、算贡案书6人,承发、内号、船房、柬房清书4人,各房承办、清书8人,清帮散书182人(其中47名掣往各口,由各口支給工食。其余无工食),快、皂、夜巡头役8人,快、皂、夜巡散役194人,门、号、舍、散役47人(其中40名掣往各口,由各口支給工食。其余无工食),相比较原设书役,粤海关新增管理中外贸易税的人员数不足1/4。鉴于添设人员主要负责夷税的征收,因此在粤海关内需要进一步对比的是夷税在粤海关总税收中的比例。由于奏销格式的变化,粤海关仅在道光二十三、二十四年中奏报涉及夷税即“遵照新章征银”的数额达到1600504.74两和2248699.64两,夷税在粤海关总税收中的比例占全年税额总数的78.8%和95.3%(见表1)。相对于占比高、税额大的夷税,新增的百人差役队伍似乎并不为过。对比其他开市口岸的添设人员情况,闽海关新增38人,^②其征收夷税数额仅为每年三四万两,人均征税数额以粤海关为多。需要进一步指出的是,粤海关新增人员仅为新设七税口,并未涉及全部关口。如果参照江海关新增人员情况,^③新设七口不仅需要增加巡查人员,还需要在大关内添设大量书役以供缮写、造册。因此,其合理解释是,粤海关大关原有人员能够处理相关征税事务,无须因另收夷税而添设人员。

虽然人员、征税方式和机构都有所调整,但粤海关管理并没有好转,税收的征缴反而更加混乱:各口延迟缴纳税款的情况越来越多;^④书吏管理不善,一人兼管多处口岸,以至延迟或不解摊赔款项等违例现象不断出现。^⑤

总而言之,1843年后粤海关机构和人员的调整幅度有限。由于东南五口的开放,尤其是香港被英国占据后,粤海关不得不改设、增设了多处税口,人员也增加了百余名,但这仅仅是细枝末节的变动,对于粤海关衙署并没有多大的触动,遑论中枢机构(如对粤海关有管理之责的户部贵州司和内务府)的相应变动。随着清政府权威的下降,粤海关内部人员的行为有趋于混乱的倾向。面对列强的入侵,清政府对粤海关人事方面的调整是被动的,并没有进行结构性的变革。粤海关各税口的调整,包括税口的移驻与添设、人员的增加固有其合理的一面,但清政府与广东大员之间关于税口添设、关吏调整等细节的纠缠,^⑥掩盖了粤海关监督的选拔、中央海关管理机构的建立等更应重视的海关制度方面的调整,以致于对清政府影响重大的领事担保制并未出现在他们反思的范围之内。

① 祁埶片,道光二十三年九月二十九日,蒋廷黻编:《筹办夷务始末补遗(道光朝)》第3册,第857—859页。

② 敬敷单,道光二十五年十一月二十二日,蒋廷黻编:《筹办夷务始末补遗(道光朝)》第4册,第139—142页。

③ 孙宝善折,道光二十四年三月十九日,蒋廷黻编:《筹办夷务始末补遗(道光朝)》第3册,第945—946页。

④ 《设立库收并酌定各口缴饷及月册各件期限略节》,刘志伟、陈玉环主编:《叶名琛档案:清代两广总督衙门残牍》(三),广州:广东人民出版社,2012年,第106—112页。

⑤ 《拟订派差各款章节略节》,刘志伟、陈玉环主编:《叶名琛档案:清代两广总督衙门残牍》(三),第29—31页。

⑥ 例如,关于九龙口和长洲口移驻几经周折,中枢多次表示异议,只是因为地方官员的坚持而最终移驻成功。参见中国第一历史档案馆编:《商贸档案》(9),第5195—5198页。

二、夷税征收政策的演变

清代榷关制度的设计思路之一是各自为政，各榷关之间不仅征税年度不同，甚至税则也存在巨大的差异。^① 道光朝时期，清政府对榷关实行与州县官地丁分成考核制相近的考成法。嘉庆四年（1799）之前各关实行三年比较法，此后实行定额考成法，从而确定了各榷关的盈余额度，并将关税额分为正额、盈余两部分。^② 道光十年（1830），鉴于各榷关无法完成关税足额征收的情况增加，清政府将盈余分为六成额内盈余和四成额外盈余，若未完成六成额内盈余的征收，各榷关监督除赔补外还得被议处。^③ 这一规定直接涉及榷关监督的前程和经济利益，最受他们的重视，但同时也严重影响了鸦片战争后夷税征收制度的设计。

《江宁条约》和《通商章程》规定，清政府在各口岸实行统一、透明的税则。^④ 原本各省甚至省内各榷关的税则不尽相同，在夷税的征收过程中，各榷关之间的这种差异性受到挑战，但清政府此时并没有对条约内容表示异议，“原单内称钤印税则例册及钤印贸易章程嗣后五港口均奉为式二条。现在通商马头既分有广州、福州、厦门、宁波、上海五口，所有税例及一切贸易新章自应一律办理，应如所议，各口均奉为式”。^⑤ 清政府更为关心的是如何调整粤海关税制，以适应条约规定的统一税则。道光二十三年六月中英《五口通商章程》签订后，中方签约代表钦差大臣耆英会同在广州的程裔采、祁埏、文丰等于道光二十三年六月二十七日奏呈了一份重要奏折，摘抄如下：

一、粤海关原定税额，应暂归五口匀摊，以免偏枯也。……此后粤海关如有征不足数，应请暂于福州、厦门、宁波、上海四关所征西洋各国货税内拨补足数，即由各海关径自报拨。

一、五口征收西洋各国税额，应请试行三年，再行酌定，以归核实也。

一、粤海关杂税款目，应行删除，以归简易也。……所有节次归公案内杂项名目，无论现在已未查明，应请一概删除，免多纠缠。

一、平余备贡等款，应归于额外赢余项下开销，以免无著也。

一、粤海关应酌留羨余，以备公用也。……应请于粤海关额外赢余项下，酌留银十二万两以备支用……

一、四口应补征内地各关湖丝税银，以补不足也。

一、内地各省贩卖茶叶、湖丝、绸缎，不准由海载运，以杜影射也。

一、与西洋各国货税无涉之客货，应仍旧章办理，以免纷更也。

① 例如，同位于长江沿岸且相距不远的芜湖关和九江关木税税率相差 11 倍，不仅被征税的漕船帮丁不敢相信，除九江关监督外的各级官员也是难以置信。事情暴露后，这种奇怪的税则却谁也无可如何！最后只能不了了之。参见江西巡抚周之琦折，道光十五年十二月初十日，《军机处录副奏折》3/55/3164/33，中国第一历史档案馆藏。

