

中國財政學會叢書

衛挺生著

計政制度論

中國文化服務社印行

中國財政學會叢書
衛挺生著

計
政
制
度
論

中國文化服務社印行

110
F233.2
4



3 2173 4100 1



計政制度論目錄

| | |
|---------------------------------|-----|
| 一、主計制度及聯綜組織緣起及說明 | 一 |
| 二、超然主計與聯綜組織(附國民政府主計處組織法) | 七 |
| 三、民國計政之過去與將來 | 二六 |
| 四、主計制度釋疑 | 四八 |
| 附胡善恒教授著財務行政職權之完整與脫節 | 六九 |
| 五、主計制度再釋疑 | 九七 |
| 附東方雜誌卷三三之十七號讀者與作者(及所附國民政府主計處來函) | 一二七 |
| 六、會計法草案的特殊各點 | 一三三 |
| 七、統計與政治建設 | 一三九 |
| 八、統計行政制度的立法 | 一四一 |
| 九、爲計政之推進進一言 | 一四九 |

564.8
847

渝2666

計政制度論

二

| | |
|-----------------|----|
| 一〇、今年的計政 | 五四 |
| 一一、中國租佃制度之統計分析序 | 五七 |
| 一二、第一次全國主計會議致詞 | 六〇 |
| 一三、中國現行主計制度序 | 六六 |
| 一四、中國現行審計制度 | 六九 |

計政制度論

一 主計制度及聯綜組織緣起及說明

(立法院秘書委員會編)

中國公務機關，向來採用混一組織，即各機關行政長官，不但主持機關內一切事務，並且有全權任免進退機關內一切人員。除上級機關有權監督外，機關內全由一人獨裁，絕不容第二人置喙其間。而上級機關監督之權，又因鞭長莫及，等於具文。因而百弊叢生，不但對於各機關之辦理公務無以綜覈名實責望其效力之高，而且財務方面造成糜濫為不可能而貪污為不可避免之局面。任用私人串同隱蔽，殆成公務機關之普遍現象。庶政濫者，官邪無以整飭。漭清之亡，與民國北京政府之倒，胥由於此。吾國民革命軍北伐之初有鑒於公務機關採用混一組織之流弊，理財人士，盛倡各機關會計獨立之主張。民國十六年，國民政府在南京成立時，財政部即厲行會計獨立制度。凡財政部所屬機關，其辦理會計之人員，均由財政部直接招考派充，並由財政部直接掌其任免選調，對該機關長官為地位超然之事務官，此為打破混一組織之第一步。當時滿望各機關之會計

主任，可以利用其超然地位，減少各機關財務上之弊竇。而會計獨立制實行數年之結果，大不如原來之所期望。除少數機關之會計主任，確能盡職牽制其主管長官對於公帑上軌外之行動外；而大多數之會計主任，均放棄其監督之責任。查其原因，計有數種如左：

(一) 因機關長官與會計主任均隸屬於財政部，而所恃之後援，有大小強弱之不同。機關長官爲部長之所親信。而會計主任僅有財政部之會計司長爲其後援。雙方若發生爭執，所犧牲者十之八九非機關長官而爲會計主任。故其地位名爲超然，而實際並不能超然。此其一。

(二) 因審計機關未採用就地審計制度，而仍因用北京政府之送請審計制度。會計主任既處於孤立無援之地位，又無人從旁監視。若抗爭，則難達目的。若放任，亦無人督責。爲避難趨易，自不得不出於放任一途。此其二。

(三) 因貪污既成風氣，而舞弊者之本人又屬利多而害少。趨利避害，人之常情。會計主任並非有異常人。若主持正義，則於本人之地位亦有不便，大不若與同作弊者爲同利益。此其三。

以上數種原因，形勢極爲顯然。故在立法院成立之初，立法院財政委員會同人，即

主張作進一步的改革。要點大致如左：

(一)一切公務機關，非打破混一式的組織，改用聯立綜合式的組織（以下稱聯綜組織），不足以減少弊竇，防止貪污，提高公務機關能效。

(二)不但各機關辦理會計者應當超然，其估計預算者亦應超然。即其工作計劃與預算所根據之統計及證明成績之工作報告所根據之統計，編製者之地位亦均應超然，始足以防止冒濫虛僞鋪張敷衍等流弊。

(三)爲達到前二項目的，主張以各機關之辦理預算決算會計統計之人員，隸屬於超然之專門事務機關，名之曰主計機關。其機關不能隸屬於財政部，因財政部僅爲行政院所屬之一部，不能直接監督分屬於國民政府及五院之一切公務機關。而且就過去經驗，雖在財政部所屬機關內，財政部直接派往之會計人員，已證明難維持其超然地位；何況不屬於財政部或更高於財政部之機關。又其機關亦不便直屬於行政院，因預算決算會計統計均爲統制政治之重要工具。在三權憲法國家之立法司法機關爲監督行政機關。在五權憲法國家，立法司法考試監察四院之機關，亦均爲監督行政機關。在原則上不應反受行政控制。比以歐美各立憲國行政方面，不得變更立法司法機關預算之先例，則吾國五

權憲法下，亦不應由行政一院獨有此統制全局之工具，因決定以此機關直屬於國民政府。
(四)爲防止超然主計人員之玩忽職掌，及串通機關長官及其所屬人員共同舞弊起見，並採用就地審計制度。

以上主張經立法院財政委員會同人議定後，國民政府適聘美國專家多人，組織財政設計委員會，卽所謂甘末爾顧問團者，經交換意見後，該團領袖認爲立法院財政委員會所主張各點大體十分妥當。而所主張之綜綜組織，尤認爲合於時代潮流（此點可參看所編關於預算會計國庫程察各法案整理自書第二冊第四章）。惟除財政委員會原主張外，該團並主張設置超然程察機關，及超然出納機關，此兩點亦爲財政委員會同人之所採納。此案全部，經中央接受，故民國十八年有設置主計總監部及修正監察院組織法第十三條於審計部增置程察權等案通過政治會議。以後主計總監部縮小範圍爲主計處，設置於國民政府，審計部加設稽察機關，審計處之組織亦同。各種組織法均次第成立公布。歷屆中央全體會議對於是項超然主計制度，就取審計制度、統一國庫出納制度並已有決議促其實現。以上爲此種制度之緣起及其經過之概略。

主計處及審計新雖已成立數年，而實際因牽於政治上複雜情形，迄今尙未能行使其

超然主計與就地審計之職權。因而對於此種制度，多有誤會者。(一)或以爲五院之外，不應另有一直屬於國民政府之主計機關，恐其成爲第六權。不知三權憲法與五權憲法，均指治權中之政務權而言。主計處爲事務機關，對於演算決算會計統計，祇許辦理其事務而簽註意見，並無權決定政策。不能與五院相提並論，不待謂之第六權。(二)或以爲在不負政治責任之國民政府主席，不應置設主計處，使負政治責任。殊不知所謂政治責任者，乃決定政策之責任。主計處既不決定政策，自無政治責任之可言。即以預算一端而論。五院各決定其工作計劃，各估計其預算。其在訓政時期，其最後決定預算者爲政治會議及立法院。在憲政時期，其最後決定者爲國務會議及立法院。主計處與國家元首，均不負決定之責任。至於事務方面，既食公家俸祿，任何人均有職責，自無待言。而另是一事。(三)或以爲應以主計處隸屬於監察院，殊不知監察機關不能編造全體政府預算。而同一機關自辦會計自辦審計，大違監察制度之本原則。(四)至於超然主計，原有濫用人員遇事鋪張之危險，則決定預算之機關，可以限制，似非尹制度之根本缺點。(五)或慮聯綜組織仍不備完全防弊，因各系人員仍有貫通機會。人非機械不能完全禁止其合謀，誠然。但在聯綜組織下四系人員之利害，常處於衝突地位。就常理論，

縱不爲公，專爲私人利害，亦足以作相當牽制。且三權憲法與五權憲法，其分權主張，均本此原則，似不必根本懷疑。

二 超然主計與聯綜組織（立法院紀念週報告）

【北伐的口號】自從國民革命軍北伐以來，本黨有一個很合民衆心理的口號，就是「打倒貪官污吏，澄清吏治」。何以深合民衆心理，這是因爲深合時勢的需要。

【政治上的需要】從政治方面說，政治腐敗的起源，大抵都是起於營私舞弊。爲甚麼營私舞弊，最後無非是要錢。僅僅要幾個錢，似乎很是一個小的問題，但是其結果真是「差之毫釐，謬以千里」。因爲要錢不惜禍國，不惜殃民。一個公務員如此，十個公務員亦是如此，幾百個，幾千個，幾萬個的公務員同是如此，每人供獻他一部禍國殃民的成績，那末禍國殃民的結果就沒有止境。所以岳武穆簡單的說「文官不要錢，武官不怕死，則天下治矣」。可惜自從岳武穆發現了這個原則以後，到現今又過了一千餘年，我們的國家還沒有採用這個原則。而近百年來，文官要錢的跡象更加昭彰，造成了政治腐敗無以復加的局而。已經倒了滿清，又倒了民國的北京政府，就是現今的政府若是不直追急起地整刷，不僅口頭上澄清吏治而能够短期間實際上作爲吏治澄清，則吾們政府亦決難維持下去。

【經濟上的需要】從經濟方面說，公務員的廉潔，亦是刻不容緩的一件大事。現代

的國家沒有不能組織作大規模的生產而能立國的。現今全國經濟枯竭，民不聊生的事實，很可以醒了我們國民的迷夢，而昭示吾們這一個正確的原則。可是過去五十多年的公司組織，不能發達的歷史很顯然地證明吾們的國民缺少組織大規模事業的能力，而這種能力需要長期培養，而非短期間所能奏效。在殫強一日千里的進步下，競爭生存，那裏能容吾們作很長期間的培養。所以中華民族如果不在經濟競爭下，求一條走得通的生路，非大規模集中生產力不可。非實行有計劃的經濟生產不可。但是僥吾們國家的貪官污吏，在極小的公務範圍內，尚且貪污到如此地步，若是把全國人民生命息息相關的衣食住行教育娛樂養生送死所需的一切，都交給這一般的民賊來代為生產，豈不要使四萬萬的人民在極短期間內完全餓死。中華民族在經濟上唯一的一條走得通的生路，又整個兒被這一般貪官污吏堵絕。所以打倒貪官污吏不但是維持政府存在的必需，而且是維持全體人民生存的必需。所以我說是深合時勢的需要。

【貪污一半由於制度不良】政治的良否全來一半在人選，而亦有一半在制度。治人與治法，兩樣是缺一不可。現今貪官污吏有如此之多，不全是人的關係，而制度方面亦要負不少的責任。自從孟德斯鳩發明了立法司法行政三權分立的原則，凡是研究公法學

的都明瞭，三權間的「牽制與平衡」是防閑暴政最有效的方法。總理王張五權，余雖更使進一步的嚴密，可是這樣所說以三權與五權並治權中的政務權，而不是事務權。所謂政務權是關係政策的決定的，而貪官污吏的舞弊營私，太多的場合，與決定政策無關，而是在執行事務時，非法造成機會舞弊。所以三權憲法與五權憲法本身上對於官吏的舞弊營私都沒有制度上的救濟，所以現今五院制的國民政府下，吾們常常聽見有中央委員另外提出懲治貪污的辦法，如同懲治貪污條例，懲治貪污專庭等一類的主張。

【歐美人防閑貪污的制度】歐美人對於防閑官吏的貪污，除了在教育上注重提高公民程度外，制度上亦想出種種的辦法。一個辦法是使事務官入於其職，厚其俸，而保障其地位。因有保障，則不肯墮於徇枉。因官俸厚，則心中有所顧忌。但是經過長期的經驗，知道僅僅固位厚祿，還不足以完全防禦，所以能一步的把此一的關係組織改為聯立綜合的機關組織。使公務機關不但在職務上有分權，有「牽制與平衡」的防閑，而在事務上，亦有分權，有「牽制與平衡」的防閑。例如：英國政府各機關的會計出納人員他的任免選調監督等，不屬於所在機關長官，而直接隸屬於國庫署。美國中央政府各機關的出納，直接隸屬於出納監督，而審計監察則由審計署派員辦理。

【聯綜組織的發展】公務機關用聯立綜合組織的事實在英國已經存在很久，可是一向不爲人所注意，而且他的理論亦很少經人過過。一直到歐戰發生以後，爲要應付這種非常大戰的非常緊急局面，各國政府多感平時事務機關與監督事務機關分立的轉法過於笨拙，大不敏捷，太費時間，於是乎改定各機關的組織，使事務機關與監督事務機關同在一處辦事，綜合成爲一個機關，而各保其獨立性，或半獨立性而各向其上級機關直接負責，卽所謂聯立綜合的組織或可稱爲聯綜組織。因爲在這種新組織下，辦事異常敏捷，而監督亦非常周密，所以引起行政學者的注意。平時的公務組織中亦多採用。美國在歐戰以後，各級地方政府行政上的改組，很多採用這種新式的組織。

