

清代四川州县的契税治理：以南部县契税诉讼为侧重点

赖骏楠

摘要 清代四川南部县的契税治理，长期表现为知县一面受理混有匿税指控的民事案件，一面于其中稽查匿税这一司法形态。契税盈余是维持清代四川州县政府运行的核心收入之一。受困于有限的行政资源，南部知县选择以受理契税诉讼这一被动方式来实现契税治理。为通过个案实现广泛威慑，知县在发现当事人匿税或有匿税嫌疑时，会借助对清律“典卖田宅律”的极端化解释，对当事人处以没收涉案产业的惩罚。司法治理，也导致难以全面查知民间匿税行为、司法个案中稽查能力不足、司法公正性受税收考量之动摇等弊端。清末川督赵尔巽通过契税国有化和设立经征局等措施，实现了全部契税收入上解省府的目的，但未从根本上改变南部县契税的司法治理格局。赵尔巽改革还带来了知县与经征委员间权限划分和协调、知县稽查匿税动力减弱等新问题。从州县档案出发，观察清代契税治理的实践，有助于学界更深刻地认识契税在清代财政和国家建设中的意义。

关键词 契税 诉讼 治理 财政 清代

DOI:10.19862/j.cnki.xsyk.000059

作者赖骏楠，复旦大学法学院副教授（上海 200433）。

中图分类号 D9

文献标识码 A

文章编号 0439-8041(2020)10-0100-16

一、引言

契税，又称税契，是明清时期对田房等不动产之交易所征收的一种税费。根据清代法律，买得田房的新业主，需要携带未税之白契赴基层官府缴纳契税，由官府加盖红色官印，且黏连省布政司颁发之契尾。新业主在投税后，往往须进一步完成推收程序（又称过割或拨粮），亦即在钱粮册（记录各户田赋信息的簿册）上将交易土地所承担之粮额（田赋额度）在原业主户名下删除，并转移至新业主户名下。^①

晚近研究表明，随着土地私有与商品经济的不断深化，清代地权市场已步入早期现代（early modern）阶段，土地交易极为频繁，交易手段亦高度复杂。^②因此，作为对地权交易的管理和征税措施，清代契税制度理应获得学界重视。现有相关成果，多从中央及省级政权的立法与政策角度出发，来考察清代契税制

① 参见王帅一：《明月清风：明清时代的人、契约与国家》，北京：社会科学文献出版社，2018年，第141—157页。

② 参见龙登高：《地权市场与资源配置》，福州：福建人民出版社，2012年；曹树基、刘诗古：《传统中国地权结构及其演变》，上海：上海交通大学出版社，2015年；Taisu Zhang, *The Laws and Economics of Confucianism: Kinship and Property in Pre-industrial China and England*, Cambridge University Press, 2017；龙登高：《中国传统地权制度及其变迁》，北京：社会科学文献出版社，2018年。

度的宏观表达。^①部分学者利用县衙档案、官箴书、幕学作品等更为基层的文献，来观察清代契税征收的运行实态及其变革。^②

本文尝试以清代四川南部县衙档案中与契税有关的卷宗为核心材料，来展现清代契税法律与政策在基层的运行实态，并反思清代契税治理的若干特征。从法律史的角度来看，清代南部县契税治理最引人注目之处，乃是对匿税行为的稽查和处罚，几乎全部是以司法（或者说诉讼）方式展开的。这些诉讼的发起，需要民间当事人向官府提起控告，请求知县受理。在整个诉讼过程中，对匿税的指控也与各类民事纠纷（尤其交易纠纷和财产纠纷）混杂在一起。19世纪南部县契税诉讼及其处理，就成为本文重点考察的面向。清末川督赵尔巽一系列契税改革举措及其在南部县的实效，也将纳入本文考察范围。

二、州县财政视野下的清代四川契税

大一统郡县制下的清代中国，理论上本不存在会计意义上独立核算的“地方财政”空间，但现实图景显然更为复杂。中外学者的研究均表明，为满足治理日益发展和复杂化之社会经济时的支出需求，清代州县政府在较为僵硬的“原额主义”正式财政体系之外，发展出以田赋存留、耗羨、其他田赋附加和盈余等手段来支付行政经费的“正额外财政”体系。这无疑构成一个半灰色的、事实上的地方财政体系。^③

以上讨论的一个显著倾向在于，对清代地方财政收入的探讨，多围绕作为“国课正供”的田赋及其附加税展开。然而，这一论述若运用于清代四川，则将呈现出较明显的局限性。因明末以来的战事导致川省人口锐减，清初该省所定之田赋总额极低。这也导致依赖于田赋正项而确定的本地存留额度极低。^④川省无漕粮，因而亦不存在与漕粮相关的盈余或浮收，以供地方支出。^⑤雍正年间得以制度化的各地耗羨收入，也在乾、嘉两朝因对外战争、边疆叛乱和白莲教起义等缘故，而常遭上级政权提取，以供军需。^⑥尽管自咸丰年间起，川省开征数额远超田赋正项的津贴、捐输等田赋附加税，但津捐银的首要用途，仍是满足19世纪中叶以降由各种内乱外患引发的军费和赔款需求，因而不属于地方收入。^⑦总体而言，与清代其他地区（尤其东南和中部各省）相比，田赋及其附加税，并非四川州县财政的一个可靠收入来源。于是，州县官不得不就地开发其他财源，以支付本地各类行政办公经费，及幕友、长随和衙门吏役的雇佣费用。

结果，原本在清代正式财政体系中属于“杂税”、长期不受重视的契税，却在四川成为州县财政的重要收入来源，甚至成为一种事实上的地方税（因其大部分收入都归州县）。清代契税的征收带有事实上的包缴性质。各州县每年将上解的法定契税额度缴足后，剩余收入就属于省级政权和户部不再过问的灰色地

① 参见李陵：《河北省田房契税性质之检讨》，方显廷编：《中国经济研究》下，长沙：商务印书馆，1938年；何珍如：《明清时期土地买卖中的税契制度》，《中国历史博物馆馆刊》总第8期（1986）；经君健：《清代关于民间经济的立法》，《中国经济史研究》1994年第1期；吕鹏军：《从有关律例看清代田房典当契税的变化》，《清史研究》1999年第4期；孙清玲：《略论清代的税契问题》，《福建师范大学学报（哲学社会科学版）》2003年第6期；卞利：《国家与社会的冲突和整合：论明清民事法律规范的调整与农村基层社会的稳定》，北京：中国政法大学出版社，2008年，第123—151页；

② 参见李怀印：《华北村治：晚清和民国时期的国家与乡村》，王士皓译，北京：中华书局，2008年，第134—161页；史玉华：《清代州县财政与基层社会：以巴县为个案的考察》，北京：经济日报出版社，2008年，第86—88、127—128、225—230页；王正华：《晚清民国华北乡村田宅交易中的官中现象》，《中国经济史研究》2018年第1期；梁勇：《清末四川经征局的设置与州县财政改革》，《华中师范大学学报》2018年第2期；王帅一：《明月清风：明清时代的人、契约与国家》，第141—157页。

③ 参见岩井茂树：《中国近代财政史研究》，付勇译，北京：社会科学文献出版社，2011年，第13—14、42—61页；赵思渊、申斌：《明清经济史中的“地方财政”》，《中山大学学报（社会科学版）》2018年第1期；周健：《雍正之供：清代田赋与国家财政（1730—1911）》，北京：北京师范大学出版社，2020年，第218—219页。

④ 参见《四川款目说明书》，《近代史资料》第64号（1987），第84—85页。

⑤ 参见《四川财政考》，契税考，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，成都：四川省社会科学院出版社，1988年，第415—416页；《东华续录》，光绪158，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第417页；《东华续录》，光绪220，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第441页。

⑥ 参见嘉庆《四川通志》，卷67，食货志·榷政，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第423—424页。

⑦ 参见赖骏楠：《清末四川财政的“集权”与“分权”之争：以经征局设立及其争议为切入点》，《学术月刊》2019年第8期。

带。^①清初,因人丁稀少,土地荒芜,川省每年上解户部的税契原额仅为21380两。嘉庆十六年(1811)加征64780两。^②与18、19世纪移民不断涌入、土地不断得到开垦和交易、地权市场规模不断扩大的局面相比,8万余两的契税解额显然与新的经济规模不再匹配。即使不是全部田房交易都能依法及时投税,州县官每年所能获得的契税盈余收入,也仍是一笔极为可观的数目。例如,光绪二十年(1894)户部奏称,四川各地契税收入,“大县约收三五万,中县一二万,小县数千不等。总计四川不下百余州县,至少应不下百数十万。而该省历年报部之数,不过八万六千余两”。^③无疑,除了支付各类办公和人员费用,相当一部分契税盈余成了州县官的个人灰色收入。^④因此,在清代四川,正是契税使得各州县能够绕过正式财政体系的原额主义限制,并以交易税的形式,从不断增长的人口和农业经济中分一杯羹,以此维持政府运行和官员收入。