② 中国第一历史档案馆编：《嘉庆、道光两朝上谕档》第 2 册（嘉庆四年），第 95—97 页。

③ 中国第一历史档案馆编：《嘉庆、道光两朝上谕档》第 35 册（道光十年），第 138 页。

④ 参见任智勇：《晚清海关再研究——以二元体制为中心》，第 65—74 页。对于不平等条约中英文本之间的差异，参见张志云：《中外条约贸易组织的基础、推广与限制（1842—1869）》（未刊稿）。

⑤ 穆彰阿等奏，道光二十三年九月二十四日，中国第一历史档案馆编：《商贸档案》（9），第 4981 页。

一、各项浮费应全行革除，以杜弊端也。……应请查照海关书吏之例，核给工食……^①

这份奏折的核心内容是：“闽、浙、江苏所受英国等西洋各国货税皆由粤省分出，就粤海一关而论，税数虽难免于稍绌，而统五关计之，彼此互相挹注，必当较往年有盈无绌。”显然，耆英等人坚定地认为，五口开埠对于中外贸易而言不过是贸易地点的变化，于贸易总量和关税总额影响不大，甚至还会促进其增长。

第一次鸦片战争后，中西贸易由粤海关独立承担分散为五口共同负责，征税机构多元化。由于粤海关承担着重要的财政职能，其税额占全国关税总额的四分之一，解送户部和内务府的关税额更是占榷关解送额的三分之一以上，全国税收解户部额的十分之一以上。^②一旦粤海关独大的税收格局发生变化，将使得已经处于财政紧张状态的清政府雪上加霜。在关税额与国用相关甚大，又涉及监督前程的隐含背景下，上述奏折力图保持关税征收数额，维持粤海关体系，其具体措施包括：（1）关税部分，由于其他四口的开市将影响粤海关的关税征收，耆英等人希望若粤海关关税下降，由四口抵补，其定额三年后再确定。粤海关既有的开支项仍予以保留。（2）沿海贸易部分，限制本国商人的沿海贸易，不允许海路运输内地各省货物。这一规定是导致开埠后洋商货船大量参与沿海贸易的原因之一。（3）根据列强不可额外加税的要求，微调海关支出政策。粤海关在此前的征税过程中都会征收一些规费，用于内务府的各项开支和书差的工食等特别开支。五口通商后，这些开支依然存在，这就需要将原来的额外开支纳入到正式支出中，从而使外销转为内销。

耆英的奏请除了涉及减少内务府款目部分，基本得到了中枢的赞同。^③在一定程度上，我们可以认为，维持海关既有体系的关税政策得到了施行。

道光二十三年八月二十七日，耆英等人再上一折，提出了一个改变关期的具体实施方案：

所有本年上海等四关开市以后，所征西洋各国税银，应与粤海关一体以道光二十四年正月二十五日为截数之期，将征收数目咨会粤海关查照。以后每届三个月，各该关互相咨会一次，俾关期不致参差。倘粤海关征不足额，即可照案指请拨补，仍于截数时，由各海关另案题报，以资稽考。……从道光二十四年正月二十六日为始，声明以某年月日为始，至某年月日连闰扣足十二个月，为该关报满之期，毋庸再排甲乙以免混淆。^④

耆英等人仍在强调由各关夷税补充粤海关关税事宜，但这种制度设计改变了很多既有体制，即部分税关统一了关期——各开埠口岸统一以道光二十四年正月二十六日为开始之日，以夏历12个月为一个财政年度；各关之间发生了横向的联系——各关每三个月咨会粤海关一次。税则和关期的统一为夷税的统一核算在制度上奠定了基础。由此，通商五口确定了一个以粤海关为核心的夷税征收制度：各省每年以奏本、题本的形式，自行向中枢报知当年夷税征收情况，同

① 齐思和等编：《第二次鸦片战争（一）》，第19—23页。此折上奏时间为道光二十三年六月二十七日，朱批时间为二十三年七月十六日。此折也收入齐思和等整理：《筹办夷务始末（道光朝）》第5册，北京：中华书局，2014年，第2676—2680页。

② 按照史志宏先生的统计，道光朝收入银库的白银平均为990万两，而咸丰朝仅531万两。（参见史志宏：《清代户部银库收支和库存统计》，福州：福建人民出版社，2008年，第51页）以粤海关常年解部百万两计算，超过了十分之一。

③ 齐思和等整理：《筹办夷务始末（道光朝）》第5册，第2704—2710页。军机大臣与户部的议复折不同意的是“平余、备贡等款，应归于额外盈余项下开销”和“粤海关应酌留羨余，以备公用也。”这实际是让粤海关自行筹措经费。但在后续的来往公文和实际操作中，耆英等人基本实现了其意图。

④ 齐思和等编：《第二次鸦片战争（一）》，第37—38页。

时每三个月向粤海关咨文夷税数额。^①粤海关征不敷解时，可以直接动拨其他各口的夷税。实际上，由于粤海关并没有出现征不足额的情况，也就未曾调拨各省夷税。

道光二十六年九月，即耆英等人在此前奏折中所称五口夷税征收试行三年期满时，他们发现各关的税收变动很大：一方面是粤海关所征夷税额高低起伏不定，道光二十三年至二十五年的三年间，夷税额分别为160万余两、224万余两和209万余两（夷税额详见表3），另一方面则是江海关夷税额呈现爆发式增长，三年所征税额分别为4.1万余两、17.2万余两和48万余两。他们认为，“各国运往内地通商货物每岁只有此数，赴广州者十之六七，赴上海者十之三四。故三年税数彼有所丰则此有所歉，实为事理之必然”，进而提出“展限一二年……随时查看。俟贸易情形均有定准，再将每年每口征银若干万两，应定正税若干万两，盈余若干万两，公同酌定具奏，以归核实”。^②可以看出，耆英等人显然将对外贸易视为静态，没有意识到被列强敲开大门后，中西贸易额将持续增长；也没有意识到，上海由于良好的经济地理位置将取代广州，成为中国最重要的贸易口岸。他们仍以为，夷税事宜还能在粤海关既有体系内运作。