【中國弊源與救弊之方】中國的公務機關，一向用混一組織而且官俸薄，事務人員毫無保障。監督機關不但分立而且有名無實。辦事的手續繁雜而且不近情理。各機關的財務，從估計預算起，而出納，而購買，而會計，而報銷，而決算，均由一系人員包辦到底，舞弊十二分的容易，自非上聖，很難逃舞弊的引誘。監督機關又僅僅於形式上苛求，而不於內容上深究，更足以增長舞弊者的膽量。愈演愈烈，遂成今日的局面。要救濟這種局面，一方面固然要從教育上下手，提高公民的智識。又一方面亦必須要從職

度上下手，嚴密機關的組織。制度方面亦不外保障事務官的地位，增高公務員的薪俸，採用聯綜的組織。

【中國公私機關聯綜組織的經驗】聯綜組織的事實在中國亦很有幾年約歷史。大商廈於不知不覺中早已採用。凡是到過永安先施公司或者商務印書館的，一定注意到他們購買的管錢的與管帳，各部份的人員同在一處辦事，而互相監督各不相謀，這中間很帶幾成聯綜組織的意思。這些是比較起來上軌道的商店。凡是借外債的鐵路，他的會計出納多半是由債權銀行團提請任用的。這是毫無疑義的聯綜組織。而一個很可恥，而又不必諱言的一種事實，就是凡是有外國會計主任的鐵道，他的財務的管理，比較起來都上軌道。而凡是混一式的組織由局長一手包辦的鐵道，他的財務的管理一定是弊竇很多的。可見得無論公家或私家機關聯綜組織對於防止弊竇都有相當的效果。

【財部所屬機關的會計獨立】國民革命軍北伐之初，理財人士盛倡各機關會計獨立。民國十六年國民政府在南京成立後，財政部即厲行會計獨立制度，凡財政部所屬機關其會計主任均由財政部招考派充，並由財政部直接掌其任免遷調。對於所在機關長官為地位超然之事務官。這是政府機關自動打破混一組織而用聯綜組織的第一步。但是

實行幾年後成績很少。(一)因爲各機關長官與會計主任均隸屬於財政部，而長官後揆爲部長，會計主任後揆爲司長，遇有爭執斷不因會計主任之主張而犧牲機關長官。(二)因審計機關未採就地審計制度，監督不嚴，會計主任易於放任而難於抵抗。(三)因會計主任本身非不可以利誘，既無第三者從旁監督，則串通舞弊，害小而利大。不串通舞弊，則利小而害大。有此數種原因，所以行之數年，很少結果。

〔財委會與顧問團所主張之四項人員聯綜組織〕在立法院成立後，財政委員會同人，有鑑於聯綜組織的利益，所以主張就財政部之會計獨立主張，加以改善及擴充。因爲價值會計獨立而預算不獨立，仍然不足以防禦。而預算決算之是否正確又需要各方面統計的事實。又各機關辦事之效能與工作報告，爲公務機關與公務人員考績張本而亦根據工作統計。所以主張將各機關轉運預算決算會計統計之人員均給以獨立超然之地位，使之減少串通舞弊與虛報僞報等趨向。爲辦事便利與經濟起見，使幾種辦事人員統歸一個超法機關管理，名之曰主計機關。又以爲主計人員雖居超然地位，若無人從旁監督，難望其破除惰面，或者養成其驕縱不勤職務的習慣。或者竟與機關人員串通舞弊，因並主張審計機關派人就地審計，以增加監督的嚴密程度。當時國民政府聘請美國財政

專家若干人，組織財政設計委員會，即統稱為甘末爾顧問者。經會談結果，該顧問對於財政委員所主張之聯綜組織，大加稱贊，並建議添設超然稽察人員及獨立稽察機關與超然出納人員及統一國庫出納機關。

【超然主計組織的重要及隸屬】 聯綜組織的樞紐，在超然主計，因為根據不忠實的統計而造成的統計決算當然不能忠實。執行不忠實的預算，則會計無論如何忠實，不能救濟統計上的浪費。會計及會計報告均不忠實，則雖有忠實的審計亦無從下手。審計稽察無從下手，則超然出納等於虛設，所以四個系統的聯立綜合機關，重心均在主計。至於主計機關的隸屬問題頗費研究。在三權憲法下，行政部分不預立法司法部分的預算。在五權憲法下，若五院預算均歸行政一院編造，殊有行政一院操縱其他四院的危險。行政院對於其他四院，在五權組織中，為被監督機關，其他四院，為監督機關。以被監督機關而操縱監督機關，則監督失其效力，預算決算會計統計均為監督所需的重要工具，不能專屬一院明甚。所以主計機關不能專屬於行政院。立法機關審議法令及政策，不能干預各機關之事務。監督機關監察預算之執行及考會計與其工作，既處於監察地位，自不便執行被監察者之事務。至於司法考試更無執行主計事務之理由。主計之職掌

概爲預算決算會計統計之事務。而在五權政治之下，國民政府與五院固有此種事務當執行，既欲其他機關地位超然，則惟有直屬於國民政府，始無可爭議，所以決定以主計機關直隸於國民政府。

【中央的各案】以上所說的主張經中央接受，民國十八年中央政治會議通過主計總監部組織原則一案。後來因爲忙在新制度創始的時候過於鋪張，改部爲處，所以有國民政府主計處的產生。審計方面也通過監察院組織法第十三條之修正，增加稽察權。以後審計部與審計處的組織法，就是根據這一次的修正。中央全體會議也有兩次注意到這種監督財政制度的重要，尤其第四屆一中全會的時候通過一個議案，促成超然主計制度，就地審計稽察制度，與統一國庫出納制度的實現。這次案中內容與精神與本院財政委員會同人向來的主張完全相合。去年秋間已經公布的預算法與統計法，都是根據中央這次議案的內容與精神。

【制度連用的說明】這種聯綜組織，何以能够防止弊竇的發生。讓我們舉一個例就可以明瞭。假如是一個支出機關，他的支出預算，先要根據客觀的事實。這種事實的調查不是由機關長官任意捏造的。而是根據有超然地位的辦理統計人員所編的實際的統

計。因為依照統計法的規定，捏造統計縱然與機關長官有利，而與辦理統計人員本身極是不利益。利人害己，在有超然地位與無此必要的情形下，是不近人情的。又辦理統計人員受主計處統計局的指導，假如統計局是能稱職的統計局，那末在他們指導下辦理的統計，應當是比較的正確而可以信賴的。根據同一的理由，有超然地位的辦理會計人員對於所辦理的預算，也必不肯輕於捏造。縱然主張是依照機關長官的主張，而所簽註的事實一定是根據客觀的事實，到了執行預算的時候，辦理會計人員，因為同一的原故，也必不肯於輕于捏造的假帳。假定辦理統計會計的人員，有捏造假帳，假報告，假事實成浮報預算情形，旁邊還有辦理就地審計稽察人員，隨時可以提出證據證明他們的不規則的行爲。其結果必至於未有利而先蒙其害。誰有這樣的代人受過。而且串通舞弊有十分大的困難，凡有一筆的支出，先須要有機關長官的命令，再須要查考預算上有無經費，若是沒有經費或者與預算意義不對，事前審計人員可以拒絕簽字，經他拒絕簽字，出納人員一定拒絕支付。因為出納人員對於國庫要先繳納保證金，遇有不法的支付，國庫可以在他的保證金下扣抵賠償。這種損失，他豈然是不肯輕於嘗試的。在付款以後過若干時期，一切書據帳簿，還要經過事後審計。若是從前付支項下有過什麼弊

病，也很容易於來往書據及帳簿中發現，若是書面上的證據不能發現，還有當地辦理稽察事務人員，在書據以外做事實上的調查。若是怕這幾種人還有舞弊的可能，審計機關還可隨時派遣審計辦理審計人員的審計，與稽察辦理稽察人員的稽察，而實際上這四個系統的人，已經是沒有非同舞弊的可能，因為這四個系統的人員，利害是完全互相衝突的。專憑各為自己利益的心理，已經是互相猜忌，互相監視的。主計人員以不肯從枉邀功，審計稽核人員以能發現機關人員自主計人員的過失邀功，出納人員縱然無意外邀功的機會，也必不肯無端受意外的損失。而機關主管人員，在平時受主計審計稽核出納人員的層層監視。遇有這些人員自身出了破綻，也必不肯輕易的放過。在這種互相督率互相監視的光景下，每人不得不在軌道以內行事，而且振作精神的服務。不但不敢愛錢，而且不敢從事泄沓。制度已嚴密到這個程度，似乎可以使貪官污吏雖不打倒，而自然無所施其技倆。若是能够在短期間，剔除官廳的積弊，那我們很容易的進一步以國家政府作基礎，用有計劃的方法來解決全國經濟困難問題。

【假定所用人員平常】以上所說的運用聯綜組織乃剔除積弊的方法，我們並不假定各種監督財政人員，為異乎尋常的好人。我們所假定的，都是自私自利的普通人，因為

他們彼此間利害衝突，所以在他們充分的要達到各人自私自利目的時候，他們的行爲，自然而然可以增加國民福利。無論是一個機關有多大，祇要中間有一個不肯走尋常通弊的那一條路，而主張用正當的方法，達到升官發財的目的，就可以使一切舞弊的計劃完全破壞，在這種狀態下，串通舞弊的事情，縱然還有，也必很難很少了。

【主計處不能隸屬財政部理由】有人說聯綜的組織或者可以採用，但是主計機關應當隸屬於財政部，因為英國的主計處是隸屬於財政部。殊不知我國政情與英國大異。（一）英國爲議會政府。議會對於政府很嚴密的監視，事無大小，議會隨時質詢，一事不滿，可以立即倒閉。而中國五權獨立，在訓政時期五院各自對國民黨中央委員會負責，在憲政時期各自對國民負責。立法院不能對行政院，行政院亦不能解散立法院，中國分權情形頗似美國而大異英國，美國預算局會計局均不隸屬於財政部，而直屬於總統，亦爲同一原因。因爲立法機關不能監督財政如英國的嚴密，所以不得不採取美國式的分權辦法。而對於辦理財政者加一層牽制。（二）英美立法司法機關簡單，預算不成多大問題，所以他們的預算可以不變更的加入總預算。中國司法考試權完全屬於中央，監察在訓政時期大部分屬於中央。各系機關均非常龐大。他們的概算，都非大加減裁不能使收

支相抵。若是這種減裁的暗示或顯明的主張，出自行政院的一部，則四院所行使的監視權均失去其獨立性，而很容易為行政一院所操縱。所以要使四院能行使其職權，斷不能使統制四院的工具完全操之於行政院一手中，（三）主計制度的用處在能保持人員地位的超然。在過去的經驗中，在財政部所屬機關中，會計主任獨立地位已經不能維持。何況不屬於財政部的機關，或與財政部平行的機關，或高於財政部的機關。若以主計機關隸屬於財政部，則超然主計永不可能。牽制與平衡的能力完全打銷，所以根據英國的制度來批評中國的主計制度，可稱食古不化。

【非第六權亦不加主席以政治責任】有人以為五權政府國民政府下祇有五院。以主計處直屬於國民政府，豈非成為第六權，而況主席不負責任上政治責任，以預算決算會計統計等大政，置於主席下，豈非負擔實際上政治責任。殊不知三權五權云者均指治權中之政務權可言，而主計為事務官，其權為事務權，當然不能與五權相提並論。五院之預算決算會計統計之政策，由五院自定之，最後核定議決者，在訓政時期為政治會議及立法院。在憲政時期（按照初步草案）核定權屬於五院合組之國務會議。而最終議決權，屬於代表人民立定政策之立法院，主計處本身不決定政策，僅辦理其事務，而簽註其意見

，決定者另外有人。主府與總統，何實除政治責任之有。

【私人造系可以防範】 又有人虛主計審計出納等系統或造成私人系統如舊日之外交系統交通系或現今之海系，爲一派人所壟統，而杜絕一般人才進身的機會。此點似無可慮。因此後用人資格有考試與銓敘的限制，非法引用私人在所不許。

【用人怕太多可削減其預算】 又有人指責現今鐵道部實業部主計人員辦事處已經有濫肆擴充的景象。使國庫負擔不必要的增加。此點在其制度本身上有救濟。因爲人員的多寡關係預算，而預算的決定，在目前經政治會議與立法院兩重的審議，在將來經國務會議與立法兩重的審議。如果發現主計審計等人員有過多的事實，隨時可以裁減，所以並非重要問題。

【藉聯綜組織造成政治與經濟上新局面】 總之，吾國近代政治已萬分腐敗，經濟至今已萬分不了，非直追急起澄清更治。則國家危亡難保。人民生計日窮一日，年窮一年。爲解決政治的危機與經濟的危機，均非將一切公務機關造成一個新局面不可！均非造成廉潔而勤勉的公務機關不可！在混一的組織下，非有超人的領袖，非每一機關均有超人的領袖不可。若是仍以普通人組織機關則聯立綜合的組織，爲萬不可少。因爲這種

組織不使於舞弊營私，當然不受一般不肯努力的公務員所歡迎，而尤其要大受貪官污吏的反對。本黨負有改造中國的使命，本政府負有澄清吏治的使命。不應因反對而終止。所望於本黨領袖與政府同人者，是努力奮鬥到底以求貫徹。