鉴于契税在四川州县财政中的举足轻重地位,各地官府都不遗余力采取各种(常常是非法的)手段,来增加契税收入。手段之一,便是大名鼎鼎的“炮税”,亦即官方自己以低于田房实际交易价的金额来计算和征收契税,以便在短期内吸引民众积极缴税。曾于道光年间任四川按察使的张集馨,就曾揭示过这种“打折促税”活动的丰厚收益:“繁剧地方,放炮一次,可得万金,或五七千金不等”。^⑤手段之二,是将实征税率提至中央确定的法定税率之上。早在清末全国范围内提升契税税率之前,四川各地所征收的包含“正税”、“契底”(契税附加)、陋规、契尾工本等名目在内的税契费用,均已远超出相当于契价3%的法定税率,部分地区实征税率甚至已达6%,乃至9%。^⑥手段之三,则是将法定的投税期限予以缩短,以催迫交易当事人尽速赴官缴税。例如,咸丰年间的巴县知县,一度要求新业户10日内带契投税,违者处以相当于一半契价的罚款。^⑦手段之四,则是对积极缴纳契税的业主,偶尔予以物质奖励。例如,道光年间的巴县知县就曾示谕,对立契后三日之内投税的业户,给予缴纳税额之三成的奖赏。^⑧

考虑到契税在四川州县财政中的重要地位,以及上述软硬兼施之具体手段的存在,清代四川州县在契税征管方面,似乎相比他省获得了更大成功。巨额的契税盈余本身就是这种成功的一个证据。此外,民间白契数量占地契总数的比例,也是衡量契税征管水平的一个可资参考面向。这方面学界普遍的认识是,白契占据相当大的比重,甚至多于红契,所以匿税者比比皆是。^⑨尽管眼下较难获得更为完整、准确的数据,但某些已出版的清代四川契约的汇编资料,似乎呈现出另一幅图景(尤其是相比已得到更充分研究的长江下游地区)。例如,在《成都龙泉驿百年契约文书》这一资料集收录的50件清代土地买卖契约中,仅有4件是白契,其余皆为戳有官印之红契。而在46件红契中,未见契尾黏连、可断定属于炮税产物的契约,有14件(此类契纸又称“小契”)。^⑩这至少提示了如下可能性:在清代四川,在严厉的税契期限和处罚规则,以及优惠的炮税做法的共同作用下,有相当大比例(至少该比例要高于学界之前想象的比例)的田房交易当事人曾前往基层官府,缴纳契税,换取作为纳税证据和产权凭证的红契。

① 参见周询《蜀海丛谈》,卷上,鲁子健编:《清代四川财政史料》下,第413页。

② 参见《东华续录》,光绪158,鲁子健编:《清代四川财政史料》下,第417页。

③ 张寿镛、宋澄之:《皇朝掌故汇编》,内编,卷16,杂税,鲁子健编:《清代四川财政史料》下,第426页。

④ 参见民国《荣县志》食货第七,鲁子健编:《清代四川财政史料》下,第452页。

⑤ 例见张集馨:《道咸宦海见闻录》,北京:中华书局,1981年,第116页。

⑥ 参见《四川财政考》,契税考,鲁子健编:《清代四川财政史料》下,第416页;吴天成《齐书》,内篇,卷2,财政篇·齐契税,鲁子健编:《清代四川财政史料》下,第427页;张寿镛、宋澄之《皇朝掌故汇编》,内编,卷16,杂税,鲁子健编:《清代四川财政史料》下,第426页。

⑦ 参见史玉华:《清代州县财政与基层社会》,第127页。

⑧ 参见史玉华:《清代州县财政与基层社会》,第227页。

⑨ 参见卞利:《清代江西的契尾初探》,《江西师范大学学报(哲学社会科学版)》1988年第1期;朱文通:《有清以来沧州地契文书的几点研究》,《河北学刊》1989年第1期;史玉华:《清代州县财政与基层社会》,第219、225页;吴秉坤:《清代至民国时期徽州田面赤契现象叹息——兼与黄宗智先生商榷》,《黄山学院学报》2009年第2期。

⑩ 参见胡全开主编、苏东来副主编:《成都龙泉驿百年契约文书:1754—1949》,成都:巴蜀书社,2012年,第1—96页。炮税收入几乎完全属于州县,且减价征税亦属非法操作,所以被炮税的契纸不可能黏连契尾,并送上级政府审查和统计。

三、清末新政前南部县的契税诉讼

（一）契税诉讼的一般情形及其与各类民事纠纷的纠缠^①

有待追问的是：清代四川契税治理在基层的具体实践是什么样的？为解答此问题，有必要将目光转移至清代国家与社会的一个重要交界处：县级衙门。本文考察的是清代四川保宁府南部县衙门档案。为观察南部县契税治理上的“传统”实践，我在本文此处所用档案涉及的时段，是距离 20 世纪初新政较远的道光、咸丰、同治三朝（1821—1874）。该时段档案表明，南部县衙在契税事宜上展现出明显的“消极治理”态度。县衙从未主动派出书吏、差役前往城中或乡间各处稽查民众是否匿税，也未下令对廩册（四川地区对钱粮册的独特叫法）、粮票（田赋缴纳凭证）和投税记录展开清理，以便发觉匿税。我从档案中辨识出的该时期 18 个契税案件，全部都是由民间当事人自行提起控告，而且对匿税的指控都与各类有待官府解决的民事纠纷混杂在一起。^②这意味着，南部县的契税治理呈现出强烈的司法治理色彩。官府对契税事宜的调查、监督和处分，与对当事人之间民事纠纷的解决缠绕在一起。

一般而言，一个完整的契税诉讼流程如下：某一民事纠纷（如交易纠纷、财产纠纷）中的当事人，赴县衙提交告状，请求知县传讯两造，解决纠纷；为了吸引知县眼球，提高案件被受理的概率，告状中会提及对方当事人在前次或本次田房交易中的匿税情节，因而案件性质也就从纯粹的“细故”问题上升到了州县财政安全问题；被告也可能随后提交诉状，从自己的角度描述该纠纷，并对原告所提匿税一事予以否认或辩解；在知县的命令下，当事人和证人被传讯至衙堂，接受堂讯，知县在调取证据、听取口供后，同时对民事纠纷和匿税问题做出堂谕（判决）；有时双方当事人还会在堂讯结束后，在保证遵守堂谕、不再翻案的具结状上亲自画押。

首先要强调的是，与清代知县在受理普通民事案件上的谨慎态度相比，南部知县对契税词讼的反馈可谓积极而高效。只要当事人在状纸中提及对方有匿税行为，知县几乎是立刻批示受理案件，并发出传讯两造和证人的签票。^③一般而言，以拒绝受理、延迟受理或将案件交回基层社区处理的方式，利用民间调解与官方审判间互动形成的“第三领域”，促使纠纷获得更有效的解决，是清代州县处理民间词讼的常用操作。^④将大量案情轻微的诉讼“分流”回基层，并在官方引导下促成调解，也有助于节约本属稀缺的司法资源。^⑤但南部的契税诉讼则表明，一旦原本属于“细故”范围的民间纠纷危及州县的财政收入，息讼和成本的考量在知县的判断中就立刻退居二线。这一现象充分表明，由于利益相关，知县对于契税治理和契税诉讼，至少在主观上是高度重视的。

接下来观察这些契税诉讼中所包含民事纠纷的具体类型，及其与契税指控的纠缠方式。最常见的一类纠纷，涉及南部县一种名为“余业扫买”的田房交易习俗（18 个案件中有 10 件与此有关）。根据诉状中的描述，这一习俗的主要内容是：若当事人之间先前有过田房交易，当原卖家因年老或病重无力耕种、或因欠下债务亟待偿还时，原买家有一定的义务，接买原卖家剩余产业（除非原卖家愿意另售他人，或原买家能够证明自己确实无力承买，否则这一义务难以解除）。对这一习俗的形成原因，一种可能的“文化导向”的解释是：一场田土交易一旦完成，就会在交易双方形成一种“超经济关系”或人身性关系；由于田房卖家在伦理上易被视作弱者，买家常被视为强者，所以买家就要对卖家承担长期乃至终身的照料或救济

① 对清代民事纠纷或案件的界定，参见吴佩林：《清代县域民事纠纷与法律秩序考察》，北京：中华书局，2013 年，第 43 页。

② 这 18 个案件涉及南部档案（四川省南充市档案局〔馆〕编：《清代四川南部县衙门档案》〔全 308 册〕，合肥：黄山书社，2015 年）中的如下卷宗（以案件中第一次诉状的提交年月排序，部分案件涉及两个卷宗）：04-00073，04-00177，04-00187，04-00106，04-00105，05-00224，05-00126，05-00129，05-00048，05-00275，05-00284，06-00250，06-00491，06-00200，06-00197，06-00237，06-00497，06-00619，06-00205，06-00104。