但他们也注意到了此间征税体制的另一种巨大变化。在同日的另一份奏片中，耆英等人提及：“夷商完税，旧例系由洋商代缴，而新例则由各夷领事查明货色，将例应交银若干经报海关，一面按卯赴银号照数完纳。如有完不足数，统由领事担保。不惟书役无从染指，即洋商亦无从分肥。但能于其货船进口之时按照新定章程实力查察，免致内地奸商勾通偷漏，则领事所报税银之数与海关所收之数，靡不针孔相符，锱铢无爽。”^③显然，耆英对插手海关行政的领事担保制较为满意，认为这解决了长期以来胥吏贪渎、行商分肥的问题，关税额亦有所增长。在奏片末尾，他隐晦地提出将税款“尽收尽解”。“尽收尽解”意味着夷税不再按照定额进行考核。这是一个可能会打破既有关税体系的提议，与自嘉庆四年以来榷关实施的定额制发生严重冲突。道光帝并没有意识到领事担保制的利害关系，只是朱批“知道了”。^④而对于耆英等前一份奏折提议的“展限一二年”则予以同意：“粤海关税数定额著准其展限一二年，随时察看情形，再行公同酌定具奏。余依议。”^⑤

但在领事担保制下，贸易走私现象呈愈演愈烈之势，列强对此新制度表现出了不满。咸丰元年，英国驻福州领事官提起抗议：“上海、广东两处所有他国贸易商贾进口、出口货物多系走私，而中国知情故纵，于英商生理大有亏损，深为不公。”江南道监察御史梁绍献在咸丰二年的一份奏折中列举了多起偷漏税事件，要求各省官员“认真严办，并出示悬赏分给线人。明察暗访，多寄耳目”。^⑥要求各关严查走私的上谕下达各地后，各省大员的反应比较一致——不支持查办走私活动。以江苏为例，两江总督陆建瀛在议复折中先述说了上海走私查办情形和上海道

① 由于档案的缺失，笔者只见到少部分向皇帝奏报夷税的资料，如道光二十七年敬敷奏报二十六年税额。（参见蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第4册，第414页）

② 耆英等折，道光二十六年九月初四日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第4册，第312—316页。

③ 耆英等片，道光二十六年九月初四日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第4册，第317—319页。引文中的“洋商”即为现在一般所称的“行商”，而“夷商”则指称西方商人。

④ 从档案中看，对与财政相关的奏折/片，皇帝多不提具体意见。相关奏折/片下发到户部后，由他们提出相应意见，有时甚至是与朱批相悖。笔者未见此奏片的议复折，但从后来的情况看，耆英“尽收尽解”的提议没有通过。由此可知，皇权在面对财政等高度专门化的问题上多受到限制。

⑤ 中国第一历史档案馆编：《嘉庆、道光两朝上谕档》第51册（道光二十六年），第267页。

⑥ 梁绍献折，咸丰二年五月二十九日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（咸丰朝）》第1册，北京：北京大学出版社，1988年，第115—118页。

(即苏松太道兼江海关监督)的措施,随即认为,“就现在情形而论,上海夷税尚无走漏情事,该御史所奏应毋庸议”。显然他还是对实际情况有一定了解,“惟利之所在,弊即因之而生,亦断无不敝之法。……督饬该道认真查办,约束内地商民、书役,勿与外夷勾串作奸,则国课充裕,外夷亦臻安帖”。^①易而言之,他隐晦地承认走私情况的存在,只是目前尚未发现,以后会多加注意。由此也可见地方官员上下其手,串通舞弊的严重态势。

第一次鸦片战争后的五口通商,导致中外贸易商路发生变化,这使得各关的税收也发生了变动,夷税征收改变了原有的征收体系,直接减少了一些地方榷税,尤其是广东和福建两省榷税的征收。如前文所述,按照考成法,税收是否足额将影响到主管官员的自身前途和经济利益。道光二十五年三月十七日,兼管福建省福州和厦门两个开埠口岸的福州将军敬敷提出“变通收税章程”。他认为,“海关征收夷税、常税,分而为二,夷税既增洋货、棉布之银,则常税自减洋货、棉布之课。彼旺则此亏,实属势所必致”。在他看来,“夷人既已在厦通商,则该口之常税必难复”,于是提出了解决方案:“今厦门常税虽有旧额可循,然与夷税并征,则事属创始,似应酌量变通,仿照夷税启征章程,试行三年再行查看。如果征收渐旺,足敷原额,自可毋庸另议更张。倘因分于夷税仍难征足,即由部查照三年中收数,另定科则,请旨遵行。”^②

其核心意见是请户部“查照三年中收数”,另定税额,即降低闽海关的税额。该建议被清政府否定后,敬敷于道光二十六年再次提出:“(闽海关监督)官经三任,时历五年,其为并非偶盈偶歉已属信而有证”,请求“重定税额”。^③道光二十八年,续任福州将军的璧昌鉴于“西洋各国通商以后,闽海关征收常税历年均系亏短,未能足额”,“历年所征夷税俱在三四万两上下,以致常税亏至三万数千余两”,于是提议由夷税抵补常税,减少常税定额。^④福州将军接连不断的奏请,反映出的是夷税的单独征收对榷税造成的连锁反应。而这仅仅只是开始,此后各地榷关纷纷提出减少榷税定额的请求。

夷税征收政策带来的另一重大变化是税则的统一。事实上,清政府并没有意识到税则统一的重要性,从中枢到地方,出于种种原因,税则不断被某一列强在某地突破,进而推广到全国,“普惠”到其他列强。例如,在中法《黄埔条约》谈判时,法国提出“印度所出丁香,系属中等税例,未及赅载,议请每百斤税银一两,下等丁香原定每百斤税银五钱,求减为二钱五分,并求将洋酒一项原税一两者减为二钱,原税五钱者减为一钱”。中枢则认为,“下等丁香请减税数,现既增入中等丁香每百斤纳税一两,尚可以赢补绌;至洋酒一项税银请减,据该督等奏称中国人用者寥寥,综计税银为数无几,既与税数无关赢绌,应亦如所请办理”。^⑤这种随意变动税收政策的颛预认知,严重影响了中外贸易体制,而随意同意列强降低税率的要求也造成了清政府财政的巨大损失。

在耆英、祁埭等地方大员的理念中,粤海关承担着内务府和户部开支的重要责任,因此在海关新体制的设置中强调的是粤海关的关税额不能受损——至少不能出现征不足额的情况,并由