附 國民政府主計處組織法十九年十一月二十五日公布

第一條 國民政府設主計處掌管全國歲計會計統計事務

第二條 主計處設主計長一人特任主計官六人簡任

第三條 主計長承國民政府之命綜理處務指揮監督所屬人員依法律之規定分別執行職務

第四條 主計處置左列各局

一 歲計局

二 會計局

三 統計局

第五條 前條各局均置局長一人綜管本局所掌事務副局長一人於局長因事故不能執行職務時代理

局長均由主計長呈請國民政府於主計官中派充科長三人至五人簡任每科科員一人至二十人其中三人至五人簡任餘委任（二十年六月二十九日修正公布）

第六條 歲計局辦理左列事務

一 關於籌劃預算所需事實之調查事項

二 關於各機關概算預算及決算表冊等格式之製定頒行事項

附 國民政府主計處組織法

- 三 關於各機關歲入歲出概算書之核算及總處算書之編造事項
 - 四 關於依照核定總概算書編造擬定總預算書事項
 - 五 關於擬定總預算書經核定之整理事項
 - 六 關於預算內款項依法流用之登記事項
 - 七 關於各機關各種計算管之彙編及其報告事項
 - 八 關於各機關歲入歲出決算書之核算及總決算之編造事項
 - 九 關於各機關財務上增進效能與減少不經濟支出之研究及其報告事項
 - 十 關於各機關財務上應合辦或統籌事務之建議事項
 - 十一 關於各機關辦理歲計事務人員之指揮監督事項
 - 十二 其他有關歲計事項
- 前項第三款至第八款之規定於追加預算及非常預算準用之
- 會計局辦理左列事項
- 一 關於各機關會計人員之任免選調訓練及考績事項
 - 二 關於各機關表冊書據等格式之製定頒行事項
 - 三 關於各機關會計事務之指導監督事項

第七條

四 關於各機關會計報告之審核記載及總報告之彙編事項
五 其他有關會計事項

第八條 統計局辦理左列事項

- 一 關於各機關統計人員之任免選調訓練及考績事項
- 二 關於各機關統計圖表格式之製定頒行及一切編製統計辦法之統一事項
- 三 關於各機關編製統計範圍之劃定及統計工作之分配事項
- 四 關於各機關統計事務之指導監督事項
- 五 關於調查編製不能屬於任何機關範圍之統計及各機關未及編製之統計事項
- 六 關於全國統計總報告之編纂事項
- 七 其他有關統計事項

第九條 主計處置秘書二人至四人其中一人簡任餘薦任科員六人至十二人其中一人至三人薦任餘

委任辦理文書及不屬於各局之事務（二十年六月二十九日修正公布）

第十條 主計處于必要時得聘用專門人員

第十一條 主計處得酌用雇員

第十二條 全國各機關主辦會計統計之人員分爲左列三等

附 國民政府主計處組織法

一 會計長統計長均簡任

二 會計主任統計主任均薦任

三 會計員統計員均委任

前項主辦人員及其佐理人員均由主計處按其職務之需要分別設置（二十三年五月二十二日公布）

凡公營事業主辦會計會計統計人員及佐理人員不適用第一項規定之名稱等級資格均由主計處依所在機關之需要定之

各機關之會計事務由該管會計人員兼辦其統計事務之簡單者亦同

第十三條

前條辦理會計統計之人員直接對於主計處負責並依法受所在機關長官之指揮

前項人員之編制員額及服務規則由主計處定之其經費列入所在機關預算（二十三年五月二十二日修正公布）

第十四條

主計長得隨時調遣各機關辦理會計統計之人員

第十五條

主計處設主計會議由主計長及主計官組織之以主計長爲主席主計長缺席時由會計局長代理專門人員及科長得列席主計會議各機關主辦會計統計之人員對於有關其職掌之提案亦得列席

第十六條 主計會議之職權如左

- 一 關於各機關主辦歲計會計統計人員之任免事項
- 二 關於歲計會計統計制度之擬訂及修正事項
- 三 關於本處及各機關辦理歲計會計統計之辦事規則擬定及修正事項
- 四 關於兩局以上之關聯事項
- 五 各局長或主計官提議事項
- 六 主計長交議事項

第十七條

主計處得召集全國主計會議以左列人員組織之

- 一 主計處之主計長主計官及專門人員
- 二 各主要機關主辦歲計會計統計之人員
- 三 各主要機關之代表或其長官

前項會議以主計長爲主席

第十八條

本法施行規則及施行日期以命令定之

三 民國計政之過去現在與將來（二十五年一月戴東方雜誌）

（一）分工合作與內部牽制

現代工商業，往往成爲橫絕世界之龐大組織，而其內部之管理，則有條不紊，頭頭是道。其總經理人之對於全局，則提綱挈領，宏細靡遺，對於全部營業之盈絀，其預測若操左券。問何道可以臻此，則因其組織上應用兩個基本原則也。其一曰「分工合作」(Division of Labor)，其二曰「內部牽制」(Internal Check)。其效力之增加在此。其弊私之杜絕亦在此。不採用此二原則，任何工商業不能爲大規模之組織，即或勉強組織成立，亦將不久而紊亂倒閉。此爲對於現代工商業管理稍有認識者悉能道之平凡事實，當爲任何人之所不能否認。

分工合作與內部牽制，最關組織全體之成敗者有一點焉，爲任何公司或其他工商組織之所不敢忽視。其點爲何，卽任何龐大工商業之管理，其管理錢財者，與管理帳簿者，必須分工合作互相牽制。凡忽視此條件爲龐大之組織，未有不失敗者。故管錢與管帳，

兩種事權之必需分立，實爲現代工商管理之金科玉律。

國家政府之組織，其龐大逾越任何工商組織。除分工合作與內部牽制兩偃原則外，更無其他方法維持其條理而不紊亂，增高其效能使不泄沓，防止其營私舞弊使各潔已奉公。自古以來，任何國家一切分職設官之制度，悉合分工合作與內部牽制之兩大原則。惟因其分工與牽制之組織或當或不當之程度不同，至內政常因而有相當程度之治或亂之兩種不同結果。故近代行政學者，常以政府組織比與工商組織，良以兩種組織之目的雖迥異，而其組織之原理則鮮有不同也。

姬周一代，非中國歷史上文化最盛之時期乎？其官制非歷朝奉以爲模楷者乎？今觀其當時之組織，府吏與計吏分曹，征收與制用不同官。則其時計政與財政固已完全劃分，而深合於現代工商管理上管帳簿者不管錢財管錢者不管帳簿之原則矣。可見理自有真，無間於時代，亦無間於中外也。

明清以降，計政與財政合而不分。故雖嚴刑峻法，而仍不能防止官吏之貪污營私。清季以還，一般人民對於政府遂有凡官吏皆貪污之印象。而歐美人民，更以官吏貪污爲中國社會制度之一特徵。其言雖近誣蔑。然亦不爲絕對無因矣。

(二) 民國初元之計政與財政

今請言民國以來之計政制度。民國初元，官制草創，承清代末葉之弊制，財政與計政完全不分。民國三年以後，制度漸備。除財政部掌理財政行政以外，更設審計院，直隸於大總統，爲消極之財務監督。又於總統政事堂設立主計局，爲積極之財務監督。於是而財政與計政，始稍劃分，而以國家元首總其成。按民國三年審計院編制法，規定審計院審定國家歲出入之決算。而同年審計法規定，審計院應審定者爲總決算及各種收支計算。蓋其職掌即所謂「事後審計」之事務也。又按其主計局之職掌，爲（一）籌備關於財政事項，（二）稽核關於預算事項，（三）關於財政文件之擬定及編輯保存事項，（四）關於統計事項。其所謂「籌備關於財政事項」者即預算之籌劃也。其所謂「稽核關於預算事項」者，即關於預算執行之監督也。此二點均相當於現今主計處歲計局之職掌。所謂「關於財政文件」等事項者，即關於財政政策決定也，財政政策之決定，固然應爲國家元首所當預聞，然元首之下既設有財政部長官，似不應另設機關主管其事。所謂「關於統計事項」者，即中央統計機關之職掌，而相當於今主計處統計局之職掌，惟當日關於會計

行政，未有審計機關。民三審計法第十三條規定，「各官署現行會計章程，應送審計院備案。其會計章程有與審計法規抵觸者應通知各官署修正之。」則可見當時政府各機關所用之會計制度及其會計事務之辦法，均聽各機關自由爲之，並無主管機關爲整齊劃一之規定，其計算及決算，亦由各機關自由辦理，而由財政部彙總爲總決算焉。

就上述，吾人對於民國三年之財政及計政制度，可得以下之結論。

一、財政與計政，劃分爲兩事，最高權均由國家元首直接總攬。

二、計政分消極監督與積極監督。掌消極監督者爲直隸於大總統之審計院職掌爲「事後審計」。

三、積極監督之計政，爲總統府政事室之主計局所主管。其職掌爲（一）決定預算計劃，（二）監督預算之執行，亦卽「事前審計」，（三）供給國家元首應用之統計（四）辦理關於國家元首決定財政政策之事務。

四、各機關之會計及計算決算報告，由各機關辦理，而無總管理之機關。審計院亦無稽察事務組織，更不爲就地審計。

就上述之結論，可知民國三年之制度，財政與計政之劃分大體合理，以預算政策及

財政之基本政策，取決於爲國家元首之大總統，而佐之以供決定政策參考之統計，尤爲其制度中最優良之特點，惟關於會計決算等事務，終以既無專管理之機關，而又無就地審計與稽察辦法，監督各機關實事求是。則各機關會計之凌亂與計算決算之虛偽，可想而知。雖然，民國承數百年之積弊，財政之黑暗，久爲全國人人皆知之公開秘密。當時之新制度，劃分計政與財政之權限，在中樞負責任之首長下分工合作互相牽制，果能力行數年，亦可稍見清明。可惜成立未久，而袁世凱帝制自爲之禍起。民國五年，主計局之組織，隨政事堂以撤廢。以後審計院之名雖存，而機關直等虛設，此乃計政與國運共同之不幸，並非計政與財政之分立，在學理上與事理上有任何不當也。

民國五年以後，在北京之民國中央政府，與各省之行政官署，情形如何，國人當能記憶。國人之日日所見所聞者，祇有亂政苛政暴政，而無財政，其計政更無論矣。

民國十五年，國民政府在廣東成立，翌年自廣東公布審計法規定由監察院辦理審計事項，審定國民政府總決算及所屬機關之收支計算。其辦法頗類北京時代之審計院，其未能收效亦頗相同。十六年夏初，國民政府財政部在南京成立。部內設置財政監理委員會

其職掌又與前此之審計院無大異。十七年財政部內遂設置國民政府預算委員會，而亦視同具文。一切收入支出之分配，均實際取決於財政部長一人。故在民國十七年夏全國統一以前，國民政府下，祇有財政，實無獨立之計政。

(三)會計獨立與主計超然

民國十六七年間，國民政府財政部所屬機關間，在計政方向上，曾為一度有價值之試驗，即所謂「會計獨立」者是也，國民革命北伐之初，有見於已往中國公務機關採用混一組織之機關長官均任用私人辦理會計出納，收入以多報少，支出以少報多，上級機關無術可以監督，遂致官吏貪污演成風氣。而國家政事百廢莫舉。於是理財人士，盛唱「會計獨立」之主張，民國十六年，國民政府在南京初成立時，即厲行此制度於所屬機關。凡財政部所屬之稅收機關，除海關及鹽務機關外，悉由財政部直接招考會計主任，派往主辦會計，並由財政部直接掌其任免遷調，對其機關長官為地位超然之掌務官。此為打破各機關混一組織之第一步。當時渴望各機關之會計主任可以用其超然地位減少各機關財務上之弊竇。而會計制度施行數年之結果大不如原來之所希望。除少數機關之會計主

任確能盡職制止其長官對於公務軌外之行動外，大多數會計主任均不能盡其監督之責任。察其原因，最大者三。(一)因機關長官會計主任均隸屬於財政部而所恃之後援有強弱之不同。雙方若發生爭執，所犧牲者，多非機關長官而為會計主任。(二)因當時無就地審計制度，會計主任因無人從旁監視，而地位孤立抗爭無力。(三)因官吏貪污，夙成風氣。趨利避害，人之常情。會計主任反抗，則並無保障；服從貪污，則立受利益。有此三大原因，遂使以會計主任監督機關長官之原意，十之八九不能見諸事實。此一度之試驗雖完全失敗，而制裁貪污必須會計獨立之原則，益昭然大明。