③ 在唯一一起知县没有立刻做出积极反应的案件中，原告第二次起诉并再度提及被告匿税行为后，知县亦批示“姑准唤讯”，且发出传票（参见南部档案，05-00129）。

④ 参见黄宗智：《清代以来民事法律的表达与实践：历史、理论与现实》卷一，北京：法律出版社，2013 年，第 91—111 页。

⑤ 参见马丁·夏皮罗：《法院：比较法上和政治学上的分析》，张生、李彤译，北京：中国政法大学出版社，2005 年，第 269—270 页。

义务；当卖家遭遇生活或经济困难，买家就有义务买下（甚至可能是以比市价更高的价格）卖家的剩余产业，其所支付的价钱也就意味着对经济依附者的接济。^①

很显然，由于移民不断涌入，人际关系日趋匿名化，土地交易日益频繁，地权构造日趋复杂，上述理想形态的“道德经济”越来越面临“去人格化”的新式经济的挑战。^② 纠纷就此发生。在19世纪的南部，当原卖家请求原买家扫买余业时，后者时常不愿承买。部分原卖家就将原买家告上县衙，请求知县判令原买家履行承买义务。为了引起知县重视，（讼师帮助下的）原卖家通常会在告状中声称，在双方先前的交易中，买家就已有诸如白契未税、短价匿税（故意在契纸上填写低于实际交易价的价钱，以便赴官投税时漏缴部分契税）这类行为。此外，告状中对于后续余业扫买交涉过程的描绘，也常常引人入胜：“伊乃一味推约延缓，始认承买，害蚁逐日叠请原中等向问。无如逆恶李元秀等，不惟抗不书约，反肆凶欺辱”；^③ “经中看界，集议价钱八百两，伊当应允，推至九月立契交价。诨伊残刻非常，哄到如时，辄行翻悔……蹂躏不决。中等向催，反遭凶凌，推却不管”^④。尤其是对原买家本已允买余业、且已邀请中人议价、但又事后翻悔这一情节的强调，更是有望激起知县对自己钱袋子的关心：如果介入并促成这次本已接近成功的交易，那就又能获得新的契税收入。

其余契税诉讼中包含的民事纠纷则五花八门。有两起案件涉及对家族成员盗卖族产并独占卖价的指控。两起案件中的原告均指控自己家族某成员在未与原告协商的情形下，就擅自出卖族产，且相关交易未经投税。而被告均否认匿税指控，并声称交易前已经与原告协商，或交易房产系个人财产而非族产。^⑤ 有两起案件与土地典当引起的纠纷相关。在一起案件中，业主请求当主购买相应土地的全部产权（即所谓“就当找买”），并尝试搭售余业（所以该案也涉及“余业扫买”问题）。但双方就交易价格发生纠纷，业主遂向县衙指控当主试图短价漏税。^⑥ 在另一案件中，业主在未告知当主的情况下，将土地卖与他人，且未向当主偿还当价。当主即以先买权受侵害为由提起诉讼，并指控此次交易匿税不投。^⑦

剩余案件所包含的纠纷内容，也涉及南部县经济与社会生活的多个方面。一起案件涉及债务纠纷，债务人主动向县衙控告债权人购买他人田土并不投税。^⑧ 一起案件的原告指控被告私设集市，并向贩卖米粮的乡民擅收费用。被告一方面否认原告指控，另一方面则声称原告购买他人田业时，擅自涂改契价，以低价投税。^⑨ 一起案件的当事人相互推卸经修塘房排头的职务（该职务涉及水利设施修缮，意味着一笔不小的经济负担），其中一方指控另一方在本甲内置买田地，白约未税。^⑩ 还有一起案件涉及县衙吏役的不法举动：一名书吏发现某业主长年白契未税，遂串通捕役向业主敲诈钱文。业主不堪磕索，就向知县控告这两名吏役。^⑪

这些契税诉讼充分展现出诉讼文化、纠纷解决机制和州县财税需求间的复杂互动关系。从当事人的角度出发，向代表公权力的县衙提起诉讼，给对方造成心理压力，是县衙外仍在进行的纠纷解决进程中的一个重要筹码。这一公权力筹码，可能有助于一方当事人获得更有利的解决方案。^⑫ 为了让这个筹码更有分

① 参见岸本美绪：《明清时期的“找价回赎”问题》，杨一凡、寺田浩明编：《日本学者论中国法制史论著选》（明清卷），北京：中华书局，2016年，第355—356页，第358—359页。

② 参见步德茂：《过失杀人、市场与道德经济：18世纪中国财产权的暴力纠纷》，张世明、刘亚丛、陈兆肆译，北京：社会科学文献出版社，2008年。

③ 南部档案，04-00187-1。

④ 南部档案，06-00619-1。

⑤ 参见南部档案，05-00224，05-00048。

⑥ 参见南部档案，06-00200。

⑦ 参见南部档案，06-00497。

⑧ 参见南部档案，06-00250。

⑨ 参见南部档案，04-00073。

⑩ 参见南部档案，04-00106。

⑪ 参见南部档案，06-00197，06-00237。

⑫ 参见 Bradley W. Reed, *Talons and Teeth: County Clerks and Runners in the Qing Dynasty*, Stanford, CA: Stanford University Press, 2000, p. 242.

量，有时一方当事人会在状词中添入真假难辨的匿税剧情，以吸引知县眼球，并促使后者尽快派出手持签票的差役，出现在对方当事人面前。^①在这整个过程中，告发匿税的当事人和知县可谓既各取所需，又不谋而合：当事人以告发匿税的方式，让自己的民事纠纷迅速进入衙堂受审，从而谋求了私人利益；而知县则以受理和解决民事纠纷的方式，尝试确保和增进契税收入，从而维持州县财政安全。

（二）知县对纠纷的处理及对匿税行为的重罚

首先来看知县对契税诉讼中所含各类民事纠纷的处理。在余业扫买纠纷中，知县在一定程度上支持原卖家的余业扫买请求。这既说明知县对这一习俗给予了适度尊重，也暗示出知县试图介入并促成相关交易，从而收取契税。在 10 个相关案件中，有 7 个最终得到堂讯，其中 3 起案件中的知县支持余业扫买安排。最为夸张的一次案件处理发生在同治十年（1871）。该案经历三次堂讯。第一次堂讯已经查实当事人无匿税情节，知县亦断令原买、卖两家出衙后妥善议定余业价格，立约投税。但两造对价格仍有分歧：卖家要求 800 两价银，而买家认为价格过高。于是知县再度集讯，飭令中人协同书差召集两造公议价值，立契投税。最终，在第三次堂讯中，知县断令买家出价银 320 两、杜患银 20 两，双方立契成交。^②知县愿意放下身段，不厌其烦地介入此次契价议定，最关键的动因无疑是一旦成交就能令衙门收获数十两白银的契税收入。

知县之所以在另外 4 起案件中不支持余业扫买请求，主要是因为原买家已无力再买。^③这其中有 3 起案件的处理结果，还包括原买家“自愿”将先前自原卖家所购之田地充公，当然这也就成为其“无力再买”的一个新的事实证据。^④这些涉及充公的案件，留待下文详述。

知县对不属于余业扫买纠纷的其他 8 个契税诉讼的审理积极性，似乎更低一些。只有 3 个相关案件最终得以堂讯。这是因为，一个余业扫买类契税诉讼，往往包含着两个吸引知县的财政关注点：第一个是原卖家指控的前次交易中的匿税情节，第二个则是本次余业扫买交易所蕴含的潜在契税收入。而其他类型纠纷的词状，则无法以如此完美的财税话语结构进行包装（往往只能提及一个匿税情节），所以也就未能更大幅度地调动起知县的审理热情。不过，在这 3 个得到堂讯的案件中，知县也在查清事实和分清是非的基础上，做出了基本称职的判决，如没收私设集市和擅收费用之人的违法所得、断令债权人与债务人清算账项，以及对磕索匿税业主的书差施以经济处罚。^⑤

在考察南部县对匿税行为本身的处理方式之前，有必要介绍清代国家法对偷漏契税行为的处罚规定。《户部则例》规定：“凡置买田房不赴官投税、请黏契尾者，即行治罪，并追契价一半入官（仍令照例补纳正税）。”^⑥更为完整的规定出现在《大清律例·户律》“典卖田宅律”之中：“凡典买田宅不税契者，笞五十，（仍追）契内田宅价钱一半入官。不过割者，一亩至五亩，笞四十。每五亩加一等，罪止杖一百。其（不过割之）田入官。”^⑦该律文沿自明律，小注系顺治三年（1646）添入。具体而言，该律规定的处罚包含两个方面：（1）对不税契者施以笞刑，并处以相当于契价之一半的罚款；（2）对不过割、不承担田赋义务者，按照不过割的田地面积，施以不同等级的笞、杖刑，并将不过割的田土没收入官。可见清律是在尝试区分不税契与不过割两种行为，并给予轻重程度不同的处罚。律学家对此也有着正确解读。例如，雷梦麟《读律琐言》就认为：“不税契者，虚损其课程，亏官之罪小，故笞五十，追价一

① 甚至余业扫买这一“习俗”的成因本身，也可能是与契税诉讼及其可能带来的处罚相关：很可能在前次交易时确实存在买家匿税的情形；若卖家对此知情，就等于手握买家一个把柄，并可以赴官告发为威胁，来迫使对方接受余业扫买的安排。在这种解释下，余业扫买与其说是一个民间自发形成、与官府无涉的习俗，毋宁说是民间交易主体适应和利用官方税收和法律制度，来为自己谋取更大利益的一种行为模式。遗憾的是，现有证据无法完全支撑这一论断。