① 陆建瀛等折,咸丰二年十月十一日,蒋廷黻编:《筹办夷务始末补遗(咸丰朝)》第1册,第128—131页。

② 敬敷折,道光二十五年三月十七日,蒋廷黻编:《筹办夷务始末补遗(道光朝)》第4册,第12—19页。

③ 敬敷折,道光二十六年三月十九日,蒋廷黻编:《筹办夷务始末补遗(道光朝)》第4册,第220、221页。

④ 璧昌等折,道光二十八年七月初七日,蒋廷黻编:《筹办夷务始末补遗(道光朝)》第4册,第586—591页。

⑤ 穆彰阿等折,道光二十四年十月三十日,中国第一历史档案馆编:《商贸档案》(9),第5048—5049页。

此提出五口夷税合并计算。无意间，各行其是的榷关体制被突破了，夷税的征收统一了税则、税率和关期，但也仅限于此。清政府从中枢到地方都无意借机建立一个统一的海关体制，直到李泰国、赫德主导的税务司体系成立之后，中外贸易才有了一个统一的管理机构。

三、夷税收入的变化

1843 年后，夷税的征收出现了两个变数：依照列强要求，部分规费并入正税——税率有所增长；^① 中外贸易的增长。这两个变数似乎都预示着夷税将呈现不断增长的态势。但实际情况并非如此简单，我们可以先从粤海关关税收入探查夷税的实际征收情况。

表 1 1843—1854 年粤海关关税收入

（单位：库平两）

时 间	大关按照 旧例征银	大关遵照 新章征银	各口征银	统计征银	定 额*	多 征
道光二十三年二月二十六日至二十四年正月二十五日	303447.025	1600504.739	126591.344	2030543.108	899064	1131479.108
道光二十四年正月二十六日至二十五年正月二十五日**	9010.021	2248699.642	103122.395	2360832.158	899064	1461768.158
道光二十五年正月二十六日至二十六年正月二十五日	2093663.614		92866.828	2186530.442	899064	1287466.442
道光二十六年正月二十六日连闰至十二月二十五日	1868370.101		103719.702	1972089.803	899064	1073025.803
道光二十六年十二月二十六日至二十七年十二月二十五日	1724007.125		101215.93	1825223.055	899064	926159.055
道光二十七年十二月二十六日至二十八年十二月二十五日	1318901.402		105144.514	1424045.916	899064	524981.916
道光二十八年十二月二十六日连闰至二十九年十一月二十五日	1372701.353		98617.123	1471318.476	899064	572254.476
道光二十九年十一月二十六日至三十年十一月二十五日	1367129.225		109738.746	1476867.971	899064	577803.971
道光三十年十一月二十六日连闰至咸丰元年十月二十五日	1526006.217		110567.882	1636574.097	899064	737510.097
咸丰元年十月二十六日至二年十月二十五日	1553771.064		113040.885	1666811.949	899064	767747.949
咸丰二年十月二十六日至三年十月二十五日	1173636.841		100492.643	1274129.484	899064	375065.484
咸丰三年十月二十六日连闰至四年九月二十五日	1097419.013		69073.113	1166492.126	899064	267428.126

资料来源：《筹办夷务始末补遗》（道光朝第 3、4 册，咸丰朝第 1 册）；《商贸档案》（9）；道光朝《军机处录副奏折·财政类·关税项》。

* 粤海关关税定额分为正额银 40000 两，铜斤水脚银 3564 两，盈余银 855500 两，合计定额 899064 两。

** 征税分“按照旧例征银”、“按照新章征银”者仅此两年，未见其他年份如此分类。

从表 1 可以清晰地看到：可能出于某种掩饰实际收入的原因，粤海关的关税收入奏报比较

① 吴义雄：《鸦片战争前粤海关税费问题与战后海关税则谈判》，《历史研究》2005 年第 1 期。

混乱，除了道光二十三年和二十四年外，其他年份都是将榷税和夷税混合奏报。如果将“大关遵照旧例征银”理解为国内贸易税额，“大关遵照新章征银”理解为国际贸易税额（即夷税额），并假定道光二十五年后的各年份大关征收关税均为夷税，那么我们可以认为：粤海关夷税额的高峰值出现在道光二十四年，高达 224 万余两；低谷值在咸丰四年，为 109 万余两，仅为高峰值的一半不到；整体夷税额的变动呈波浪形，即自道光二十四年后一直下降至道光二十八年的第一低点，此后波动上升再次到达咸丰二年的高点，然后再次下降。笔者以为，除了不可估算的走私与太平天国运动爆发后的战乱影响外，主要原因是中外贸易商路的改变，贸易重心向上海的转移——基于上海良好的港口条件和广阔的经济辐射腹地，西方商人开始纷纷将贸易地点从广州迁移到了上海。可惜上海、宁波、厦门、福州四口由于资料散失和奏报制度的混乱，夷税征收情况的数据并不完整。

表 2 1844—1852 年上海、宁波、厦门、福州四口夷税数额（单位：库平两）

时 间*	上 海	宁 波	厦 门	福 州	合 计
道光二十四年	172922.688	24735.032	48132.198	143.742	245933.660
道光二十五年	480239.584	7086.875	31734.769	4045.998	523107.226
道光二十六年	662467.499	2196.038	35783.974	1213.509	701661.020
道光二十七年	628274.021	1571.926	29132.213	4.309	658982.469
道光二十八年	540970.297	0.000	24568.367	31.400	565570.064
道光二十九年	631583.256	29932.345	509.619	723.277	662748.497
道光三十年	704612.548	32098.564	117.630	1585.832	738414.574
咸丰元年	1203395.454	0.000	31203.046	3415.238	1238013.738
咸丰二年	1243165.459	31170.516	0.000	11.470	1274347.445

资料来源：《筹办夷务始末补遗》（道光朝第 3、4 册，咸丰朝第 1 册）；《商贸档案》（9）。

* 上海、宁波、厦门、福州四口的夷税起止时间与粤海关保持一致，即道光二十四年正月二十六日至二十五年正月二十五日。余类推。

从表 2 可以看出：除道光二十五年和咸丰元年外，福州关夷税额可谓寥寥；浙海关与之类似；厦门关夷税额多在三四万两左右；江海关夷税额则呈现跨越式的增长——从道光二十四年的 17 万余两增长到咸丰二年的 124 万余两，八年内增长了 7 倍多。粤海关之外的开埠四口夷税额从 24 万余两增加到 127 万余两，9 年间增幅达 5 倍，关税额的巨量增幅主要得益于江海关关税额的增加。结合严中平等前辈学人的经济史研究成果，^① 大致可以认为，上海关税额的增长与中外贸易的增长相关度很高。