民國十七年冬，立法院成立，立法院財政委員會對於財政及財政監督之立法，先議定若干基本要點，定為立法政策。關於財政監督者，當時一致意見之要點，大致有左列各點。

一、一切公務機關，非打破混一組織，改用聯綜組織，不足以減少弊竇防止貪污，而提高公務效能。

二、不同各機關辦理會計者地位應當超然，其估計預算者地位亦應超然，即辦理預算之所根據，與機關成績賴以證明之統計編制者之地位亦應超然，始足以防止冒濫虛偽

與鋪張敷衍等流弊。

三、爲達到前二項之目的。因主張以「機關之辦理預算，算會計統計之人員，隸屬於一個超然事務機關名之曰「主計」機關。其機關不能隸屬於財政部。因爲財政部僅爲行政院屬之一部，其力量不能直接監督國民政府及各院部高級機關。又因在已往對於其本部所屬機關尙不能維持其會計主任之超然地位，已有事實上之證明。而且統計爲預算根據預算定國家之大政方針，故其中樞事權應直隸於担負全部政治責任者，而不應隸屬於行政院下之一部。

四、爲防止超然主計人員之玩忽職掌，或串通機關長官或其所屬人員共同舞弊起見，並應採用就地審計制度。

以上之立法方針既定後，適遇國民政府聘到美國專家數人，組織財政設計委員會，研究財政各項問題，以供立法之借鏡，即所謂甘末爾顧問團者是也。其中一組，事研究財務行政及財政監督等問題。其組織主任，則前美國總統塔佛脫任內美國行政效率委員會之主任委員葛佛倫博士也。經交換意見後，該團認爲立法院財政委員會主張各點，大體均甚妥當；而所主張之綜綜組織，尤認爲合於時代潮流，惟除財政委員會原主張外，

該團並主張設置超然稽察機關及超然出納機關。此兩點亦爲財政委員會所採用，經建議中央，中央亦完全接受。故民國十八年有設置主計總監部方案及修正監察院組織法第十三條於審計部增設稽察權等案通過中央會議。以後主計總監部縮小範圍爲主計處，設置於國民政府內。於是而辦理歲計會計統計之超然主計機關遂以成立。

(四)主計制度及其理論

請先言國民政府主計處組織之要點，主計處設國民政府內，置主計長一人，爲特任職之事務長官。其下設三局，卽歲計局，會計局，統計局。歲計局主管中央及省市政府之預算決算之編造及整理，各機關財務上增進效能與減少不經濟支出之研究及建議等事項。會計局主管會計制度之訂定，會計事務之指導監督，及會計之總報告之彙編等事項。統計局主管各機關統計辦法之統一，統計工作之分配，統計範圍之劃定，統計事務之指導監督，及全國統計總報告之編纂等事項，各機關辦理歲計會計統計人員之任免選調訓練考績，均由主計處主管均直接對於主計處負責，並受所在機關長官之指揮。關於制度之訂定，與重要政策之推行，則以全國主計會議定之，全國主計會議，除各機關之主計

人員，並由各機關之長官或其代表參加。此其大概也。

就上述各要點，分析言之，可得以下四特點，（一）「超然」。即各機關辦理預算會計之人員對於所在機關雖受長官之指揮，而有超然之地位。（二）「聯綜」。即各機關之主計人員，以聯綜組織隸屬於各機關；即一方面為所在機關之職員辦理其預算決算會計或統計事務，對其機關長官負責；而另一方面又為主計處派出之職員，不但直接受主計處之監督指揮，而並直接受其任免選調訓練考績。（三）「連環性」。即歲計會計統計，合併組織成爲一個有連環性而不可破裂之機關。（四）「隸屬」。即中央主計機關，隸屬於擔負全國全部政治責任之機關。而地方主計機關，亦直隸於各該級政府之最高長官，請分別言之。

（一）主計人員必須超然 辦理會計人員之必須超然，乃爲主計制度發生之最先動機，不超然則無以制止貪官污吏之浮報虛捏侵佔濫支。閱者從上述會計獨立運動各節，應已大體明瞭，毋庸贅述。然倘使會計報告確實，而預算估計時已經浮濫，則仍不能減少不經濟支出而提高公務效能。欲求預算估計之準確，則辦理預算者亦必有相當之超然地位。決算亦然。此辦理歲計人員之亦必須超然也。至於統計情形，雖與歲計會計不同，

然在若干場合，亦有超然之必要。例如編造各機關工作報表統計，或機關辦事人員工作之統計，其浮報捏造均足爲虛僞預算之張本。又如某地方之物價工價統計，與其機關購買之報銷有關。統計不實，則報銷亦可作僞。在其他場合，辦理統計人地位之超然亦屬有利而無弊。例如主計處統計局有權指揮各機關之辦理統計人員，除辦理所在機關所需要之統計外，並兼辦其他有需要而無人主辦之統計。若非地位超然，則將受所在機關長官之限制而不能舉辦。而且辦理歲計統計人員，就其研究所得，對於所在機關不經濟之支出如何可以減少，辦事效能如何可以加增，均有建議與批評之權，凡此均須地位超然，否則動觸忌諱矣。

(二)主計人員組織必須聯綜 聯綜組織之妙用，在於上有集中總管理之機關，下有散布在各機關辦事之人員。上下聯綜成爲一氣。因有散布之人員而便於切實辦事。因有集中之機關，而便於爲有計劃之統制與有系統之訓練。各機關有辦理歲計之人員，則各機關之預算決算自無隔閡或不切實情之虞。其人員統歸一歲計局之監督指導，則辦法不但可以劃一，而且各機關間情形可以互相明瞭，中樞亦從而明瞭一切機關之情形。各機關必須有辦理會計之人員。而會計稍合技術性，如辦法不同，則結果互異。今制度之設

計，由中樞之會計局定之，人員之訓練監督指導亦歸掌管，則辦法之統一自易，又因其任免選調考績之權在主計處，更可藉聯綜組織而保障其人員地位之超然，各機關有辦理統計之人員，則於所在機關與所在地方之觀察與調查必能比較準確，而非隔地或隔機關之統計調查所可同日而語。而各機關之統計人員統歸一統計局之分配工作指導訓練考績，則不但可以劃一辦法，而且可以防止虛偽，避免重複，互補所缺，而同時統計局更自辦各機關所不能辦及與不應辦之統計，以補或全國之統計，各國統計之辦法，有由各機關分辦者，其利在切於各機關之實用，其不利在於不便彙集成爲一全國之統計。有集中辦者，其利在全國統計易於成一系統，其不利在於不必切於各機關之應用。我國以聯綜組織統計，兼有各國兩種辦法之利而無各國兩種辦法之弊，故聯綜組織實爲解決一切會計問題之最好辦法，於學理事理皆信而有徵。

(三)歲計會計統計之連環性 凡由政府機關辦理之統計，均於政府所主管之政務或事務有直接間接之關係。政事之設計，均有賴於統計爲參考之資料。故一切政事統計均爲一切政事計劃之根據，而政事計劃又爲各政事預算之根據，各政事之預算，又爲各機關執行預算之根據。各機關預算之執行又爲會計之根據。會計之報告與政事實施之報告

又爲一部分統計之根據。故統計產生歲計，歲計生產會計。會計又產生統計。執統計可以觀歲計會計之虛實，執歲計會計亦可以證統計之當否，三者相爲因果，相爲體用，正如運環之不可破判。論者往往以爲中央統計機關不應隸屬於主計處，以爲與歲計會計無關。則以其殊未明瞭三者之連環性也。且在某種合場中，會計與統計不能絕對劃分。例如成本會計之分析，大部分根據統計之記載。使辦理會計人絕對不預聞統計，則成本會計爲不可能。又如鐵道會計統計，從不會分辦。鐵道會計爲鐵道統計之重要材料，亦孰知鐵道會計統計者之所不能否認也，有時統計與預算不能絕對劃分。例如蘇俄之預算，包括一大部分社會經濟之收支。除統計以外，其預算於何根據。中國經濟之趨嚮，自今以後，政府自辦之經濟事業日多，今後之預算之有待於統計者，亦必日多，故歲計會計統計三者，合併由同一機關辦理，則有多種便利。各自爲政，徒然增多方之不便利而已，更無其他利益也。

(四)主計機關在中央必須隸屬於擔負全國全部政治責任之機關或長官，在地方必須直隸於省市縣擔任全省全市或全縣全部責任之長官。預算權非僅爲普通行政權之一種；乃爲決定全部政治計劃大權之一種。其權應屬於負全部之政治責任者，不應僅屬於擔負局

部之政治責任者。其理由甚顯然。周官以九武九貢之權屬於太宰，王制亦謂冢宰制國用，則商周之世中國政治家久已明此原則。然猶可斥為古代學說。若以近代論，美國預算編製與核定權，全在總統。其預算會計局，直隸於總統之下。此並世事例之彰明較著者，不可否認也。英國預算之編製，雖在財政委員會下之主計局 (Treasury Dept) 而首相並未完全放棄其定預算權。重要題目有閣議決定，此亦事例之彰明較著者，以預算為普通財政行政權者，其立論殊難武斷，並無學理上與事理之證明。其詳容別為文以明之。決算表示執行預算之結果，故總決算之核定權，亦應隸屬於負全部政治責任者。因決算之公布，即不啻該負全部政治責任者對於人民所為之成績報告。責任既由其擔負，則其事權不應屬於僅負一部分行政責任者。理由亦甚顯明。至於中央統計機關，操縱全國統計事業之綱要。若以其機關直接隸屬於擔負全部政治之責任者，則一方面在事前便於其為決定各種政事計劃之參考，一方面在事後便於其為考察各種政事成績之參考，其為甚允當而非不當，似亦無可懷疑，至於中央會計機關最要之任務，在維持各機關辦理會計人員之超然地位。而統一會計辦理等尚為次要，以之直隸屬於擔負全部政治責任者，則易於達此目的。其理由似亦甚顯明，毋庸多贅。因此主管歲計會計統計之主計機

關，在中央必須隸屬於擔負全部政治責任者之機關或長官。在地方必須直隸於省市縣擔負全省市或全縣全部責任之長官。在國民政府主計處成立時，擔負全國全部政治責任之機關爲國民政府本身，當時國民政府本身之組織，上有擔負全部政治責任之主席，佐之以共同擔負全部政治責任之國民政府委員會。（當時國民政府委員會十一人，爲國民政府主席及五院院長）故當時之隸屬原甚合理。至民國二十一年以後，國民政府改組，國民政府主席爲不負責實際政治責任之長官，國民政府委員會委員爲不負責實際政治責任之人員，五院各自對中央政治會議負責。因而中央政治會議爲唯一負擔全國全部政治責任之機關。而中央政治會議在體制上既非政府機關之一，又不直接對五院發生關係，其一切主張均由國民政府代爲宣達或執行，國民政府事實上變成爲中央政治會議之事務機關。而主計處又爲中央政治會議事務機關中之事務機關。此種政治組織是否政治上最好之組織其本身自成一重要問題，非本篇所能具論，而在其體制，主計處仍隸屬於擔負全國全部政治之機關而爲其事務組織，則單就主計處論，其隸屬仍然合理。至於地方政府尙未能切實推行主計制度。若改組主計機關。在省必直屬於省政府主席，在市縣必直接隸屬於市長縣長，似亦無疑。

(五) 主計制度推行之現狀

本來各種新制度之推行，對人民者易，對官吏者難，對官吏而有防杜弊竇之關係者更難，若因杜防弊竇而有限制官吏之自由者，則其推行尤感有莫大之困難。主計制度之成立，由中央胡委員提案譚趙宋孔四委員審查通過之，蔣委員復提倡之於前而厲行之於後，又得汪孫屈于戴諸委員之協贊其成。其制度之產生，可謂有力矣。然而自民國二十年主計處成立以來，迄今數年，其制度仍未能充分推行。即在中央各機關，辦理歲計會計統計之人員改隸屬於主計處，亦最近始商有辦法，而尚未充分實現。而中央對於推行，即在中央各機關辦理歲計會計統計之人員改隸屬於主計處，亦最近始商有辦法而尚未充分實現。而中央對於推行此種制度之議決案，經過全體大會及中央政治會議者，已有六七次決議，以促其成。願推行之艱難有如此者！

超然主計人員之聯綜組織，最先實施者為鐵道部，近已由鐵道部推行至各鐵路局，此為推行頗有成效之一部。繼鐵道部推行者交通部，交通部因朱耀先部長兼大公無我之態度自動推行於其本部及所屬之郵電航政各事業組織，故成績亦極佳。此外成績尙少。

而積極作梗俾新制度無由貫徹者，亦尙大有人在也。又自主計處成立以來，每年中央政府均均有預算成績。而對若干統計問題，亦有相當貢獻。則亦其成績之可觀者。

(六) 送請審計就地審計

民國十七年，國民政府於南京設審計院，有監督預算與審核決算兩職權。所謂監督預算者，其實際事務爲財政機關之支付命令之核准。凡支付命令與預算案或支出法案不符時，審計院得拒絕之。此爲事前審計事務。所謂審核決算者，包括國民政府歲入歲出之總決算，各機關各基金之收支計算，與官有財物之收支計現。此爲事後審計事務。審計院組織法並規定得酌設審計分院，但始終未曾設置。按十七年之審計制度，較民國十六年廣東審計制度與民國五年以後北京審計制度，均無事前審計。而十七年之制度則有之也。民國十八年，監察院成立，審計院改組爲監察院審計部，依監察院組織法第十三條之規定，審計部除事前審計與事後審計兩種職權外，更新增稽察職權一課，而同年公布之審計部組織法，更規定重要改革三：(一)改獨裁審計制爲合議審計制。(二)改送請審計制爲就地審計制。(三)改審計分院爲審計處及審計辦事處。其改革之理論，分述如