② 参见南部档案，06-00619。

③ 参见南部档案，04-00187，05-00129，05-00284。

④ 参见南部档案，04-00187，05-00129，05-00275。

⑤ 参见南部档案，04-00073，04-00177，06-00250，06-00197，06-00237。

⑥ 《钦定户部则例·卷十田赋四·置产投税》，第 11 页下。

⑦ 薛允升：《读例存疑重刊本》第二册，黄静嘉编校，台北：中文研究资料中心研究丛书，1970 年，第 280 页。

半入官；不过割者，遗存其粮税（即田赋），累民之罪大，故罪止杖一百，追田入官。”^①

然而，在南部县，该律文的适用方式却颇显简单粗暴。档案表明，南部知县对该律的理解，似乎并不区分不税契与不过割两种行为，且倾向于对匿税行为（不论是白契未税还是短价漏税，不论是否已过割或是否已部分过割）施以律文中提到的最重刑罚：没收田土。也就是说，在南部县的契税诉讼中，“典卖田宅律”的细致规定被简化成了“凡匿税者一律追田入官”这一严厉规则。结果，一旦当事人的匿税行为被查实，或无法洗脱匿税嫌疑，就可能遭遇涉案田土充公这一严重后果。

最典型的一起因匿税而遭没收土地的案例，发生于同治八年（1869）。该年四月（旧历，下同），原告苏奇礼趁新知县上任，拦舆控告书吏苏俸太伙同捕役王才捏造苏奇礼收买盗案贼赃的罪名，并向其勒索钱文。苏俸太则在诉状中否认上述指控，并向知县报告苏奇礼家的匿税情事：苏奇礼故父苏德元曾买他人田地不税，后被族人苏星兴于同治四年（1865）告发；苏奇礼遂将契载年月改写，尝试以蒙混方式过税拨粮，但显然未遂。知县在审讯时当堂验契，认定契载年份原系道光十二年（1832），却被涂改为咸丰四年（1854，契纸上记载的中人已于道光年间亡故），所以苏奇礼家显系匿税。于是，知县断令将苏奇礼匿税田地充公，“施入关帝庙帮补祭费”。该案卷宗最后几份文件也显示，涉案田地的确已由书吏勘察并充公，并已由负责经营庙产的绅士招佃议租。^②

在两起包含余业扫买纠纷的案件中，原买家在无法完全洗脱匿税嫌疑、又不愿（或无力）满足原卖家扫买请求的情况下，不得不在最终堂讯时表示“自愿”将前次交易土地充公。道光十五年（1835），原告李元玉向衙门提交告状，指控其堂弟李元秀于去年十月买自己田地，价钱400余千，但李元秀短价漏税。李元玉后又请求李元秀接买养老田，但后者不愿承买。李元秀则诉称，去年交易的价格是100串，已投税拨粮，且双方完全未就余业扫买一事展开接洽。在该案的第一次堂讯中，双方均转而承认前次交易的价钱系275千，且李元秀声称“无改价投税情事”。尽管知县在堂讯中要求李元秀接买李元玉余业，但李元秀坚称无力接买。在第二次堂讯中，打破僵局的方式，竟然是李元秀声称“甘愿将田地施入文庙作公项”。作为回应，知县遂断令李元玉余业另行外卖。^③另一案件发生于咸丰六年（1856）。原告文宗举指控被告文清、文宗周父子在前次交易中将原议价银100两在契中改写为40两，并只以40两的契价投税拨粮。文宗举后又要求文清父子接买据说价值高达400千之余业，但遭后者拒绝。在堂讯中，尽管两造和中人都声称前次交易的价银为42两（而非原告之前声称的100两），但文清父子还是决定“自愿”该田地“充入文昌宫，以作焚献”。知县则以判决无须承买文宗举余业作为回应。^④

这两起案件中被告的举动，当然并非真正的“自愿”。在第一个案件中，很可能李元秀确曾将275千的价钱，在契中短写成100千并以此投税，从而漏缴了175千契价的契税。而在第二个案件中，文清父子也的确可能将原议100两的价格，短写成42两并投税。而堂讯中原告和中人之所以均声称原价本就是42两，或许是因为他们已被文清父子在堂讯之前私下买通。无论如何，两个案件中的被告实际上都未能在知县面前完全洗脱漏税嫌疑。这也就成为知县在与被告之博弈中的一个把柄。知县手握的另一个把柄，则是原告的余业扫买请求给被告带来的巨大压力。结果，被告在知县的指点和威慑之下，为摆脱原告借扫买之名而施加的缠讼和骚扰，不得不参照本地化的清律实践，“自愿”将涉嫌匿税的田产充公。由于充公意味着县衙资产和收入的增加，作为交换，知县自然也乐于认可被告无力承买原告余业之主张，并要求原告不得再向被告提出此类请求。

甚至有当事人为及时止损，在尚未堂讯时就主动请求将涉嫌匿税的田地充公。咸丰八年（1858），一起余业承买类契税诉讼中的被告王在富，就因不堪原告骚扰，主动向知县禀请将先前所买原告之田业（原

① 雷梦麟：《读律琐言·卷五》，台北：台湾学生书局，1986年，第321—322页。

② 参见南部档案，06-00197，06-00237。

③ 参见南部档案，04-00187。

④ 参见南部档案，05-00129。

告自然声称该业尚未投税），“施入书院，以助膏火，而杜后患”。知县当即批示书院首事前往接收该业。而当原告再度提交告状时，知县即批示：被告之田业已经批准充公，“毋庸复行控买”。该卷宗最后一个文件显示，知县已派出书吏和书院首事查勘相应田地，并展开招佃收租事宜。^①本案也意味着，“自愿”接受匿税惩处，以一部分产业充公为代价，换来不用承买原告价格高昂之余业的好处，对某些被告应是划算的。

在道、咸、同时期的南部，只有一起契税诉讼中的当事人在被查实匿税后，得以免遭田产没收的结局。该案即前已述及的发生于道光九年（1829）的短价漏税者与私设集市者间的互控案。堂讯表明，原告马维奇的确将某次交易的700串价钱，涂改成17千投税。但知县既没有下令没收田产，又没有要求追价一半入官，而只是要求马维奇“加倍投税”（即将契价定为1400串，并以此投税）。^②但显然这一处断只是例外，而非常态。

实际上，南部县这种对匿税者之涉案田产予以充公的做法，一直延续到清末契税改革的前夜。直到宣统二年（1910），仍有当事人在状词中信誓旦旦表示，若果查出其有白契未税，“民愿将业充公无悔”。^③可见这一操作是何其深入人心。

“凡匿税者一律追田入官”这一操作，是一种典型的家产官僚制（*patrimonial bureaucracy*）下基层官员的行为模式。作为家产制皇权在基层的代理人，州县官本就是以“父母官”或“大老爷”的形象，全权料理辖域内一切事务，因此在理论上享有不受约束的专断全权。然而，作为官僚层级中的一员，州县官对日常司法、行政事务的处理，又受到上级政权所定规则的约束。此外，通过明确的规则来限制官员的自由裁量，也正是皇权对官员权力的一种监督和控制。^④从上述视角出发，就可发现，一方面，南部知县出于财政安全考虑，倾向于利用手中的专断权力，对匿税嫌疑人施加尽可能严厉的惩罚或威慑；另一方面，身处官僚体制内的他们，又不可能彻底摆脱清律规则的限制。结果，他们不得不选择性和变通性地适用“典卖田宅律”之规定，从而在规则与恣意的中间地带，寻找到最有利于自己的“法律解释”方案。

（三）司法治理的意义与限度

至此，我们可以将19世纪南部县的契税治理模式，界定为兼具被动性和威慑性的司法治理形态。这一模式之所以是被动的，是因为知县未曾以行政方式，主动命令书吏和差役清理廩册、粮票和投税记录，或饬令他们前往乡间各处，清查各保各甲有无匿税情形。只有当民间纠纷中的一方当事人以告发匿税的方式提起诉讼时，知县才会介入这些个案，并在审理词讼的同时履行稽查契税职能。这一模式之所以是威慑性的，是因为知县一旦查实一方当事人匿税或发现其有匿税嫌疑，就倾向于借助对清律相关条文的极端化解释，对其处以没收涉案产业的惩罚。尽管这种操作难以真正杜绝匿税行为，但档案表明，这些个案的确对民间的田土交易者构成了广泛而又持续的心理震慑，从而成为对匿税与否之成本—收益计算中的重要参与因素之一。

对前现代国家而言，“司法治国”具有一定的历史合理性。由于长期受困于有限的汲取能力和基础权力，这类国家在基层治理中不可能主动投入大量资源，尤其是不可能发展出一个科层分明、技术导向且分工协作的官僚制机器，来应对基层社会经济生活。在这种局面下，积极有为、但须耗费大量资源的行政权只能退居二线。以司法来实施治理，反而构成一种相对节省的选择。司法治理具有事后矫正和不告不理的特性，从而无须主动、广泛地参与到基层社会生活之中，因而带有低成本的优势。司法治理的个案特征，也可能在关键的局部地带，改变国家与社会间的权力对比，从而以较低成本既实现个案中的官方意志，又能以个案作为示范或警诫，促使基层社会中的观望者调整自己的行为模式。^⑤