通过对粤海关夷税额与上海、宁波、厦门、福州四口夷税额的比较研究，可以看出二者之间的税额变化不同步：既不是同时增加或降低，也不是一部分增加，一部分降低。若要考察清政府夷税征收总体变化情况，需将五口夷税额综合考察。

① 严中平等人认为：“五口通商以后的最初几年，广州仍然是对外贸易的最大中心。……但是，即使在这个时候，广州对外贸易的绝对值，已经出现下降的趋势。……和广州对照，上海在同一时期（1845—1850）中……上升的趋势也是十分明显的。进入 50 年代以后，贸易重心之由广州北移上海，就更加引人注目了。”参见严中平主编：《中国近代经济史（1840—1894）》（上），北京：人民出版社，2001 年，第 336—337 页。

表 3 1844—1852 年五口夷税额

(单位：库平两)

时 间	粤海关夷税额	其余四关夷税额	合 计
道光二十四年正月二十六日至二十五年正月二十五日	2248699.642	245933.660	2494633.302
道光二十五年正月二十六日至二十六年正月二十五日	2093663.614	523107.226	2616770.840
道光二十六年正月二十六日连闰至十二月二十五日	1868370.101	701661.020	2570031.121
道光二十六年十二月二十六日至二十七年十二月二十五日	1724007.125	658982.469	2382989.594
道光二十七年十二月二十六日至二十八年十二月二十五日	1318901.402	565570.064	1884471.466
道光二十八年十二月二十六日连闰至二十九年十一月二十五日	1372701.353	662748.497	2035449.850
道光二十九年十一月二十六日至三十年十一月二十五日	1367129.225	738414.574	2105543.799
道光三十年十一月二十六日连闰至咸丰元年十月二十五日	1526006.217	1238013.738	2764019.955
咸丰元年十月二十六日至二年十月二十五日	1553771.064	1274347.445	2828118.509
合 计	15073249.743	6608778.693	21682028.436

从表 3 的统计结果看，道光二十五年，五口夷税额达到前期的极值 261 万余两，此后，直至道光二十八年，夷税额一直处于下降趋势，随后上升，至咸丰二年达到最高值 282 万余两。在近十年间，夷税额多有超过 250 万两者，且除道光二十八年，都在 200 万两以上。但与猛增的中外贸易相对照（详见下文），夷税增加幅度和波动极不合拍。一种较大的可能性是那时发生了严重的走私。魏尔特（Stanly F. Wright，又译莱特，魏尔特为其汉文名）在《中国关税沿革史》、马士（H. B. Morse）在《中华帝国对外关系史》中都有大量记载当时的走私情况。魏尔特更是认为：“（19 世纪）四十年代末和五十年代初的时候……凡是人类才智所及的每一种偷漏税收的诡计，都公开地天天行使着，商人和官吏一齐上下其手，可是只要声名狼藉的程度还不至须要中央政府注意的时候，只要规定的比额还能按期解往北京，中央政府在公事上就不认为有什么毛病。”^①

魏尔特的叙述或许有夸张之处，但若参照当时的贸易情况，似也并非全无道理。从相关进出口贸易情况的数据来看，这一时期的进口货物（除鸦片、棉毛织品外）对华输入没有太大的增长，丝、茶的出口却在猛增。按照马士统计，生丝的出口从 1843 年的 1787 包，猛增至 1853 年的 62896 包，茶叶的出口则从 1843 年的 17727750 磅增至 1853 年的 101227000 磅，分别增加了 34 倍和 4.7 倍。^②虽然估算它们的离岸价和应缴税额很困难，但从进出口数量的巨大变化而言，上述关税额的波动一定不是正常状态。

尽管清政府仍试图维持粤海关体制，但中外贸易中心的转移已经开始。随着上海中外贸易额与夷税额的持续增长，江海关在海关体系中的地位开始上升，耆英等人初始设计时以粤海关为主导的税务体系必然受到挑战。“通商大臣”一职由广州转移到江苏势所必然。就外部情形而言，英国领事官承担了缉私等限制本国商人走私的职能，但法、美等国商人却可以不受本国领事官的控制，英国商人对此啧有烦言。1854 年的上海小刀会起义为他们提供了趁机要挟清政府，改变中国海关制度甚至直接控制中国海关的机会。^③江海关体制自此发生改变。粤海关虽然仍维持着夷税征收体制的一些特点（如夷税单独征收，取消各种杂费陋规，税率依照条约），但作为整体的夷税制度已无法维持。

① 莱特：《中国关税沿革史》，姚曾虞译，北京：三联书店，1958 年，第 86—87 页。

② 参见马士：《中华帝国对外关系史》（一），张汇文等译，上海：上海书店出版社，2001 年，第 413 页。

③ 参见陈诗启：《中国近代海关史》，第 7—13 页。国内外其他学者也多注意到列强领事对清政府海关机构的不满。笔者以为，这也是导致江海关取代粤海关的一个重要因素。

四、粤海关收支结构的变迁

与现代财政机构要求收支分离，即同一机构不允许同时掌管收入和支出不同，清代的衙署多为收支一体，粤海关亦复如是。关税政策的调整是否反映了收支结构呢？如前所述，粤海关的夷税收入经历了一个波浪形的变动，但由于道光二十三年前清政府没有进行中外贸易税的统计，无法进行前后收入情况对比，我们只能进行支出结构的对比。粤海关夷税收支奏报的一般公文程序是：在关税年度期满的一个月左右，粤海关监督将收入情况奏报皇帝；三个月左右奏报收支情况。前者一般称为“征收总数折”，后者为“关税盈余银两折”。以道光二十四年为例，年度时间为道光二十四年正月二十六日至二十五年正月二十五日，发出“征收总数折”的时间为道光二十五年二月二十八日，^①发出“关税盈余银两折”的时间为道光二十五年五月三十日。^②下文中将要进行的支出结构的探讨即利用后者作为基本资料。为探讨粤海关在鸦片战争前后的收支变化情况，我们需要了解道光初年粤海关的收支情况。