次。

一，改獨裁審計制爲合議審計制。行政機關宜於長官獨裁，內衛裁則辦事迅速責任分明也。監察機關之辦事重審慎而不重迅速，更無緊急處分之必要，且責任對外以不分明爲佳。因責任分明，則往往有威迫利誘之事發生，而增加監察人之困難。而且中國社會，最重私誼不重峻法，因私害公者每爲一般社會之所原諒。而奉公不私者，反不能見諒於社會。因此監察機關適宜合議制，因在合議制下，某案之主持者爲誰，外間不易明瞭，無從用力干涉也。故獨裁審計之改爲合議審計，乃審計制度上之一大進步。

二，改送請審計制爲就地審計制。中國自有審計制以來，均爲送請審計制，平時審計機關之審計人員，不到各機關辦理審計，而由各機關自由造具報告連同單據送審計機關請其審核，若公務人員人人忠實，此種辦法自是極端簡便。乃因監督不嚴之故，公務人員利於作僞反不利於忠實，故送請審計者仍有作僞之可能。依就地審計制度，審計稽察人員，直接派往各機關辦理審計稽察事務。其利益爲（一）熟知各機關之內幕情形，不易隱蔽。（二）便於隨時當地調查各事件之原委，難於捏造事實。（三）每項大宗收支，事前便於審計稽察，經手者殊難爲鉅額之侵佔。（四）以報告與帳簿核對，以帳簿

與單據核對，以單據與稽察報告核對，縱有虛僞亦不難於發現。(五)因以上四種原因各機關之報告呈，忠實公務人員可得保障，而狡詐之公務人員亦不敢過於放縱。如此則送請制度下之一切弊病可以掃除，而以審計監督造成廉潔政府之目的可達。故改送請審計制度，就地審計制度，為審計制度上之莫大進步。

二、改審計分院為審計處及審計辦事處，審計院既改為審計部則「審計分院」之名稱當然不能存在。故改稱為「審計處」與「審計辦事處」原屬當然。惟審計處審計辦事處之組織，與舊制有重要不同之處三點。(一)審計分處不僅為審查各機關所送報告機關，而且為各地方就地審計發動之機關。(二)審計處不但辦理所在地方政府機關之審計並辦理該地方中央政府機關之審計。因既採用就地審計制度，則同一地方各級政府機關之審計事務，可以合併辦理毋庸多設重複之機關。而在送請審計制度之下，則各地之審計分院，不辦理中央政府之審計。因既是送審，地域距離之遠近，不為重要問題也。(三)審計處與審計辦事處之組織又有不同。審計處以地域劃分，而審計辦事處則附屬於不能以地域劃分之公務事業或營業機關。凡此均為採用就地審計制度連帶而生之必要改革也。

民國二十一年，審計處組織法公布，以促成就地審計制度之實現。民國二十四年，先成立江蘇浙江湖北上海市及津浦鐵路五審計處，試辦就地審計。而就各地審計尚未推行之處，仍沿用送審審計辦法，審計法之立法，則又因若干先決問題之解決困難至今尚未完全成立。

(七) 計政之將來

我國現今制度，財政與計政完全劃分，賦稅行政，公債行政，庫藏行政，官產經理等，財務行政事務均屬於財政部。貨幣金融一類之經濟行政事務，亦屬於財政部。歲計會計統計等積極監督財政之工具，為積極的計政，屬於主計處。審計稽察等消極監督財政之事務，為消極的計政，屬於審計部。審計部之消極監督，以監察院為最後決定機關。主計處之積極監督，以担負全國全部政治責任之最高機關或最高長官，為其最後決定機關。而財政部之財務行政，以全國最高行政機關之行政院為其最後決定機關。三個系統之分工合作互相牽制，職權責任完全分明亦完全合理。根據第四屆一中全會改善財政制度方案之決議，則此後必求推行盡善，可無疑義。按該方案議決之點如左。

「(一)實現超然的主計制度，使各機關辦理預算會計統計決算之人員，得獨立行使其職權，以防各機關主管長官任用私人串同作弊。

「(二)實現就地審計稽察制度，使辦理審計稽察事務之人員，得洞明各機關事實之真相，不受捏造報銷之朦蔽。

「(三)實現統一的國庫制度，凡辦理各機關出納及保管公款之人員，應向國庫繳納相當保證金，以防止濫支公帑及捲逃公款等弊。

「(四)中央財政之征收，除關鹽兩稅應暫分別辦理外，其他一切賦稅專賣等行政，在同一區域內，應由同一之國稅機關分科辦理之。一切駢枝機關，應即撤銷，以便監督而節糜費。

「(五)中央銀行，應脫離財政部之直接指揮，以保持其調節金融之超然地位。總裁副總裁應聘富有銀行學識經驗者任之，不隨財政人員進退，並不得由政府人員兼充。」

現今中央已經議決民國十五年十一月十二日召集國民大會通過憲法。實行憲法以後，治權組織亦必補有更改。財務行政之隸屬於行政院，審計機關之隸屬於監察院，應

毫無問題。惟主計機關，既無國民政府存在，按照其性質當然可做美國成例直接屬總統指揮。至其編制，若總統府有所屬機關，自應屬於總統府；若總統府無所屬機關，亦不妨編為行政院下之一處。蓋編制為一事而指揮另為一事也。國內外現行制衡中不乏其例。至於內部組織，審計部似應不為審計委員會，以合於監察應用合議之原則。

甘乃光先生謂「主計處為政治上之參謀本部，而參謀本部為軍事上之會計處。」參謀部為軍事上之調查研究計劃機關，而軍政部為其執行機關。會計處為政事上調查研究計劃日兼控制之機關，而財政部為執行其財務計劃部分之機關。負全國政治責任者，有此機關在其左右以爲其控制之工具，則全國之政府機關一切內情莫不在其掌握中矣。此誠政治之良好有力工具，深願吾國政治家共同愛惜而善利用之。則提高行政效能不難也。

近有二三學者不甚了解吾國之新計政制度及其運用，或拘於所見他國制度之不同而對於新制懷疑攻擊。然察其所舉懷疑之理由，則顯然均根據錯誤之事實與更錯誤之推理。吾將另爲一文以糾正其說。

四 主計制度釋疑（二十五年七月載東方雜誌）

需要者，創造之母也。主計制度既應中國需要而產生，前既詳言之矣（見東方雜誌本年第一期。）然自其制度成立以來，國內外之學者及輿論稱揚之者固然甚多，如：陳立夫、何廉、楊汝梅、聞亦有、吳大鈞、張必激、姚挹芝、吳芝村、吳永銘、朱符遠、張近鵬、管諸先生均曾著論稱揚之，又天津大公報社論、南京扶輪社英文週報The Circle、上海英文字林西報一九三五年十月報、紐約英文商業金融週報一九三五年十二月報等，美國葛佛倫博士報告，柯爾康博士演說，亦均有譽詞。而亦有少數學者扭於成見，著論抨擊。就中胡善恒、蔡介夫二先生攻擊最力，尹文敬先生亦屢為參半。三人之說皆流傳甚廣。夫稱揚之者，既表示充分了解立法者之用意矣，自無再為發語之必要。評擊者如能深中窾竅，固亦吾人所願接受。奈皆未能澈底明瞭新制度真相之全體作用，輒根據錯誤之推測以成似是而非之結論，殊足藉亂聽聞。事關國家大政，故不敢默爾而息也。

胡善恒先生之評擊文在本書所著之財務行政論（再版二五五至二五七頁）原文如下：

此制方在進行，成績未彰，固無從判斷其效果，各機關會計之獨立，事屬應當，但從全部制度看來，有不能不引起吾人最大之疑問者：

一 會計主任之管理各機關支出，皆根據預算，然吾國預算之編制，極不確實，難於作有效之管理。

二 會計主任之管理，必須有權力貫注，而其主管機關之主計處，並不對財政部負責，且不知對於何方負責，則會計主任雖明知某項支出之不當，只可作為談話資料，焉敢拒絕支出，開罪於同事？曷不如做做順水人情。是與法國支付監制之不能施行有效，同一情形。

三 支出之是否能節省，如何能增進效能，皆繫於支出之方法，而此方法，由政務長官決定，假使由政務長官兼負此責，方可收效。會計長無此職權，亦不明瞭如何決定之內情，則其所見，皆為皮相，即或有所見，仍無權變更其決定，此係事實問題，不是空洞之法律規定所能達到。有此獨立會計之後，各機關之不當支出，反可以捉弄會計主任，故獨立會計只為有名無實。

四 為設置主計處，年花八十萬，（二十年度預算）二十二年度假預算，列經

常費爲五十萬，臨時費尙不知若干。各機關之設會計處，規模宏大，又不知預算若干。此等組織，皆爲浪費，安能限制各機關之浪費。

獨立會計之制，著者認爲有設置之必要，但不可集中於主計處，而當劃作財政部之管理權。若使主計處存在，將置財政部於何處？考原來主張計政獨立者，或出於個人之偏見，或出於不理解此制之運用，必欲剝奪財政部之理財權而後已，鑄成大錯，遂使我國全部財務行政，至於支解。表面看來，會計獨立，似若可以管理財政部，而不知疊床架屋，無裨實用，而其爲害之烈，益使我國財務制度，不能作有效之整理。近來羣以擴大政府組織爲驚，不對於國家國民負責，無可設置，徒苦吾民之事小，而不能產生健全之政府，其罪甚大也。

今試就上文分析解答之。

(一)「一、會計主任之管理各機關支出，皆根據預算，然我國預算之編製，極不確實，難於作有效之管理。」

按此節所云，胡先生之錯誤乃在於根據舊有事實以評判立制度。夫預算之不確實，乃舊有事實也。主計制度正欲糾正此事實，故定由主計處派遣精熟之地員並有精審

技術訓練之辦理。歲計事務人員（亦即會計人員），駐在各機關爲之辦理其預算。國民政府主計處組織法第一條云：「國民政府主計處掌全國歲計會計統計事務。」第六條云：「歲計局辦理……各機關概算預算及決算……」第七條云：「會計局辦理……各機關會計人員之任免選調訓練及考績……」第十二條云：「各機關之歲計事務，由該管會計人員兼辦……」。預算法第三十二條云：「各機關概算之擬編，應按照該機關之施政計劃，由其主辦歲計事務人員先依據其主管長官所主張之數額及理由編就，再按科目逐項依據其自己主張修正之數額及理由簽註之，會同簽名蓋章，呈送上級機關」。凡此所定，可見新制力求以有充分訓練並有超然地位之人員爲各機關辦理預算，以期預算確實。揆言之，糾正已往各機關預算之不確實，乃超然主計制度基本目的之一，今胡先生乃以中國已往各機關「預算之編製極不確實」爲其反對超然主計制度之第一重要理由，是何異惡皇帝專制而反對民權？惡饑渴而反對飲食？此其爲大錯特錯者何待多言。

且吾有更進而質問者，胡先生以爲「吾國預算之編製，極不確實」之狀態當長此終古乎？抑當予以糾正乎？如云「當糾正」者，吾將問「將遵何道？」如云「改由財政部

主持，即可使預算之編製確實，則吾請問，「自民十六至二十，其間五年之預算編製權原在財政部，何以雖經國人之殷望數年，乃並不確實之預算而不能產生耶？」更進而察民國元年以迄國民政府成立，其間十六年中預算之編製權亦全在財政部，試問「其間預算成立者幾何年？即其僅成立之二三年預算確實乎抑不確實乎？」事實最爲雄辯，如過去事實不能證明以財政部主管預算時更能編製預算，且其編製更爲確實，則胡先生主張應以預算之編製權歸財政部爲無理由矣。

事實如何？自民國元年以至民國二十年，財政部均爲主管預算編製之機關，而此二十年之長期間僅民三，民五，民八編成預算三次。論其內容，則不但不能確實，而且全非事實。而下餘十七個年度則並有此名無實之預算而無之。謂財政部主編預算即可糾正不確實之弊者，可以解此？此自民國二十年主計處成立以來，每年之預算均依次編成。中間除民國二十一年之一年度因國難之非常狀態而中央政治會議未予通過外，則無年不成立預算。此與財政部主編預算之時代相較，則在主計處主管編製預算之時期內，其有效程度已六倍於前矣。若論確實則數年以來，誠確仍不確實。然其不確實之責任並不在主計制度之實施，乃在主計制度之未能充分實施。存主計制度下應有當然地位之主計人

員，乃因各機關開口作梗，未能普遍改組。而其所藉口之理由，亦正如胡先生等狃於成見者所持之理由也。是此種反對正爲延長不確實預算之原因。現今各機關方開始改組，以後辦理預算之人員地位先爲超然。再加以訓練，則各機關預算之何許當可逐漸增加其確實之程度也。故依照胡先生之主張，則確實之預算，無由產生。而充分推行主計制度，則預算始能確實也。