① 参见南部档案，05-00275。

② 参见南部档案，04-00073，04-00177。

③ 南部档案，21-00626-1。

④ 参见赖骏楠：《“家产官僚制”与中国法律：马克斯·韦伯的遗产及其局限》，《开放时代》2015年第1期。

⑤ 参见于明：《司法治国：英国法庭的政治史（1154—1701）》，北京：法律出版社，2015年，第53—55页。

对于清代中国各州县官而言,相对简陋的国家机器与高度复杂的社会经济之间的矛盾,显得更为突出,所以司法治理的作用也就更为明显。在清代,一个外籍的知县经常需要在半职业化的书吏和差役的配合下,治理千余平方公里辖域上的数十万人口。在南部县,知县在县丞、巡检两名佐贰官的协助下,指挥着数百名并非完全尽职尽责、“半体制化”的书差。这台治理机器所面对的,是道光年间全县10乡56场镇,或者咸丰、光绪年间的80个场镇。人口的不断增长,尤其是来自湖广和江西之移民的不断涌入,更是加剧了治理难度。该县嘉庆年间注册在案的男丁为61558,女口为58773(总人口数显然要高于这两个数字之和)。咸丰年间的丁口数则已达271207(总人口数显然也不止此数)。光绪末年和宣统年间的统计则表明,该县总人口数已达615000左右。^①有必要提醒的是,南部地处四川盆地北缘的山区,地势远非平坦。人口的高速增长,必然会对本地的农业经济和生态环境构成巨大压力,也必然引发诸多纠纷,加剧治理难度。在这种局面下,积极有为的行政治理几乎不具现实可行性。以消极被动、点到为止的司法方式来应对行政、财政和地方公益需求,就成为历任知县不约而同的选择。

显然,司法治理也具有不可否认的局限性。首先,司法治理始终是以被动和个案的方式介入社会之中,这导致国家权力无法更加广泛地覆盖基层社会,也无法广泛查知社会事实,实现全面治理。就南部县契税治理而言,上述“面”上权力的相对缺失,使得无论是当时知县还是现代学者都无法知晓,在契税诉讼所涉及的匿税情况之外,民间究竟还有多少白契未投或短价漏税的情形。

其次,即使是在司法个案中的“点”上权力,也并非以理想状态运行。在道、咸、同时期的南部契税诉讼中,真正完全查实匿税情节的案件,只有两起。而查实匿税的方式,在一个案件中是依赖交易当时书写契据者的口供(证实最初契载价格要高于后来投税契价),在另一个案件中则是结合了口供和当堂验契(证实白契未投)。^②一般而言,知县之所以在大部分案件中未查实匿税,要么是因为原被告和中人都在堂讯时否认存在匿税情形(无法排除匿税者私下收买其他诉讼参与人的可能性),要么因为是诉讼未能进展下去(可能县衙没有足够人力进一步追查,也可能当事人已私下和解)。只是在一个案件中,知县曾极罕见地派出书差前往涉案田土亲自勘察产量和田价,以便核实有无短价漏税(书吏后来禀报并无改价)。^③有限的司法人力资源、不完善的投税信息记录系统(如果有这种系统的话)、复杂的基层人际关系网络,共同导致前现代司法机器在众多个案中无法完成稽查税收之任务。结果,知县只能对少数“不幸”被查实匿税、或有高度匿税嫌疑的当事人,施以田产充公的严厉惩罚,以期对民间起到“杀鸡儆猴”的震慑效应。

再次,由于司法活动被混入治理考量,司法活动本应秉持的公正性与独立性反而遭到削弱。本应是公正无私的司法行为,此时可能会出于基层治理的特定需求,将不同于当事人利益的官方利益引入案件进程之中,甚至有可能因官方利益与一方当事人利益有所重合,从而在裁判中有所偏袒。^④在南部县与余业扫买纠纷有关的契税诉讼中,知县就出于促成交易、增进契税的动机,在审断中呈现出明显偏袒原卖家的姿态(即使原卖家所欲扫卖的余业极为贫瘠,或原卖家试图索取明显高于市价的田价)。这种姿态虽在一定程度上增加了官府财政收入,但也的确有违身为父母官之知县在词讼审理中本应尽到的公允义务。如此审断,甚至可能更加助长余业扫买这种不符合清代地权市场需求的“恶俗”,并鼓励更多的原卖家将原买家告上县衙,以缠讼方式获得其在正常交易中可能无法获得的利益。

最后,南部县契税诉讼呈现的司法治理其他若干弊端,也不容忽视:知县对诉讼所涉及财政问题的关心,容易引发当事人的匿税诬告(而诬告又经常不受惩处);由于在契税诉讼中,匿税案件和民事案件混于一起,知县的精力可能主要被牵扯到民事纠纷一面,以致无暇顾及契税稽查。

① 参见吴佩林:《清代县域民事纠纷与法律秩序考察》,北京:中华书局,2013年,第52、65、67页;苟德仪:《清代基层组织与乡村社会管理:以四川南部县为个案的考察》,北京:中华书局,2020年,第79—115、124—132、135、149页。

② 参见南部档案,04-00073-7,06-00197。

③ 参见南部档案,06-00205。

④ 参见马丁·夏皮罗:《法院》,第26—27页,第53页。

四、清末新政时期的契税治理

（一）契税改革与经征局的设立

在南部知县、田房交易者和匿税嫌疑人不断在诉讼中展开博弈之际，晚清政局和财政体系也在发生巨变，并开始波及南部。《马关条约》（1895）和《辛丑条约》（1901）均给清政府制造了巨额赔款负担。为应对清廷摊派给本省的赔款额度，川省数次增加申解中央的契税额度。至光绪二十一年（1901），各州县总解额已达 558000 余两。^① 这显示出，在外患逼迫之下，中央和省级政府开始更加重视契税这一收入来源，契税的国家税属性开始凸显。

最为关键的变革，发生在赵尔巽（1844—1927）担任四川总督之际。赵尔巽于光绪三十四年（1908）入川莅任后，立即着手对全省财政的调查和改革。他很快就发现，四川各地财政收支呈现出高度分散化和任意性色彩，这导致各州县在“公费”（行政费用）方面的严重“不均”。各州县行政费用，多依赖于契税盈余，尤其是炮税所产生的盈余。由于炮税在国家层面上属于非法，所以“无籍可考，无数可考”，其收入也就无从上解省府。不透明、不稳定的契税征收实践，也导致各州县办公经费分配上的悬殊与不合理。^② 为统一财政、匀定公费，赵尔巽于光绪三十四年八月奏请设立通省经征总分各局这一新式机构，负责经理全省征税和州县行政开支事宜。至该年十月，位处省城的经征总局，以及各州县的经征分局，基本设立完毕。在州县层面，除田赋及其各附加税仍暂由州县官办理，税契、肉厘、酒税、油捐等捐税，自此统归经征分局征收。各经征分局由总局所派之经征委员主管其事，从而在人事和职权上与州县衙门分离。^③

经征局的设立，彻底改变了清代四川对契税长期实行的包缴制，并使其性质从一种事实上的地方税上升为正式的国家税。^④ 从此以后，全部契税收入纳入省级乃至中央政府的统一财政核算。州县层面不再有所谓契税盈余，也不再有所谓“炮税”名目，一切田房交易者都应及时前往经征分局投税。理论上，经征分局应当将全部契税收入尽解至总局，并由总局根据各州县实际需求，统筹下拨办公经费。^⑤ 若在支付完各州县公费后，仍有盈余，则存于布政司库，以备省级和中央政府的其他需求（如提补对外赔款）。

经征总局所制定之契税章程的各具体规则，也体现出省级政权整顿契税的意志和决心。光绪三十四年八月经征总局颁布的《详定税契章程》，使得契税事宜的管理、稽查和惩处都走向更严格和细密的方向。该章程将田房交易的投税期限一律限定为两个月以内，并对逾期不税者治罪，追一半契价充公。^⑥ 章程也明确禁止并严惩短价漏税行为。^⑦ 为了发觉更多的民间匿税行为，章程还鼓励亲族、中证、地邻等人员赴局告发，并规定从所收相当于一半契价之罚款中，再拿出一半（亦即匿税契价的 1/4）奖赏告发之人。^⑧

《详定税契章程》甚至初步展现出政府尝试介入并调整民间地权结构，从而汲取更多税收的想法。为逃避契税缴纳及田赋过割，民间常常以典当交易来代替买卖。只要业主不赎回，当主即可长期支配该产业并摆脱赋税负担。更有甚者，交易者会将价格本质上已达到买价的交易，或明确议定不可赎回的交易，在契据上仍写为典当（明当暗买），以此逃避缴税。作为应对，章程第 11 条规定，此后田房当期应为 20 年以内，期满应赎回或找价绝卖；若限满既不找价、又不赎回，“即做绝卖完税”，“令典主呈明过割，请

① 参见《四川财政考》，契税考，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第 415 页；周询《蜀海丛谈》，卷上，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第 413 页。

② 参见《督宪奏定各属公费钞奏行知文》，《经征成案汇编》第一期甲册（姜亚沙、经莉、陈湛绮主编：《晚清珍稀期刊汇编》第二十一册，北京：全国图书馆文献缩微复制中心，2009 年），第 33 页下—第 35 页上。