表4 道光初年粤海关收支

(单位：库平两)

	道光元年（嘉庆二十五年十月二十六日至道光元年十月二十五日）	道光二年（道光二年九月二十六日至三年九月二十五日）
总收	1497022.492	1404913.160
正额盈余	867156.080	868008.062
支正额银、铜斤水脚银移交藩库	43564.000	43564.000
上年解造办处为河南截留	55000.000	
拨湖北甲申年兵饷		250000.000
甲申年湖南兵饷		100000.000
存正羨银	768592.080	474444.062
杂项盈余	629866.412	536905.098
通关经费	45016.697	42572.020
解造办处裁存备贡银	55000.000	55000.000
动支报解水脚银	47151.349	47211.680
部饭食银	37051.415	37103.061
存杂羨银	445646.951	355018.337
共解部正杂羨余银	1214239.031	829462.399
另款洋商备缴办贡银		55000.000
另解洋商还带征甲申年份初限银		76876.635
另款家弗船在洋遭风捞获温水匹头银		14060.595
另解平余银	8395.953	9016.263
拨解湖南、湖北十五两加平溢出银		5250.000

资料来源：达三折，道光二年六月初一日，《军机处录副奏折》3/55/3156/16；七十四折，道光四年五月三十日，《军机处录副奏折》3/55/3158/42。

① 文丰折，道光二十五年四月初九日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第4册，第23—25页。

② 文丰折，道光二十五年七月十八日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第4册，第107—110页。

这样一张基本与原折相同的奏销表，显然很难理解。以道光元年为例，可以确定的也仅仅是：粤海关监督告知全年的收数；将全部关税分为正额盈余和杂项盈余（但不知如何分配数额，笔者通过多种计算，都无法确定其如何划分——各年度的比例和数额均不相同），正额盈余中的正额银和铜斤水脚银合计43564两移交藩库；上一年度解交造办处的55000两经河南时被截留——本年补解；其余则作为正羨余银，与杂羨余银一起解交户部；杂项盈余中有通关经费（粤海关衙署经费）、解造办处裁存备贡银（造办处为内务府的一个机构）、报解水脚银（向京师等地解送款项的旅途开支）、部饭食银（补助户部的办公经费），剩余部分即为存杂羨银，正杂羨余银全部解户部。但此年度又多出“另解平余银”，这个款项显然不是来自正额关税，而是由粤海关监督从其他收入中另收另缴。需要粤海关另行筹款的还包括解缴造办处“粤省停止修造米艇捐解银解造办处”3万两，“解内务府参斤银”10余万两。^①

由此可对粤海关的收支奏销得出如下结论，首先是账目的极度不清晰。收支项中的各种陋规收支自不必言，甚至每年的奏销折也是一笔难以弄清的糊涂账。清代各机构的度支奏销会计方式多已实行四柱清册式，即开列旧管、新收、开除、实在四项，其中“旧管+新收=开除+实在”。这种会计方式或许不如同时代的西式复式簿记制度，但胜在简明。粤海关的奏销折从不开列此种四柱清册，并在折中将收入与支出项混杂叙述；更让人疑惑的是，上一年度的余存到下一年度的旧管会有变化。我们似可确定，粤海关每年的收支奏销折账目存在严重的混乱现象。这样的奏销，大概除了户部的积年老吏没人能看懂。这可能也正是粤海关衙署撰写这种奏销折的目的之一——使外人无法查账。其次是奏销内容的复杂与不完整。奏销收入项繁多、支出项不明：收入部分，道光元年除了粤海关奏报的总收之外还有平余银，道光二年则又多出了其他三项（另款洋商备缴办贡银、另解洋商还带征甲申年份初限银、另款家弗船在洋遭风捞获温水匹头银），其来源非正式税款，亦不加说明。支出部分，关税分为正额盈余和杂项盈余，除固定开支和部拨款项外，余数拨解户部，另行收入部分专项解缴。再次是多重奏销的存在。一般而言，奏销折中需要将本年度所有收支款目均行开列，而粤海关常常是将某些款项单独奏报而非一体开列，例如，米艇银和参斤银的存在。粤海关需要凑齐多份奏折才能了解其实际支出情况，进一步掩盖了收支实情。最后，粤海关解缴户部的数额极大，常达百万两之巨，户部对之极为重视。

以上是第一次鸦片战争前的粤海关收支情况。1843年后，按照耆英等人的奏请，《江宁条约》签订后，所有开支（包括表4中的支出各项和不列入表中的书吏工食等）都将作为正开销，粤海关的开支款项发生了变化。取消正额盈余和杂项盈余的分类；多出不可知的“除支未解动支报解水脚等项五款”，且数额高达50余万两；出现一些此前未列为收支的款项，如“二十五两加平”、“节存盘费”等。

需要强调的是，粤海关原本需要依靠大量正税之外的款项以满足内务府和自身衙署运作。在新订税则运行之初，耆英等广东官员即提出，“浮费全裁，粤海关办公无资，请将每年应进贡品及应解内务府备贡、参价银两在于额外盈余项下开销。”户部拒绝此议，认为“应由粤海关监督自行妥议办理”。这样的议复使得广东官员们进退两难：若坚持原奏，则似乎不为皇家分忧；若退回原议，继续缴纳则财无所出；若再行加税，则会引起列强的反对。最后，广东官员在乐观地估计关税有所增长的基础上，提出：“所有办贡、备贡二款，应请仍照原议，于额外盈余银两内开销。其变价参斤，仍行照旧发交粤海关监督，转发粤盈库大使招商变售，缴价报解，不

^① 达三片，道光二年六月初一日，《军机处录副奏折》3/55/3156/17。

准迟延抑勒。倘有销不足数，亦请动支额外盈余，照数补足。设额外盈余竟有不敷拨解之年，即属该监督办理不善，咎无可辞。应请将以上三款银两责令赔补。”^① 从其结果看，粤海关确实做到了三款无所短缺，但追加的加平银等款项自咸丰元年之后就无法按照此前的约定解缴了，其他款项则发生了很大的变化。^②