(二)「二、會計主任之管理，必須有權力貫注，而其主管機關之主計處，並不對財政負責；且不知對於何方負責，則會計主任雖明知某項支出之不當，只可作爲談話資料，焉敢拒絕支出，闕罪於同事，苟不如微微順水人情。是與法國支付監辦之不能施行有效，同一情形。」

按此節所云，胡先生顯然暴露其對於新制度之內部關係全未了解，各機關之主計人員應有獨立地位，既爲胡先生所否認之事實，則其主管機關之主計處，當然不能對於財政部負責。此來關係「管帳簿者不管錢財，管錢財不管帳簿」之「基本原則」而爲超然主計制度根本條件之一。然主計並不因此而不「知對於何方負責」。主計處應對政府之最高權力機關負責而不應對其他任何機關負責，前篇既已詳述。已往最高權力機關爲

担負全部政治責任之國民政府。現今爲担負全部政治責任之中央政治委員會，將來爲担任全部政治責任之大總統。主計處以其直接隸屬關係，當然對之負責。何至如所云「不知對何方負責」。而且會計人員既有超然地位，自不可畏「開罪於同事」。又直接對主計處負責，則又不敢不「開罪於同事」。而且從傍有審計部之就地審計稽察人員之監督，則又不容許其不「開罪於同事」。胡先生全不知超然主計與就地審計爲二重之相互監督，而遽罪新制人員之無能，亦殊太早爲計。鑄道部交通部之會計長辦公處成立以來，既已有追索賠償公款之案件矣，此爲最難辦之事實。在就地審計稽察制度尙未實施以前，已能有此良好成績，若再應就地審計，則其權力必益充實矣。

且吾有更進而質問者，胡先生以爲會計主任應管理各機關之支出乎？抑否乎？按其上文所云「各機關會計之獨立事屬應當」，則胡先生之答案似乎以爲應當管理，否則不必會計獨立矣。既應管理，且應會計獨立矣，所懷疑者純粹爲會計人員隸屬於負行政全責之行政院長。而隸屬於行政院長，其權力之強不如隸屬於負政治全部責任之元首。元首今爲中政會而將來爲總統，此爲不可爭辯之常理。今乃反對其隸屬於政將最高之權力機關，而主張以之隸屬於第三等權力機關，其目的何在？

且財政部隸屬下之會計獨立並非未經試驗之新主張也。自民國十六年至十九年財政部所屬各機關之會計人員均在財政部直接隸屬下而獨立矣。其成績之不良，吾於前文既詳言之矣。假使胡先生所主張之會計獨立以隸屬於財政部而可以加強其有效程度者，自應由財政部所屬之無效機關應已早予軌道而入黃金時代矣。乃事實不然，為何耶？

於此又可見胡先生思想之前後矛盾。彼既已聲明會計應獨立矣，又復聲明會計主任之必須有權力矣。乃斯文竟謂「獨立會計之制」之當劃併財政部之管理權，豈不是主張既欲其有權，下文又欲其無權。此豈非極大之矛盾乎？

會計取聯綜組織以隸屬於會計機關，正欲會計人員之地位超然也。以會計隸屬於最高權力機關，正所以加強主計人員之權力也。卒既贊成會計獨立與加強其權力矣，而又反對提高主計處之地位，此正所謂欲北轍而南其轡者矣。

(三) 支出之是否節額省，如何能增進效能，蓋繫於支出之方法，而此方法由政務長官決定。假使由政務長官兼負此責，方可收效。會計長無此職權，亦不明瞭如何決定之內情，則其所見，皆為皮相，即或有所建，仍無權變更其決定。此係事實問題，不是空洞之法，僅規定所能達到。有此會計獨立之後，各機關之不當

支出，反可捉弄會計主任卸除責任。故獨立會計，只爲有名無實，」

按此節意義可分兩段：上段論會計人員不能強制政務官節省支出，下段謂機關之不能強制其長官節省。但法律賦予以職權，俾能對於增進效能與減少不經濟之支出得尙長官建議報告，則已足以促其注意，而且對於不經濟之支出，另有屬於審計部之事前審計人員負其監督責任。則主辦歲計會計人員之建議報告縱不直接生效，方可間接生效。此點正可見聯綜組織之妙用，並不足爲主計制度之詬病。下段所言機關之不當支出反藉會計主任卸責，此層懷疑實在與胡先生上文所云「各機關會計之獨立事屬應當一一語前後矛盾」而且意義不甚明瞭。斯云不當支出者：(一)或謂不合法之支出。(二)或謂各法而不經濟之支出。對於不合法之支出，預算會計等法律現對於審計人員會計人員及行政長官均以各別及連帶之責任，原屬無可豁免。若云合法而不經濟之支出，惟事前審計人員負監督之責任。會計人員本無責任，又何從代人受過。胡先生此段所言之得毋犯思慮矛盾，推論無據，而且對於新制度之全局未能澈底了解之三種錯誤乎？

且其理論尤有一種之矛盾焉。此段既云如何節省與如何增進效能惟政務官爲有辦法

而事務官絕無辦法矣？而下文（該書二六二頁）敘述胡先生所最崇信之英國制度，則各機關之會計主任亦居然爲其高級之事務官而非政務官也。如所云「支出方法之決定仍由高級常務官（按卽高級事務官）管理，效能之增進與費用之節省，均在其掌握中」。前後理論之自相矛盾如此，尙何可說！

（四）三四 爲設置主計處年花八十萬，（二十一年度預算）二十二年度假其算。列經常費爲五十萬，臨時費尙不知若干。各機關之設置計處，規模宏大，又不知預算若干。此等組織，皆爲浪費，安能限制各機關之浪費。」

按此節所云有二錯誤：一爲解釋之錯誤，一爲計算之錯誤。（一）何謂「解釋之錯誤」？各機關之設置計處只改舊有人員之隸屬而重新加以組織，並不必增加各機關人員之員額，所云增加浪費，全屬解釋之錯誤也。（三）何謂「計算之錯誤」中英增設主計處，每年有五十萬至八十萬元之經費，誠然。但吾人應知每歲各級政府之收支甚鉅，僅就中央政府計算，常在九萬萬元以上。其收支上少有不當，則可能出入之數額動輒逾千萬元。猶憶數年前鹽務稽核總所整理帳目，派員出外稽核，查得全國鹽務機關報告數目與實際收支數目相差至二千餘萬元之鉅。若會計上稍有紊亂，則二千萬餘元之出入。

絕對無法勾稽。此乃僅僅一種稅收機關可能有之出入也。若全國收支機關合計，則可能之出入必若干倍於此無疑。若因每年多花五十萬元至八十萬元之經費，而使全國之歲計會計統計增加其正確程度，則每年國家無形中增加之收入與減少之支出，為數當以千萬計，亦大值得矣。不見夫全國無數之暴富官吏乎？彼等皆一介平民，或在職數年，或在職數月，而歸家纏腰之錢動輒數萬數十萬或竟數百萬元矣。其錢皆公帑之錢也。在嚴密監督下，豈可為國家人民節省。今不為國家求節省此無形支出之若干數千百萬，而斤斤較量此正當支出之五十萬至八十萬元，此真所謂「明察秋毫之末，而不見一與薪」者矣。得不謂之計算錯誤乎？

以上四節胡先生所舉理由既全不成立，則末節一切結論皆毫無證明之武斷語也。如所云「獨立會計之制者認為有設置之必要」，則上文已證明其為前後矛盾矣。所云「但不可集中於主計處，而當劃作財政部之管理權」，此語不但與新制所擬之「管錢財不管帳簿，管帳簿者不管錢財」之根本原則抵觸，而且自民國十六年後，在財政部管理權下之財政部所屬各機關之會計不能維持其獨立，已既有事實上之證明，而胡先生必欲抹煞事實，而仍欲「劃作財政部之管理權」，作武斷而何？所云「若使主計處存在，將置

財政部於何處？兩語殊無意義。分工合作，原無礙於兩機關之並存。美國與法國之計政皆不屬於財政部，不知胡先生又將贖美法國之財政部「於何處」耶？所云「原來主張計政獨立者，或出於個人之偏見，或出於不理解此制之運用」，數語乃為武斷之尤，而且近於誣蔑。因計政新制自有其演進之歷史與必需之事實，余既屢述其沿革之經過矣。其來源亦非出於個人之面壁虛擬。至立法人是否全不理解計政制度之運用，亦有其客觀事實，與其所提出之理論，供讀者評判。而胡先生一切抹煞事實之立論，與前後自相矛盾之推理之是否非即「出於個人之偏見，或不理解此制之運用」則似稍成問題。

至胡先生偏見之激結所在，似可於下列數語中發現。曰「必欲剝奪財政之理財權而後已，鑄成大錯，遂使我國全部財務行政，至於支離」。味此數語。可知胡先生心目中橫就兩個完全錯誤推理。其（一）「超然主計非英制也。凡不同於英制者必係錯誤」。

（二）「主計為財務行政事務，而財政部為財務行政主審機關，故超然主計為支解財務行政」。此二推理為其無可逃避之邏輯。否則吾人試問胡先生何由知主計（即預算會計決算統計）為「財政部之理財權」耶？將謂依法賦予歟？則今法律固已除去矣。將謂歷史上曾屬財政部歟？則歷史上固有不少之實例，其計政與財政不必同屬於一部也。將謂

求之於並世各國之制度歟？則美國與法國之制度，計政與財政固對立也。然則何以謂計政分立爲「剝奪財政部之理財權」耶？則因胡先生學於英國，必以爲「世界各國財政部之組織惟英國爲最好，故凡不同於英制之組織悉屬錯誤。依英制之主計司爲財政部之一司，因而主計屬於財政部之理財權。今別立主計處，使超然立於財政部之外，非剝奪財政部之理財權而何」？胡先生習見英制之長，宜所見之如此。然以吾人所知，政治組織之適於甲國者不必適於乙國。「虛君共和」，「議會政府」，在英國政治上均爲無可訾議之良制。試問中國能採用乎？夫人而知其不能也。何獨至於財政部之組織而英制必完全適於中國耶？冥想之理論當否姑不必辯。吾人回溯民國二十年中財政部之行使此項「理財權」之歷史而察其成績，當可廢然而返矣。至謂主計事務爲「財務行政事務」因而應屬於主管「財務行政」之財政部，則完全爲名詞與分類之爭執，所謂望文生義者也。以主計事務爲財務行政事務，此舊說也，正如天動地靜，天圓地方之爲舊說。胡先生稱之爲財務行政，宜其主張應屬於主管財務行政之財政部也。吾人則以主計事務非「財務行政」乃「財政行政監督」。既名之曰財務行政監督，則其不應屬於主管財務行政之財政部，亦可以望文生義得之。則其分立也，爲嚴密財務行政之組織而非「支解財務

行政」之組織亦不待辯而明矣。

至其下文更涵渾其詞曰「表面看來，會計獨立似若可以管理財政部，而不知蓋來架尾，無俾實用，而其爲害之烈，益使我國財務制度不能作有效之整理」。吾人應聲明者，超然主計制度之目的在監督公家一切機關之財務行政而不在「管理財政部」。計政與財政爲平行之二政，相互牽制監督則有之。以主計處「管理財政部」。則斷無此理。

至云「其爲害使財務制度不能作有效之整理」，吾將問胡先生究何所指。吾人認爲「財務制度」者曰財政收支系統，曰賦稅，曰公債，曰公庫出納，曰財務經理，皆財政部之職掌，財政部不難爲有效之整理。而且經過去之整理，確有可觀之進步，不可誣也。吾人認爲「積極之財務監督制度」者，曰預算，曰決算，曰會計，曰統計，皆主計處之職掌，主計處不難爲有效之整理。而且經過去數年之整理，亦確有可觀之進步，不可誣也。吾人認爲「消極之財務監督制度」者，曰事前審計，曰事後審計，曰稽察，曰決算審定，皆審計部之職掌，審計部不難爲有效之整理。而經過去數年之察驗與整理，亦確有進步。然則所謂「不能作有效之整理」究何所指索耶？

至所言「徒苦吾民之事小，而不能產生健全之政府其罪大也」語爲泛論，言之無

物，可無譏焉。

羅介夫先生批評主計制度之文，爲所著中國財政問題（初版一二九頁）其言曰：

「編審預算，在各國大都是爲財政行政最高機關。因預算制度與實際財務行政，有密切連帶的關係。預算準備者，必須爲預算施行者，然後對於經費要求核減與否才能够適當事情。從前美國編審預算權概歸議會負責，故與事實上頗多隔離不切。今我國編審預算另設主計處專管其事，財政部不參與。即使能够編成，將來施行上恐不免有阻礙發生。……」

羅先生之言，純粹爲學者客觀事實之研究。其推測亦根據客觀之推理，而無主觀之偏見，更無表現個人感情態度。吾人對羅先生之意見，亦第能以羅先生之無成見之態度研究之。茲分析研究如左：