③ 赖骏楠：《清末四川财政的“集权”与“分权”之争》，第 94 页。

④ 经征局是省级政权的税务机构，而省级政权在清代政治语境中，更多是属于“中央”，而非“地方”。

⑤ 根据赵尔巽制定的方案，南部县每年得公费银 7000 两（参见《督宪奏定各属公费钞奏行知文》，第 38 页上—第 38 页下）。

⑥ 这一期限在宣统元年三月后，又被改为 20 日（《东方杂志》，宣统元年，第 5 期，记载 1，宪政篇，鲁子健编：《清代四川财政史料》[下]，第 438 页）。

⑦ 至少从字面意义看，清律只涉及白契未税行为。

⑧ 参见《四川官报》，光绪三十四年九月下旬，第 25 册，公牍类，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第 433—434 页。

换官契”；若典主逾期未税，则以匿税罚办。明当暗买更是受到禁止：“其有契内载明永当、永租及永不回赎字样者，均作为绝卖投税。如有典价与该处时值卖价相等，明系捏买作典者，稟请从重罚办。”^①

宣统元年（1909）闰二月制定的《新订田房典当大佃税契章程》，则正式对田房典当开征契税，并提出了更严格的地权调整方案。新章程规定，对当价征收当税，其税率与对买价的税率相同。但当业毕竟可取赎，而买业不可取赎，所以为严格区别二者，新章程强行给今后所有典当交易规定当价，即买价的 50%。新章程对当期规定更为严格：田地当期限 5 年以内，房屋限 10 年以内。若逾期不赎，“即令找价绝卖，由当主呈明分局，照 [当价和找价共同组成的] 卖价另完买税，即许其永远管业”。此外，对于川省流行的大佃、押租等与典当类似的交易方式，新章程也规定了相应的缴税方式乃至地权调整方案。^②

以上种种改革举措，使得赵尔巽时代的四川契税治理，至少在制度表达层面上，呈现出现代国家建设背景下的权力集中和“精细化治理”等色彩。一方面，经征局体系的设立和运行，意味着以相对专业化的官僚制团队，初步实现省内的财政集权。另一方面，上述新旧契税章程的各项规定，则意味着在基层治理层面，契税征管、稽查和匿税惩处各环节，都变得更为严密和完善；在财政压力的逼迫下，四川语境下的清代国家也不得不去面对错综复杂、且具有高度针对性、欺骗性的民间地权安排，并尝试实施同样具有针对性、但略显僵硬的地权调整，以此挽回原本可能流失的大量财政收入。^③

从账面上看，契税改革成效显著。经征局设立不久，光绪三十四年冬季的全省契税收入，就已达 50 余万两（而以往整年解额亦不过如此）。^④在宣统年间，每年契税收入均在 200 万两以上。^⑤尤其是与同时期更富裕的江苏宁属地区 20 万两的契税年收入相比，这的确是不小的成就。^⑥南部档案也显示，光绪三十四年，仅十二月份经征分局契税项下总收入，就为 2000 两。^⑦而南部县一年的田赋正额也才 5329.62 两。^⑧

然而，如果更细致地观察，就会发现，本次改革在不同维度上所取得的成就，有着明显差别。赵尔巽财政改革的最大成就在于，通过经征局这一省与县之间的财政官僚制桥梁，令中央和省级政权在与州县官绅的财税资源博弈中，赢取到显著提升的份额。换言之，经征局的设立及契税改革，未必能真正让清代国家在其与社会的总资源博弈上赢得更大的比例，而只是在国家内部各个层级之间重新划定了资源分配（亦即将各州县本来就有能力征得的契税盈余悉数上提）。从基层治理和基层政权汲取能力这一维度来看，经征分局这种所谓的新式税务机构，本质上未能脱离基层“一员制”衙门的构造，从而也就未能摆脱旧式县衙的类似困境。由于分局内仍只有一名经征委员处于正式官僚体制内，所以这名委员在真正实施征税和稽查行为时，也不得不像传统的知县一样，依赖局绅、书吏、差役等体制外的本地办事人员。^⑨结果，分局对州县以下基层社区的实际渗透能力如何，便可想而知。伴随着有限的资源和能力，经征分局能否以积极主动、广泛出击的行政方式，执行契税章程中规定的种种精细规则，仍是未定之数。或许，赵尔巽自己所关心的，并非什么基层渗透能力，他也不曾想要彻底改变国家与社会的权力对比。或许在他看来，在国家

① 参见《四川官报》，光绪三十四年九月下旬，第 25 册，公牍类，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第 433—434 页。

② 参见《广益丛报》，宣统元年五月二十九日，第 208 期，新章，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第 435—436 页。

③ 四川省咨议局也对当税章程提出过严厉批评（参见《四川咨议局议决第十九案呈请文》，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第 438—440 页）。

④ 《东方杂志》，宣统元年，第 5 期，记载 1，宪政篇，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第 443 页。

⑤ 参见周询《蜀海丛谈》，卷上，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第 415 页。

⑥ 何汉威：《清末赋税基准的扩大及其局限——以杂税中的烟酒税和契税为例》，《“中央研究院”近代史研究所集刊》第 17 期下册（1988），第 92 页。

⑦ 南部档案，20-00789。

⑧ 西华师范大学区域文化研究中心、南部县地方志办公室整理：《同治增修南部县志卷之四·食货志·田赋》，成都：巴蜀书社，2014 年，第 111 页。

⑨ 参见《详定总分各局章程规则》，《经征成案汇编》第一期甲册，第 11 页上。

的范围之内改变利益分配格局，让上级多拿“大头”，就足以实现其“理财”目的。

（二）县衙与经征分局间的职权划分与相互协调问题

经征局的设立，还给州县层面的国家权力运行带来一个清代制度史上罕见的问题：州县衙门与经征分局的权限划定与协调问题。清代的州县衙门，在制度表达层面，是一个全权型治理机构。衙门中的州县官，代表皇权在辖区全境行使一切官方职责：征税、司法、治安、教化、公益、慈善（佐贰官只是在部分辖区行使特定职权，且其驻地不在县城）。经征分局的出现，意味着在同一个县城，出现了一个同样在辖区全境内履行赋役制帝国最重要基层任务——征税——的平行机构（且该机构受到总督个人的关照）。按照传统说法，经征局设立后，“各邑政权、财权，遂截然分立”。^①但问题是，所谓的“政权”与“财权”间的具体界线为何？二者间有无重合？二者间有何种协调和沟通方式？在这些问题上，制度设计者提供的答案是模糊的。

无论是经征局章程，还是契税章程，实际上都没有对以上问题提供足够清晰的操作方案。根据总局制定的《详定总分各局章程》，“州县分局，专司经征税契、肉厘、酒税、油捐四项”。^②似乎分局的职权仅在于照章征收契税等捐税。但该章程另一条则暗示经征委员也有“稽查”税务的职责，也就是说分局也承担了调查、处罚各类匿税行为的任务。^③《详定税契章程》第1条提到了州县官在财政方面的职责：“除推收过户仍由地方官办理，并任弹压、稽查、保护及章程内应守之职务外……”^④也就是说，地方官也仍然承担稽查匿税之责。第6条则规定了地方官在审理田土词讼时的稽查匿税之责。如果涉案田土未及时投税，州县官不应受理争讼，并须追半价充公。惟罚款必须“解局汇报”。^⑤综合以上规定，似可认为，在契税方面，经征分局既有征收之责，又有稽查之责；州县衙门则失去了征收职权，但仍需履行稽查职责，只是在惩处当事人时所收之罚款，必须移解经征分局。这其中的症结，就在于两个机构之稽查权的交叠和协调问题。

南部档案的存在，让我们得以观察县衙与分局稽查权的运行实态。但由于该档案为县衙档案，而经征分局是与县衙分离的平行机构，所以有关分局实际运行的大量文件，并未保存于南部档案之中。从县衙档案中所存知县与经征委员间往来公文来看，分局对匿税的稽查，似乎仍主要采取被动方式：稽查程序由民众告发而启动，经征委员随后提讯举报人、被举报人和其他证人，在当堂讯问并调验契据等书证后，做出处理决定。^⑥这一模式与知县审理词讼的方式在本质上无异。考虑到这一新机构面临与县衙类似的专职行政人手不足问题，这种准司法治理可能是南部分局稽查权的运行常态。另外，档案也表明，县衙在该时期稽查匿税的方式，仍是一如既往地通过审理民间词讼来完成的。因此，可以断定的是，经征局的出现，并未在根本上改变基层契税事务上的司法治理格局。

两个机构都拥有稽查权的局面，更导致了契税诉讼受理和移交方面的新问题。对于南部的普通民众而言，经征局带来的改变，主要在于此后投税的地点从县衙户房变成了经征分局，以及又多了一个可以告发民间纠纷中对方的匿税行为、令其蒙受不利的地方。这就意味着，县衙和分局可能都会遭遇大量本文所称的、广义的契税诉讼（既包含纯粹的匿税案件，又包含混杂匿税指控与民事控告的案件）。但由于在制度设计上，分局毕竟是一个专业财税机构，所以过多的契税诉讼进入分局，尤其是混杂着其他民事纠纷之匿税指控的涌入，就可能影响分局的工作效率，甚至构成对知县司法权限的侵蚀。于是问题在于：何种案件可由分局自行处理？何种必须移送县衙审理？各种省级章程都对此未置一词。结果，委员和知县都只能谨