太平天国运动爆发后，粤海关的支出发生了重大变化。此前关税收入多交户部、内务府，而此后拨解于各地的款项名目和数额大量增加，例如，咸丰三年先后拨解的款项名目为“广西军需银”（有两项，一项为拨补上年不敷，一项为本年度）、“广东藩库借拨银”、“江西总局银”、“贵州兵饷银”、“湖南军需银”、“两湖炮船经费银”、“湖南节流广东藩库委解贵州兵饷由应拨湖南军需内扣抵不解贵州银”、“湖南截留委解前钦差大臣徐广缙行营军饷准两广总督叶名琛咨令由应拨湖南军需内扣除解交广东藩库银”、“应拨彭玉雯粮台改解广东捐输并关税银”等9项，数额达108万余两，超过了粤海关当年所收税额，不得不动用次年度的关税。^③ “寅吃卯粮”的情况开始出现。

与粤海关竭力向中枢输饷不同，夷税的出现还引起了中枢和其他各省的争夺。以福建省为例。在清代，福建属于财政“不敷”省份。随着夷税的征收，福建每年多出了数万两的财政收入，引起了地方大员的觊觎。闽浙总督刘韵珂即于道光二十五年五月二十四日上奏，认为既然原本要用于战争赔款的税收因为粤省自行筹足，而福建也存在财政空缺，那么“福州、厦门二口计自道光二十三年九月十一日开关起截至二十五年正月二十五日满关止共已征夷税银六万三千四百一十两三钱七分九厘。现在粤省既无待此项应用，而闽省岁支兵饷历届又多不敷……自不若以本省之银拨本省之饷较为妥便。且闽海关华税正额本系悉充兵饷，今华税为夷税所占，是夷税内即有华税，以夷税拨充兵饷仍与拨充华税无异”。^④

刘韵珂拨用闽海关夷税的理由主要有两个：“以本省之银拨本省之饷较为妥便”，“以夷税拨充兵饷仍与拨充华税无异”。这两个借口颇为勉强，其说辞违背了清政府关于夷税由粤海关统一调拨的命令。清政府却认为这一做法可行，为其开了特例。^⑤ 闽海关以夷税拨补榷税的案例一开，尤其是内地子口半税开办之后，各地榷关纷纷援引，要求减少本地榷税额。

其实，夷税初始设计乃为“抚夷”之用——即作为战争赔款。但粤海关税收的畅旺使得赔款很快解决，并且没有动用其他各口夷税。^⑥ 庞大的夷税成为各省争夺的焦点。“体谅圣衷”的两广总督耆英提出将之解交部库，而各口岸截至道光二十五年九月已征的79万余两也请“听候

① 耆英等折，道光二十三年九月十六日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第3册，第844—850页。

② 就笔者所见，自道光二十六年后，粤海关的支出结构即恢复原状，除内务府的各款项外以解部、解河工、解外省协饷为主。而咸丰元年后，解广西、湖南的兵饷猛增，占据了支出的大半。限于篇幅，笔者在本文中不再列出支出表。

③ 恒祺折，咸丰六年六月三十日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（咸丰朝）》第1册，第461—465页。

④ 刘韵珂折，道光二十五年六月二十八日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第4册，第96页。

⑤ 该折的朱批是：“该部核议具奏”，但笔者未见户部的议复折。户部议复的基本情况，参见张修育折，道光二十七年二月二十四日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第4册，第412页。

⑥ 参见汤象龙：《民国以前的赔款是如何偿付的？》，《中国近代经济史研究集刊》1935年第3卷第2期，第262—291页。

部拨，由各省委员起解，以裕库贮”。^① 耆英的提议与久为财政不足所困的中枢不谋而合，工科给事中张修育也上奏要求“粤海、浙海、江海各关新增税银前经督抚奏明试办三年再定税额。本年即届三年应行定额之期，臣请俟定额之后即将粤海等三关新增税银饬令各督抚分批解京，钦派大臣收归内库，不为定例，逐年加增”。^② 张修育顾内库而不顾部库的提议随即遭到大臣们的驳斥，以各关夷税“既未便徒劳挹注，归补无多，未便豫计将来，悬空定数”为由，封驳此议。^③

以政局相对“稳定”的道光二十七至三十年为例，此时，赔款已清，粤海关再次将大额款项拨解户部——仅道光二十七年即解出110万两。^④ 我们有足够的理由相信，无论是中枢还是粤海关都是想“规复旧制”，试图将粤海关的收支结构恢复到作为“天子南库”的“辉煌”时期。但太平天国运动及大规模的社会动荡打破了这种构想，粤海关的收支结构走向以外省军事性开支为主。

结 语

清代榷关制度涉及主要衙署、税制、收与支等方面。本文对1843—1854年粤海关制度的考察也是在这四个方面展开。由上文可知：第一，清政府对粤海关衙署仅进行了细微的调整——移驻两个税口，添设七个新税口和百余名书役。而从效果看，这些措施于防查偷漏税、增加税款的效果并不明显，反而使粤海关有进一步腐化的嫌疑，各税口时常发生延迟或拒不解缴的情形。对于最核心的海关监督人选的调整，设立统一的全国海关管理机构，清政府却付之阙如。第二，虽然夷税的征收使税则与关期统一，为税收的统一奠定了基础，但清政府的征税政策是围绕粤海关进行调整，甚至有将其余四口视为粤海关分口的嫌疑。事实上，在所在地督抚对海关监督和税关有相当影响力的体制下，这样的政策为日后的冲突和各口的分离埋下了伏笔。第三，就实际收入而言，粤海关夷税收入起伏很大，究其原因则在于商路重心转移至上海。而走私的普遍存在也引起了英国外交官的反弹，在上海小刀会起义后又进一步将领事担保制引向了三国税务委员会制和税务司制。这是引起海关体制变迁的非人为因素，以粤海关为中心的关税体制已逐渐不合时宜。第四，在税款支出方面，粤海关仍试图延续其一贯的账目混乱和以中枢支出（京、协饷）为中心的支出结构。而太平天国运动使其支出结构发生变化，税款被大量用于外省的军事性支出而非解缴户部和内务府。

1843—1854年的十余年时间里，粤海关以及其他四口岸经历了很多变化。从这些变化中还可以看到隐藏于历史进程细节背后的清政府的政治理念。

首先，清政府仍试图“规复旧制”。虽然《江宁条约》等不平等条约摧毁了粤海关一口通商的体制，但清政府面对变局，只是对粤海关进行了细节性的调整，如一些官员向口岸的移驻，书役的增设，但制度性的调整仍付阙如。甚至在某些大臣看来，夷税系为将来将“夷人”赶出