羅先生謂「預算制度與實際財務行政有密切連帶的關係」吾人所不否認，惟吾人所急欲問者，爲羅先生所稱之「財務行政」，其範圍如何？包括預算會計決算，抑不包括？如其包括，則不止「有密切連帶的關係」，而直是一事矣。此乃舊說也。如不包括，則雖「有密切連帶的關係」而計政與財政仍可分立而聯綜組織之。惟因其關係密切

而且連帶也，故在聯綜組織下，主計人員與財務人員合署同處辦公而不各別成單獨之機關，故聯綜組織之解決此問題也，實更能表現其間之密切與連帶的關係。

羅先生謂「預算準備者必須爲預算施行者」吾人亦不否認之。惟吾人所急欲問者，爲羅先生所稱之「準備者」均何所指。如指各機關單位「分預算」之準備者與施行者而言，則在新制度預算下，其準備者與施行者皆爲各該機關單位之主管機關也。則既已完全符合羅先生提出之原則矣。若指政府「總預算」之準備者與施行者而言，則新制下準備者與施行者均爲主計處，亦未嘗不合於羅先生之原則也。

羅先生繼云，「然後對於各處要求經費核減與否才能够適當事情」。此點在新制下益能完全辦到。因聯綜組織之超然主計人員遍設於政府之各機關，而深知每一機關與每項經費之內容，故主計處果對預算而有所主張，均可完全根據各機關之內部消息與所屬人員熟知之事實。決不似舊制下財政部之隔靴搔癢，任憑中樞幾個事務官之主觀偏見而面壁以意爲上下增減者所可比擬也。

羅先生又云「從前美國編審預算權概歸議會負責，故於事實上頗多隔離不切」。此事實誠然。頗不惟議會之編審兩離不切，即行政機關而集中編審之權在一處者，其結果

亦均隔離不切，如已往財政部之編審皆其例也。今新制正經滅集中編審而有隔離不切之病，故特將趨然主計人員以聯綜方式編入於各個機關，使各機關單位自行編審其單位中所屬各機關之預算，庶彙總之時，悉能合於事情也。

羅先生末云「今我國另設主計處專管其事，財政部不參與，即能够編成，將來施行上不免有阻礙發生」。察羅先生此論推論最欠精密。財政部非不參與預算之編審者，因歲入預算以財政部為最大源泉，中央歲入百分之九十以上應皆出自財政部所屬之預算，其編審機關均財政部也。又財務行政經費在現時估行政經費之最大部分，其編審機關亦財政部也。故財政部在新制下實為大部分預算之編審者。惟他機關之經費預算則別有主持其政策者。如內政外交軍事建設等經費，均應另有決定其政策者，而非財政部所當代為擬定者也。此部分經費預算，除限於政府之一定額財力外，完全與財務行政無他關係。此部分之斟酌權以隸屬於主計處為較妥，則緣主計處在負最高政治責任者之下而為其事務機關，由其秉承最高權威者之意而辦理此項事務，則其地位最便而事勢最順也。羅先生所「恐不免有障礙發生」者，不知所謂「障礙」者是否指財力不給而言政府分職，原期合作，故周禮「分官」而又有「官職」之議。假使主計處與財政部分工而不

能合作，不問政府財力之限度而以意爲預審焉，則直失其職守矣，尙得謂之預算乎？故核減研究之事務，主計處之職守也。而主張核減者，則主計處上之中央最高權威也。尙合蓋其職守，則依既定之太政方針擬定各政事之預算計劃，按政府實有之財力限度，決定各政事之預算經費。如財力而特別支絀，則由負全部政治責任之最高權威斟酌預算之如何縮減。但使各盡職守，絕無障礙之能發生。且凡此均與財務行政本身無關，亦均無依賴之必要也。

尹文敬先生批評主計制度之文件於其所著之財政學（三版六三八頁）茲摘錄於左：

「預算之執行，卽財務行政也。故對執行預算之監督，卽監督財務財政也。中國財政紊亂，達於極點。究其原因，固不外枚舉。而官吏之貪污，行政之腐敗，實爲本身的主要原因之一。此監督制度，彌形重要，民十六年國民政府定都南京，實行五院制後，復於五院之外，成立主計處。於是財政監督制度爲之一變，茲分別述之。

一，行政監督。財政的行政監督權，就一般而論，皆屬於財政部。自主計處成立，其職權與財部，乃有含混不清之感。依國民黨第三屆第四次中央執監委員全體

之決議，劃分財政部與主計處之職權，規定「收入，支出，存放匯兌，調劑盈餘，」等四種財務行政權歸財政部。歲計或預算會計，統計等三種財政監督權，歸主計處。依此規定，則財務行政監督權全歸主計處，顧財政官吏，從財政部長，對其屬之監督，乃屬當然之職務；初不能以監督之權，歸於主計處，遂事事放任也。財政部組織法第二條規定「財政部對於各地方最高行政長官執行本部主管事務，有指示監督之責，」對於地方長官尙如此，對直轄部屬可知。故普通的行政監督權仍屬於財政部。至會計的監督權，則屬於主計處」。

按尹先生之立論根本困難之處，發生於其思想之方法。尹先生以舊分類解釋新制度，宜其有分不濟之感覺。譬如以古代「金木水火土」五行之分類求現代化學上九十二種元素之所屬，未嘗不感覺分不濟者。其分不濟也應於分類方法上求改善，而九十餘種元素之存在固無非也。監督財政之法多端，各國多不相同。徒以各國政治之組織以三權鼎立為原則，故教科書大率將其監督之事務分屬於立法，行政，司法三個頭目下以立論。其事原極牽強，多需加以附會而始可通。譬如學者多以「審計」為「司法監督」，其故乃因德，法，比，意等國，審計機關稱「會計庭」，日本則稱「會計檢查院」。其

「庭」，曰「檢查院」皆類似司法機關之名稱。且其審計程度往往類似法院，如此者謂之「司法監督」尙非不可，然而英美之審計辦法則毫無司法意味，且其長官均直接對立法機關負責而向其報告。若稱之爲「司法監督」，則絕對不通，若稱之爲「立法監督」，而其事又絕非立法程序。若稱之爲「行政監督」，而其事又絕無行政性質也。故以審計監督之事務，勉強分屬於三權之下，雖在三權政府下，已覺難矣。今尹先生乃更以此不通之三權分類施於五權政府下之財政監督組織，宜其「有含混不清之感」也。審計爲監察，尹先生仍稱之爲「司法監督」。如「司法」，可有如此廣義，則考試權下之銓敘，行政權下之考核，立法權下之審議解釋，莫不爲司法權矣。則今之五院莫不非法！如此分類尙有何用？審計因舊有制度，尙不能以舊有之分類定其歸屬。主計乃應吾國需要而新行之制度也，而欲以昔日已感不通之分類定其歸屬，是烏乎可？製履者而履不適於足，非足之罪也。吾人以主計爲「積極的財政監督」，以審計爲「消極的財政監督」，其意義至爲清楚，不知尹先生以爲何如？若仍不以此分類爲滿意者，則不妨就其所屬於之機關以爲分類：前者稱爲「元首之監督事務」，後者稱爲「監察院之監督事務」，其意亦甚清楚。倘此亦不滿，則不妨簡直就其機關分類焉，前者即稱爲「主計監督」，後

者卽稱爲「審計監督」，又何不可？何需乎乞靈於吾黨所厭棄不取之三權憲法而必以爲吾政府機關之分類標準乎？僕之尹先生以爲何如？

超然主計以聯綜組織行使其職權。故主計人員在何機關卽爲該機關之人員，而受其機關長官之指揮。故各機關主計人員之隸屬於主計處，毫無礙於財政部長之對於所屬機關與下級政府而行使其行政上之監督權。尹先生於此點似亦尙有誤解，則以未明聯綜組織之真相故耳。

附錄 胡善恆——財務行政職權之完整與脫節

(東方雜誌卷三三之十一)

一 近代政治制度之趨向

近代政治制度，有一種明顯之轉變。在歐洲大戰之前，自由放任共和聯邦之說，彌漫於世界各國，舉凡社會制度，皆依此思想而設制。不料在自由放任之中，爲少數個人，造出特殊之發展機會，彼此復明爭暗鬥不已，遂使社會完整之組織，至於支離，不能使社會共同盡量發展。是以有人提及其共和聯邦之制，輒視爲虛擊欺詐之譏，所謂金羊其外，敗絮其中者也。此種外強中乾之機構，曾不敵總制主義之一擊，碎爲齏粉。歐戰時，各國有舉國一致之政府，有戰時內閣，皆爲增強政府之力量，努力於對外作戰，總制主義之政治機構，於焉樹立基礎，而其成績，實比曩日之散漫咨泄者，遠爲優越。

若由是而於政府制度，無論國體爲何，必須政府力能負起其治理全國之責任，未有政府不健全，而國勢能發展者也。是以政府制度，貴乎謹嚴整飭，各級機關，各職有確定之充分權力，上下貫注，施以統制，則舉設措施，得以敏捷，行政效能，得以增進，而職責上重複衝突之弊，人事上咨泄脫節之害，乃可避免也。

附錄 胡善恆財務行政職權之完整與脫節

二、財務行政總制之必然性

總制主義，既為今人共認為適當，吾人試持此理，以論財務行政制度，究竟如何。財務行政之職分，可析為四端，即財政之計劃、經理、管理與清理是也。此四者，有連帶一致之關係，不可分割，其理由如左：

一、計劃財政為依照行政方針，編製預算，凡此計劃之決定，必須依據於經理財政之經驗與實情，由財政部總其責，方成爲一部切實可行之預算，不是一部裝璜門面之空洞文章。近代國家之預算，皆由行政部負責編製之責，財政部長爲行政部之副首領，多選由財政部主辦，非遇有內部之爭議，行政首領，鮮有從中干涉者，蓋所以尊重財政部長理財之責任，而欲專屬之也。立法部對於行政部提出之預算，亦認其根據於確實之經驗，與夫實情之需要，而不加修改（除法國外）所承認之，亦所以堅強行政部之責任，期其計劃之能實行也。財政部經理財政之職務固有多端，但編製預算，實爲其主要職務，他如管理銀行、貨幣、金融、調達公債、釐訂稅制、經征收入、發放支出、經營國庫、監督地方財務行政，處理國際間經濟財政關係之類，皆直接間接與預算有關，在編製之時，務必參酌此等情形。未有預算之執行，而能脫離他項職務之關係者也，亦未有預算之編製雜財政之實情，而憑空決定者也。財政部不主編預算，便成爲純事務機關，而不成爲負理財重責之主管部矣。財政部彙編各機關之預算，非不尊重各機關之行政計劃，但在原則上，凡關於收入支出之用途與

數額，皆必由財政部加以考察，期其如何能發生極大之效用。其經財政部核准者，即成爲財政部負責之預算，各機關亦不處財政部之不按照預算發款，財政部有收支適合之預算，亦不處經費之場礙礙矣。

二、管理財政，爲會計制度之實施，與行政效能之考核等事。其與財政之計劃與經理，亦爲不可分割。管理云者，爲考核財政之經理，是否遠離原定之計劃；苟事六員，有何成績之增進；在經理財政之時，並即施行管理，則其效力，方能充分而嚴密，遇有錯誤，隨即矯正，比之事後救濟，常至於噬臍者，當天不相同。而且管理之權，爲行政制度中所必具有，手續機關能管理下級機關，上級人員能管理下級人員，然後上令下行，得收指揮之效。非然者，則政府之各機關，各自爲政，一機關之內，各級人員，各自爲政，尙能治理全國之政事乎？各國因財政之容易發生舞弊也，又特設審計之制，加以監督，而經理財政者，因有審計制度之存在，隨時可以指發其弊端，乃益發自管理，以期無忝厥職。惟此他力之監督，常不明瞭經理財政之情節，亦未必能如經理財政者自力監督之能確實也。財政部既總負經理財政之責，則財政之管理權，亦必同時賦與財政部。實則除財政部外，無他機關能負此中樞管理之責任也。

三、清理財政，爲考核財務行政之結果，編製決算，以便審計部審計之後，而公布於國民衆。此項清理，必須依據於上述三項職分，方爲切實。根據於計劃者，爲查考施行之結果，與原定計劃

預算期者，有何差異，根據於經理管理者，爲良翁從前經理方法，倘有何改進之處，管理方法。有何遺漏，編製決算，公布於國民，國民不問瞭解財政行政之原委，難於作何批評，是則效用，僅爲形式的。而因編製決算，財政行政人員，有事後自省之機會，以謀將來之改進，實爲其實在的效用。明乎此理，可知清理財政編製決算之事，亦當由財政部總負其責矣。

財政行政之四項職分不可分割之理由略如所述，若是分段與幾個機關主持，不僅違背政府總制國政之精神，抑且使各部各之效力，不能充分發生，即各機關所司一部分之職權，亦無從運用敏捷。