① 周询：《蜀海丛谈·卷一·制度类上·契税》，台北：文海出版社，1973年，第9页上—第9页下。

② 《详定总分各局章程规则》，第8页上。

③ “此次设局，虽在委员稽查得力……”（《详定总分各局章程规则》，第12页下）。

④ 《四川官报》，光绪三十四年九月下旬，第25册，公牍类，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第432页。

⑤ 《四川官报》，光绪三十四年九月下旬，第25册，公牍类，鲁子健编：《清代四川财政史料》下，第433页。

⑥ 参见南部档案，20-00636-7，21-00626-8，22-00537-2，22-00518-1。

慎地相互试探和摸索。

在南部县,权限的模糊导致经征分局在决定移交哪些案件给县衙时,采取一种实用主义考量。从现存档案来看,似乎不存在任何确切的移送标准。宣统元年二月,经征委员将李吉林告李大秀等匿税一案移交知县。移送理由是当事人在县衙另有诉讼,且双方在分局审讯过程中“各执一词”,所以“自应移请贵县查照来移事理,飭差传唤李大秀等到案澈讯察断”。^①宣统二年(1910)二月,经征委员移交马友德、李运枢告马大映匿税一案。此次移交的原因,是分局派出书吏、巡丁赴乡调查时,马大映却躲藏起来,导致案件“无从确查”。^②宣统三年(1911)六月,分局将周维金告何潜买业匿税案移交县衙,理由是被告“久不呈约来局,以致该原告纷纷具禀,恳追查该被禀”。^③同年闰六月,分局移交了杜春喜告杜春林匿税一案。该案原告在告状时声称被告曾以 230 串之价格买过前者田地且匿税不投,但在经征委员审讯时却供称该业价钱仅 30 串,并承认自己的告状是“诳词”。委员怀疑当事人私下和好,共同掩盖匿税一事,所以移请知县严究,否则“不足以儆效尤”。^④在这些操作中,与其说存在什么确切的分工和移送标准,毋宁说经征委员实际上是把某些当事人并不配合、导致审讯有难度的案件,以礼貌乃至恭维的方式“甩锅”给了在地方上官威更大的知县,从而巧妙地减轻了自己的工作负担。

但此时“大老爷”自己却失去了追究和威慑匿税嫌疑人的动力。契税国有、经征局设立等一系列新政措施,使得知县就此与契税征收、支配和上解等任务基本绝缘,从而无法分润利益。契税收入由此从知县的核心财政关注,变为几乎与己无关之事。即使能在诉讼个案中查实匿税,并收缴罚款,这些罚款最终还是要汇入经征分局。此外,每年南部知县可从经征局系统固定地获得 7000 两公费银(但这一金额显然要低于往年契税盈余)这一安排,反而导致在知县眼中,契税稽查上干多干少、干好干坏,最终都是“一个样”,从而令其更加失去稽查热情。简言之,尽管改革后的契税治理仍须依赖知县稽查权的有效行使,但相关制度却未能提供有效激励。此时知县在契税稽查方面,反而更为消极,更为懒政了。

对契税事务的冷漠态度,直接体现在知县对分局所移交之匿税案件的处理中。在李吉林告李大秀等一案中,双方当事人对一起已完成的交易究竟是买还是当的问题争论不休(当时尚未开征当税,所以若认定为当,被告就无须投税)。尽管在堂讯时已有证人表示该交易是买,但知县仍旧认定被告提交的当约为真(但未呈述认定理由)。^⑤在马友德、李运枢告马大映案中,经征委员已在移文中叮嘱:马友德曾在分局提讯时供称,马大映买马友德五份田土、买他人四份田土,及买族产数份,均系白契;而马大映所呈交易契据,“与所禀之买卖各名,迥不相符”;且在其提交的买契 7 张和当约 2 张中,有 5 张买契属于未黏契尾之小契(系当日炮税产物),而当约亦已过 20 年期限。^⑥但知县在堂讯后,却认定马大映没有白约未税情形,“着无容议”。对于分局提到的马大映之小契未及时更换新版官契、当契未及时转为买契并赴局投税、所呈契纸所载信息与马友德所禀历次未税交易之田名、人名不符等问题,知县均未予调查和追究。^⑦在周维金告何潜案中,知县对前者供称的何潜短价匿税行为,亦无动于衷,甚至指责周维金“任意乱供”,并飭令“掌责锁押,追缴讼费”。^⑧只有在杜春喜告杜春林案中,知县才认真对待分局移文中的提示,先后两次堂讯该案,尤其在第二次堂讯中既添唤中人到案,又当堂调验买、当各契,最终确认杜春林

① 南部档案,20-00636-7。

② 南部档案,21-00626-8。

③ 南部档案,22-00537-2。

④ 南部档案,22-00518-1。

⑤ 参见南部档案,20-00636。

⑥ 根据《详定税契章程》等规定,小契须在一定期限内更换官契;已逾 20 年之当契,若原主不赎,则直接定为绝卖,由当主投税过割。若违反以上规定,均照匿税处罚(参见《四川官报》,光绪三十四年九月下旬,第 25 册,公牍类,鲁子健编:《清代四川财政史料》[下],第 433—434 页;《广益丛报》,宣统元年五月二十九日,第 208 期,新章,鲁子健编:《清代四川财政史料》[下],第 436 页;《东方杂志》,宣统元年,第 5 期,记载 1,宪政篇,鲁子健编:《清代四川财政史料》[下],第 438 页)。

⑦ 参见南部档案,21-00626。

⑧ 参见南部档案,22-00537。

并无短价匿税行为。^①

州县官与委员间的权限协调与合作问题，未能躲过省级政权乃至赵尔巽本人的眼睛。在起草《详定总分各局章程》之际，总局就曾担心州县官“或于应问之事，置而不问，或故意从中阻挠”。^②各地分局设立不久，面对部分州县官的消极姿态，赵尔巽一连札发《通飭各属印委和衷共济文》《通飭地方官稽查经征事宜札文》两文。在每一份札文中，赵尔巽对部分州县官提出严肃批评：“而徇于偏私，不知大体者，亦有其人。且有平日政声尚好之员，而于此事竟视同膜外，致委员无从着手者”。赵为此劝导道：“不知委员所以分地方官之劳，经征兼以筹公费之款。地方官与委员为难，则经征必难得手。经征事坏，则公事无从取给。公费无出，必致官民交困，吏治安望振兴？”^③在第二份札文中，赵尔巽强调，即使在分局设立后，“其实督催、稽查、保护，责任仍在地方官”。由于担心州县官“以财权不属，心存膜视”，赵尔巽饬令：“事后各属经征事宜，责成地方官随时稽查，即与会办无异……如有民间匿延税契，绅士把持各捐，该地方官不能视同己事，至坏成绩者，亦准该委员据实密禀核夺”。^④然而，正如南部县的情况所表明的，由于制度设计者未能就不同机构的权限划分和沟通协调提供足够清晰、可供操作的规则，且未能为州县官在契税事务上提供足够的制度性激励，仅仅依赖劝导“和衷共济”，或鼓励官员相互举报，似乎难以收到改变基层官员行为模式的成效。

（三）知县直接受理的契税诉讼

赵尔巽时代的知县仍须面对大量的混杂匿税指控的民间词讼。与往常一样，这些诉讼包含了各种各样的民事纠纷。有的案件涉及买家“短价不给”，亦即为图减税，在契纸上仅写低于议定价格的价钱，且在获得田产后拖欠未写入契纸的那部分价钱（但按买家的说法，则是对方卖后图磕）；^⑤有的涉及在议定和支付价格时任意指定银钱比价，使对方蒙受不利；^⑥有的涉及田地买卖中当主权利受忽视；^⑦有的涉及当主本答应接买承当田土，但又迟迟不愿成交；^⑧有的涉及家族内部财产处分权之争；^⑨有的涉及田房卖家在成交后仍居住房中，并砍伐原业上之柏树、抬走石料、拆毁部分房屋；^⑩有的涉及卖家指责买家挖毁原业上卖家祖坟。^⑪经典的余业扫买纠纷，自然也不会缺席。^⑫

契税改革之后，知县在受理诉讼上一个值得注意的变化，是在决定是否受理带有匿税指控的词讼方面，采取更为谨慎的态度。知县不再像往常那样，一遇见这类告状，就立刻批示受理，并发出签票。在当事人首次提起告状后，知县有时会批示当事人去寻求亲族协助，有时要求原交易中人调解，有时则以缠讼为由，拒绝受理。^⑬即使知县受理案件，也会在批词中对告发匿税者发出严厉警告：“改注契价，乃属无据空言，殊不足信……更难保无卖后控磕情等。姑候唤案讯明查夺，如虚重惩”。^⑭受理契税诉讼上的消极态度，一方面可解释为知县在遭遇新时期越来越多的纠纷、诬告和缠讼时的自然反应，但另一方面也可视为知县在新的制度下缺乏稽查匿税动力的体现。