① 耆英等片，道光二十六年四月初五日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第4册，第228—229页。

② 张修育折，道光二十七年二月二十四日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第4册，第412页。

③ 穆彰阿等折，道光二十七年三月二十七日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第4册，第426—429页。

④ 基溥折，道光二十八年六月初十日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（道光朝）》第4册，第574—578页。

中国的军需所需。“自通商以来，每年粤海关可得百余万，江海关可得四五十万，闽海关可得一二万。或将此款饬该各关永远封贮，不得拨动，以十年为率，计有一千四五百万，以夷输之税钞为攻夷之军需”，“俟内地经费充足，兵勇器械全备，一鼓即可殄尽丑类。”^①一般而言，一个政权若没有巨大的内部或外部压力，很难进行全盘性或大幅度的制度变革。清政府显然直至19世纪50年代初依然没有感受到足够的压力，依旧梦想着回到既往。研究者常常会注意到《海国图志》、《瀛寰志略》等“开眼看世界”的新思想，但就此时的清政府和士大夫们而言，这些“思想对当时整个社会的影响还是相当微弱的，仿佛就是一潭死水中泛起的几朵浪花，很快就波澜俱静了”。^②

其次，清政府制度调整过程中的“惯性依赖”。清政府在行政过程中非常注重符合惯例，这一方面有利于维持行政系统的稳定性，不致朝令夕改；另一方面也导致官员们更愿意根据既有案例行事，缺少创造性，缺乏革新的动力。此时的海关变革验证了这一点。基于榷关的定额制，粤海关在变革中仅要求各关告知本口岸夷税额，没有进行统一的核算；由于榷关一直以来的各自为政，第一次鸦片战争后，清政府既没有设立统一的海关管理机构，也没有设置专职海关行政长官。对既有体制的过度依赖，也使得晚清时期新事物常常无法得到合法地位，不得不依附于旧体制：总理衙门多年仍是一个临时性机构；作为国家核心军事力量之一的准军数十年没有变为经制军队，只是军官占用绿营的职位和品衔；占政府财政收入近五分之一的厘金一直是临时性税收。海关体系中，庞大的税务司系统也不过是一个外部的雇佣性机构——只有总税务司个人除外。

〔作者任智勇，中国社会科学院近代史研究所副研究员。北京 100006〕

（责任编辑：武雪彬）

① 麟桂折，咸丰元年二月十三日，蒋廷黻编：《筹办夷务始末补遗（咸丰朝）》第1册，第17—24页。这并不是麟桂个人的看法，对列强的到来和五口开埠持反对者颇众。后为咸丰朝名臣的王庆云在他道光三十年十一月初四日的日记中转述了林则徐的私下意见：“过陈颂南谈，述穆翁之言，以为五口归并，方为长策。又言不难于同时下手，而难于善后得人。余谓果能制其死命，则彼亦未尝不惧，而不敢再逞，安南之事可睹已，闻穆翁意亦如此。”（王庆云：《荆花馆日记》（上），北京：商务印书馆，2015年，第201页）

② 潘振平：《鸦片战争后的“开眼看世界”思想》，《历史研究》1986年第1期。

north and the south, showing that the juxtaposition of Yan Zi and Mencius had become common parlance and that orthodox Neo-Confucian teachings had been initially established. An edict issued in the sixth year of the Shaoxing reign period by Song Emperor Gaozong, together with Zhu Xi's Four Books, built an orthodox discourse in which the status and influence of Mencius gradually superseded that of Yan Zi. When the Song Emperor Lizong brought together the orthodox teachings of the court and those of the common people in the officially published "Thirteen Eulogies of Orthodox Teachings" (*Daotong shisan zan*), Mencius was for the first time the sole Second Sage. As Neo-Confucianism spread to the north, Yuan Emperor Wenzong formally gave Mencius the title of Second Sage (*yasheng gong*), and changed Yan Hui's title to Restored Sage (*fusheng gong*). The twists and turns in the shift of the Confucian designation of "Second Sage" from Yan Zi to Mencius illuminate the emergence of Neo-Confucian orthodoxy in the Song and Yuan dynasties and the consolidation of its interaction with the political system.

From "Monopoly Tax" to "Foreign Tax": The Canton Customs System from 1843 to 1854

Ren Zhiyong (62)

After the First Opium War, the Qing government was forced to open five trading ports in the southeast. This meant that the Canton Customs ceased to be the only trading port, thus destroying the former system. From 1843 to 1854, in response to this change, the Canton Customs made adjustments to its institutions and staff, relocating and adding tax offices with more than 100 clerks. However, the Qing government and Guangdong local authorities, bogged down in increasing the number of clerks, failed to make significant adjustments to the selection of customs superintendents and key personnel. In terms of foreign (barbarian) tax policy, tax regulations, tax rates and fiscal periods were unified, but no body for foreign tax revenue was established. In terms of tax revenue, the fortunes of the Canton Customs fluctuated as the income of Shanghai's Jianghai Customs rose sharply; not only had the trading center shifted, but a huge amount of smuggling was going on. The rise in status of the Jianghai Customs indicated that the Guangdong-based tax system would be difficult to sustain. With regard to foreign tax expenditure, the submission of expenditure reports to the throne continued the confused financial reporting of previous periods and the practice of turning over substantial income to the Ministry of Revenue and the Imperial Household Department. The evolution of the Canton Customs shows how the Qing government of the time intended to "restore the old system" in a political sense, and "follow the path inertia" in action, policies that aimed to maintain the Canton Custom's leading position.

The Assassination of the Governor of Anhui in 1907 and the Late Qing Political Situation

An Dongqiang and Jiang Fan (79)

The unforeseen assassination of the Manchu governor of Anhui in 1907 had an impact on the late Qing political process. At the top level, it affected the direction of political trends at the time, indirectly driving the Qing government's decision to establish a Political Consultative Council (*Zizheng Yuan*) and a planned Consultative Bureau (*Ziyi Ju*); turned the spotlight on Manchu-Han relations, revolutionary parties, etc. in public opinion and outside the court; and prompted the Qing government to change the earlier defense pattern in the middle and lower reaches of the Yangtze River in order to resist the development of revolutionary forces, a move that triggered a game between the Qing government and local governors of areas along the river. This paper provides comprehensive picture of the contests and influence involving the Qing government, revolutionary parties, and other political forces, showing in detail the historical "interactive" influences between revolution and reform in the late Qing period.