受篇幅所限，此处不再一一介绍知县对这些民事纠纷的处理意见。但仍有必要交代知县对最常见的两

① 参见南部档案，22-00518。

② 《详定总分各局章程规则》，第12页下—第13页上。

③ 《奉院札通飭各属印委和衷共济文》，第45页下—第46页上。

④ 《通飭地方官稽查经征事宜札文》，第47页上—第47页下。

⑤ 参见南部档案，20-00086，20-00502，21-00226，20-00203，22-00522。

⑥ 参见南部档案，20-00625。

⑦ 参见南部档案，20-00650。

⑧ 参见南部档案，20-00648。

⑨ 参见南部档案，20-00086。

⑩ 参见南部档案，21-00226。

⑪ 参见南部档案，22-00199。

⑫ 参见南部档案，22-00513，23-00187，23-00167。

⑬ 参见南部档案，20-00086-1，20-00625-2，20-00650-6。

⑭ 南部档案，20-00203-1。

种纠纷——短价不给和余业扫买——的处理情况。在全部 5 个涉及短价不给的案件中,有 4 个案件中的知县都依据当事人、中人乃至保正的口供,认定不存在短价及漏税行为。剩余一个案件因保董和原中稟请调解了息,所以未及堂讯,但知县亦认可了稟文对案情的认定:卖家意图“借卖生非”。^①而在 2 个保存有完整堂讯记录的余业扫买案件中,知县在其中一案中大大减轻了原买家对原卖家的伦理和经济负担,亦即断令原买家无须承买余业,只须“借给钱六十串,以济李昌瑞[原告]燃眉之急”。^②在另一案中,知县虽然表面上断令“仍凭原中妥议成交”,但又立刻补充道:“如不能成交,即飭春来[原告]另售”。^③总之,由于知县对契税收入的热情降低,原告们以告发匿税之手段来实现和增进个人利益的诉讼策略,此时成效已大打折扣。

对于这些诉讼中包含的匿税指控,知县此时也呈现出更为冷漠乃至反感的态度(尤其是与分局相比)。在宣统元年至三年期间由县衙直接受理的全部 12 个契税诉讼中,知县只在一起案件中认定存在匿税行为,并依据契税章程,对当事人处以相当于漏税契价之一半金额的罚款,且将该罚款移交分局。^④19 世纪那种将涉嫌匿税的田土直接没收的操作,此时不复存在。在一起买家涉嫌任意指定银钱比价、寻求漏税并令对方蒙受损失的案件中,知县本已认定如下事实:双方议价时是以制钱来确定价格,为数 2150 千;但立契时买家却要求以银两计价,且高抬银价至一两兑换 1550 文,导致契载价银被写为 1400 两(若按当时正常银价,则契载价银会高于此数);在立契之后交清田价时,买家又再度将这 1400 两价银,以较低的银价折算成远少于 2150 千的价钱,从而在实质上构成短价不给。一方面,知县严厉指责买家针对卖家的投机取巧行径(“按之去腊今春,均无此银价,任富陞未免取巧过甚”),并断令统一以制钱来清点买家已支付和未支付的款项,要求其补足欠价;另一方面,对于买家将 2150 千价钱在契据上仅写为 1400 两价银、并以此价投税的实质性短价漏税行为(若按一两兑换 1450 文的市价,契价至少应为 1480 两),知县在堂谕中无任何表示。^⑤在一起案件中,在保正和亲族仅是对当事人白契未投、贻粮未拨等事表示“不知”(亦即无法证明当事人已投税)、知县本人也未调验契据的情况下,告发匿税者就被认定为“凭空捏诬”,且被断令“重责锁押头门示众,以为诬告者戒”。^⑥由于知县一方的制度环境和激励因素已被改变,所以之前契税诉讼中知县和告发匿税者间那种利益默契已被动摇。

五、结论

本文是对清代四川州县契税治理的实态、效果、局限和变革的考察。在 19 世纪的南部县,契税治理表现为一种兼具被动性和威慑性的司法治理局面:只有当民事纠纷中的一方当事人提起诉讼并告发对方匿税时,知县才会介入这些个案,并在审理词讼的同时履行稽查契税职能;知县一旦查实对方当事人匿税或发现其有匿税嫌疑,就倾向于借助对清律“典卖田宅律”的极端化解释,对其处以没收涉案田土的严厉惩罚。这一治理模式,在前现代国家行政资源受限的背景下,有其历史合理性,并收获一定成效。但从现代国家标准来看,这一模式又带有难以否认的局限性,如难以全面查知民间匿税行为、司法个案中稽查能力不足、司法公正性受到税收考量之动摇等弊端。清末国家建设时期,川督赵尔巽以契税国有化和设立经征局等举措,开创了全省契税治理的新局面。但赵尔巽改革的成就,主要是在清代国家内部重新划定了不同层级政权间的资源分配方案。新举措未能从根本上改变南部县对契税的司法治理模式,甚至还给这一模式的运行带来了新的问题,如县衙与分局间的权限划定与协调、知县稽查匿税的制度激励缺失等问题。

与作为“维正之供”的田赋不同,契税无论是在清代长期财政话语,还是在当代学术语境中,都未能

① 参见南部档案, 20-00203。

② 南部档案, 22-00513。

③ 南部档案, 23-00187。

④ 参见南部档案, 22-00522。

⑤ 参见南部档案, 20-00625-11。

⑥ 参见南部档案, 22-00199-7。

获得充分重视。清代财政史或赋税史，有时被学者下意识地简化为单纯的田赋史。本文以个案方式表明，一旦摆脱典章制度表达的束缚，进入到广阔的清代基层财政实践当中，契税在清代财政与国家建设中的意义，就得以浮出水面。就契税在清代财政中之地位而言，本文已表明，从高度繁荣的地权市场中所获得之契税收入，事实上构成清代四川州县财政的重要支柱；如果制度设计得当，契税也有潜力成为一种不容忽视的国家税，从而在提升中央财政收入的进程中扮演重要角色。发达的地权市场和频繁的土地交易，也绝非清代四川的独特现象，而毋宁是全国范围的普遍现象。因此，无论是作为地方税还是国家税，契税收入在全国范围内都拥有足够的增长潜力，并能成为清代财政体系的重要一环。

从国家建设角度而言，在高度商业化的清代社会，对频繁发生的各类市场交易征收包括契税在内的间接税，本应成为清代国家汲取社会资源、开启现代国家建设的重要渠道。^①早期现代英格兰（17—18世纪）的财政—军事国家（fiscal-military）建设之路，也正是开启于以新式官僚制机构对关税、消费税等间接税的大力征收。^②本文所描述的清末赵尔巽设立经征局、以实现契税国有之目标的尝试，也隐隐符合现代国家建设的先例。实际上，经征局的征收范围并不限于契税，而是陆续纳入肉厘、酒税、油捐、糖捐、厘金、常关税等一系列间接税。^③这些税收若经营得当，本应成为现代国家建设的重要资源依赖。而本文，只是对清代国家在这条道路上之成就和困境的初步观察。

（本文为国家社会科学基金青年项目“晚清财政法制变革与国家现代化研究”（18CFX010）的阶段性研究成果）

（责任编辑：天竞 编辑：王鑫）

Governance of Deed Tax at the Local Level of Qing's Sichuan: with Particular Attention to Deed Tax Litigations in Nanbu County

LAI Junnan

Abstract: In Nanbu county of Sichuan province during the Qing dynasty, the governance of deed tax had long been a judicial form in which magistrates accepted civil cases mixed with allegations of tax evasion and investigated such evasion at the same time. Deed tax was one of the core revenues to maintain the operation of the county level government in Qing's Sichuan. Due to limited administrative resources, Nanbu magistrates chose a passive approach to manage deed tax, i.e., handling such deed tax litigations. To achieve widespread deterrence through individual cases, magistrates resorted to an extreme interpretation of the article of "conditional sale and permanent sale of real estate" in the *Great Qing Code* to punish suspects of tax evasion, i.e., confiscating the property in question. Judicial governance, however, also led to the difficulty of comprehensive investigation of tax evasion in local communities, the lack of ability to investigate tax issues in judicial cases, judicial partiality by the sway of tax considerations, and other shortcomings. At the end of the dynasty, through the nationalization of deed tax and the establishment of the Taxation Bureau (*jingzhengju*), Zhao Ersun, the governor-general of Sichuan, achieved the purpose of transferring all the revenue of deed tax to the provincial government, but did not fundamentally change the pattern of judicial governance of Nanbu county's deed tax. Zhao's reform also brought new problems such as the division and coordination of authorities between the magistrate and the taxation commissioner, and the weakening of the incentive for the magistrate to investigate tax evasion. Observing practice of deed tax governance in the Qing dynasty from county level archives would help scholars better understand the significance of deed tax in Qing's public finance and state-building.

Key words: deed tax, litigation, governance, public finance, Qing

① 参见 Wenkai He, *Paths Toward the Modern Fiscal State: England, Japan, and China*, Cambridge, MA: Harvard University Press, 2013.

② 参见 John Brewer, *The Sinews of Power: War, Money and the English State, 1688-1783*, London: Unwin Hyman, 1989; [美] 玛格丽特·利瓦伊：《统治与岁入》，周军华译，上海：格致出版社；上海人民出版社，2010年，第118—119页。

③ 参见赖骏楠《清末四川财政的“集权”与“分权”之争》，第94页。