財政行政之四項職分，既不可分離，其次問題，則爲應由何機關總負其責，較爲適當。通常各國皆以此等財政行政之職權，賦與財政部。其所以如此者，蓋財政爲治理全國財政之機關，實負有此任務。又財政部爲行政部（或內閣）之一部分，即或謂財政行政須由行政官廳部負責，而行政部亦必將此職權變與財政部，由財政部對於行政官廳部負責，辦理一切，然形式上有何不同，而實際上皆爲財政部主持理財之全部。各國又因財政之重要，與夫財政行政之牽涉政府各部分，其中關係甚多也，於是又正式或非正式加大財政部之職權，或提高財政部長之地位，如我國以財政部長爲行政院之副院長，英國習慣，以度支總裁爲預備官揆，美國總統，以財政部長爲左右手，法國、日本，亦以財政部長爲內閣台柱。行政官廳部之分部辦事，彼此事權之分配，並非全無輕重也。

各國政府組織，各不相同，能於財政行政，由財政部全權編制之原則，皆同樣採用。英國由庶支總裁，總制財政，日本由大藏大臣，總制財政，是為組織中之純粹者也。美法兩國制度，世人每多誤會，以為法國設有預算部。美國設有預算局會計局，即以爲財政中之計政，乃於行政省廳部之中，另設機關，獨立行使預算會計之職權，以與財政部分離。此項錯誤，由於不明瞭兩國之實情。美國之預算局，並非爲財政獨立之實爲隸屬於財政部。一九二二年美國之預算會計法第二〇七條，明文規定：「於財政部中，設立一局，稱爲預算局。」同條規定，預算局局長，須由總統任用者，乃因美國行政長官，悉由總統任命，並非預算局局長，猶爲如此。又因爲同法第二〇一條規定，預算由總統提交國會，於是預算局乃直接向總統發生關係，總統對於國會須提出負責之預算，於是總統專屬預算局長對已負責不可，而預算局爲財政部中之一機關，固極明顯也。以實際情形而論，美國有與他國不同之處，對外交涉較少，政府全副精神，多用在對內，大總統由全國選民選，若非於國內行政，有成績表彰，即難獲國民之信任，而財政部經濟，爲美國輿論所重視，因之總統多對此努力，然爲總統者，非必爲財政家，財政計劃之決定，仍必倚財政部長爲左右手，其由預算局編製之預算，亦要經財政部部長之贊同。財政部長請某項經費宜增加，或宜減少，則總統聽取其意見，而發言，責令他機關更正。表面上爲總統發言，殊不知其所言者，大都爲財政部長參贊帷幕之意見也。

至美國會計局之獨立，則更明瞭。美國從前無獨立之審計，僅於財政部設政局等機關中，設有審計司。一九二一年預算會計法中規定，設立會計局者，名稱爲會計局，實則等於他國之審計也。審計之應與行政部獨立，乃事理之自然，至各機關之收支出納，仍有會計存在。我國人謂美國會計局，與行政部獨立，而不別美國之所謂會計，卽爲他國之審計，此真初中學生之初學英文，從字典中索得「會計」兩字也。

法國一九二六年設置預算部，因爲法國有特殊之政治情形。法國國會之中，政黨分立，彼此傾軋，外交問題，不容意見分歧，遂以預算案爲攻擊內閣之太好題目。每次政潮之發生，皆由於預算之不成立，而財政部長，首當其衝。政府欲限制國會增減預算之權，則國會以憲法所賦與之權力，不容讓步。內閣對此，陷於無法，於是在內閣之中，另設預算部，聊用以掩護財政部長，使不與國會直接發生衝突，內閣基礎，或可免於搖動。此次設制，純爲對付國會之策略，並非內閣之分化。不料施行之結果，無救於實際之困難，國會仍是對於財政部長已接衝突，而預算之編製，仍非財政部長折衝總樞不行。其後常以財政部長兼預算部長。巴黎大學財政學教授耶茲與斯利格士（O. F. Yezzer and E. A. Hix）即擬以此項設制爲無用，反加重內閣對內對外之困難，主張廢止。一九三四年秀曼、馬丹教授（Germine Martin）任財政部長，即採兩氏主張，廢止預算部，將其職務合併於財政部。財政部內，設立預算財政管理司，此法國之所經驗，終認預算之編製，不可離去財政部也。

財務行政職權之須完整，不可割分之理，及各國所經驗者，已如右所述。以下討論我國之財務行政制度之脫節情形。

三 超然主計與聯綜組織之錯誤

著者曾著財務行政論一書，由商務印書館出版，年餘之間，已至三版，足見國人之注意於財務行政矣。吾人著書立說，志在將正確之見解，樹之風聲，播為輿論，以利國家，區區之意，已於該書序文中說明，復於拙著賦稅論第二〇一頁道及。各方面之批評，適蒙於虛懷接受，君子之道，如切如磋也。衛挺生先生近著主計制度釋疑一文，（載東方雜誌新八十二號）對於財務行政論中，論主計制度者，嚴辭抨擊，聲色俱厲。衛先生以「超然主計聯綜組織」宣傳於世者也，著者前以八字之義，殊為費解，所擬制度，亦不妥當，故於財務行政論中，一字不提，處處回避。蓋吾人雅不願揭他人之短，以自鳴高，適以全個人之忠厚也。今承衛先生嚴辭詰問，何敢默然不答，爰本所見作復，兼就教於讀者。

衛先生拾遺上書一段文字，（二五六頁之原文）詳加註釋辯難，用功殊勤，惜所註解，全部錯誤。而抹煞本書立論之根本理論，與夫財務行政制度全部一貫之旨，並曲解我國之實在情事，斷章取義，宜乎發生誤解。誤解之來，俱由於上述八字口語，橫梗於胸，茲先就此八字之全部意義，作一透視之考察，以絕斷章取義之弊，然後糾正註解之錯誤。（本文專論預算會計決算，統計則在討

論範圍之內，首當聲明。）

第一 主計豈可超然

預算會計決算之性質爲何？應首先辨別明瞭。政府各機關進行國家政事，必有經費之出入，於是須有預算，須有會計，是此兩者，純爲行政事項，而非他種治權之行使。任何國家之行政，無論爲總統制，或爲內閣制，皆必須須行政官領，負行政全部責任。行政官領爲負起全責起見，凡屬行政範圍以內之各項職務，皆必有權力貫注其間，以策進行，不容將某一項行政事務，特加分截。若果如此，則全部行政，運用不靈。歲計與會計，乃一般行政之命脈，財政收支，又爲國民經濟休戚之所繫，極關重要，豈可另設一超然機關主持，而不由負責之財政部負責者乎。我國行政，由行政院長總負其責，行政院本院，只能綜理全院行政，於是各項政務，分部主持，其關於財政者，自當由財政部主持。若將財務行政之計政，分由他機關主持，則是行政院不使財政部負起理財之責，終亦必使行政院不能負起全部行政之責。說者謂主計處超然於行政院之外，誠爲不當，若置之於行政院之內，而超然於財政部之外，未嘗不可，殊不知如此改制，仍不免於三層弊端：（一）破壞行政院之行政體系，使成爲不合理化。（二）爲設置財政部，便當充實其職權，盡量運用此機構，增進其效能。若是剝奪其財政權之一部，加以限制，則財務行政之效力，未免低降。（三）爲財政部之外，另設主計處，純爲浪費，假使分派之後，能增進行政效能，則國人決不吝當此項費用？無奈分開

之後，其效力反低減，是烏乎可。衛先生謂主計可以脫離財政部之範圍，而成爲一超然機關，對於著者發出四個疑問，（見東方雜誌第八十二號第一〇頁上欄）此四者，爲超然主計之基本理由，具答如下：

（一）「試問胡先生何由知主計（即預算會計決算）爲「財政部之理財權」耶？」這個問題，凡高中學生，受過公民一課者，都能了解，而衛先生不知也。預算是財政之計劃，會計是財政之經理與管理，決算是財政之清理，凡屬於財政範圍內者，皆是財政部之理財權所必須行使者。各機關之收入支出，無預算無會計則已，有預算，有會計，即皆爲理財權中之事也。於此有特殊情形者，我國鐵道、交通兩部所屬國營事業，至今設有特別會計，似不屬於理財權之範圍。殊不知國營事業，亦非理財不可，故鐵道部中，專有財務司。其設特別會計者，另有其理由存在，茲不贅述。然要知國營事業之代價收入，與賦稅收入，同係取自人民，在自由主義國家，常以代價收入，依據於利益原則，而在總制主義國家，常有打破利益原則者。此等國營事業之預算與會計，或由財政部統一處理，或由兩部另設主計司，或合併於各該部之財務司，均是適當之辦法。要不能因有此特別預算會計之存在，謂不在財政部理權範圍之內，遂從而推論之，亦謂其他機關之預算會計，亦可不在財政部理權範圍之內，另行獨立也。

再以學理而論，英美人之財政學書籍，依財政學各部分內容之充實程度，定先後之序，先討論

。次收入支出，次公債，最後乃爲財務行政。而法國之財政學不然，先預算，其次依預算之順序，討論各項收入與支出，以至於決算。凡屬財政學者，莫不認預算會計決算，爲理財之事，在財政學討論範圍之內。魯衛先生嚴英美財政學教科書，僅至半部數，否則不致有此疑處也。

(2)「將謂依法賦與賦！則今法律固已分去矣」。衛先生是立法委員，豈有不明法律者乎？本人可以大膽的說，超然主計制度，是違反憲法之舉措也。我國現行約法，明明依照遺教，實行五權憲法，只有行政、立法、司法、監察、考試、五權，因之設立五院。在約法未變更以前，不能於此五者之外，由衛某確立一超然主計權，或胡某確立一特別財政權，而可與五權並立也。國民政府之設立超然主計處，是違憲舉動也。立法院之通過主計組織法，亦違憲也，衛先生身爲立法委員，陷入違憲，尙不知覺也。

(3)「將謂歷史會屬財政部職？則歷史上固有不少之實例，其計政與財政，不必同屬，於一部也」。據吾人所知，中外各國之政制，自預算制度實施以來，財政以預算之編製與執行，（連會計與決算）爲主要任務，從無分裂者，有之，則衛先生之所謂「超然主計」。「衛先生謂歷史上固有不少之實例，除法國一九二六至三四年不完整（僅限於一部分預算）之預算部外，請衛先生再舉幾個事例，說明其運用之效果，不可信口開河。

(4)「將謂求之並世各國之制度？則美國與法國之制度，計政與財政，固對立也」。這個

問題，也不是像衛先生這樣的人，還要提出發問的。美國之預算局，明明是隸屬於財政部，法國之預算部，已經廢止，前已述明。凡注意於各國財政制度之改革，讀書稍精細者，類能知之，而衛先生不知也。

衛先生不明瞭預算會計決算，即是財政，故謂：「以主計事務，爲財務行政事務，此舊說也，正如天動地靜天圓地方之爲舊說」。衛先生之超然主計，自命爲新說。如果著者還是天動地靜之說者，衛先生至少是在火星上的新興。世界各國之財政學者，財政家，亦與本人相同，對於衛先生之超然主計，永遠是意想不到。（法國財政學子，批評法國制度之不良，認預算會計，爲財政權之行使，且不當受國會之增減）。吾輩財政學子，頭腦誠蠢誠鈍，沒有衛先生那樣的聰敏，到底新的超然主計制度，有何奧妙？據衛先生說：超然主計制度之目的，在監督公家一切機關之財務行政，而不在管理財政部。「超然主計與就地審計爲二重之相互監督」。由前之說，主計處監督一切機關之財務行政，而管理財政部，則必爲財政部所處理者，非財務行政也。不知財政部所做何事？此一新說也。主計處之會計人員，「本無責任」而力能監督一切機關之財務行政，此又一新說也。由後之說，既設審計之監督，復設主計之監督，主計監督審計，審計監督主計，監督滿天下，負責了無人，疊林又架屋，豈是太極心？其奧妙如此，此又新一說也。

又謂「在主計制度下，應有超然地位之主計人員」，「對於不經濟之支出，另有屬於審計部之

事前審計人員，負其監督責任」。會計人員，本無責任，又何代人受過？國家設官司職，而可
不負職務上之責任，主計人員之責任，概可委之於審計人員；則是貪官墨吏，可以大胆浪費國款，
若是置之於法，衛先生可以出庭辯護之曰：「非此輩之罪，實由於審計人員之未事前審計，當由審
計人員負責，請治審計人員之罪」。誠如是，則他日必有主張「超然」審計者，設作他解，為審
計人員謀一推諉辯護之路，昭雪此不白之冤。此等解釋，真火星上之說話，由太極而至無極矣。

衛先生「以主計事務，非財務行政，乃財務行政監督。」著者之意見不然，以會計人員所行職
務，如預算、會計、決算、乃行政而寓管理，非監督也。行政之運用，必有管理，此不可分者也。
各機關上級人員，決定計劃，囑下級人員依照辦理，同時又必審觀其所辦理者，是否符合其計劃或
意見，是為管理，非監督也。若如衛先生之意，將此項管理權，另置之於一超然機關，而不給與行
政機關，則下級人員，可以不奉上级人員之命令。上级人員令其往東，下級人員可以往西，上级人
員令其做事，下級人員可以債事，上级人員無管理之權，將無如之何矣。現在我國之小學生，皆知
我國之監察權，屬於監察院，設審計部，以監察政府各機關收支之是否正當。而衛先生以主計事務
，乃「財務行政監督」。衛先生若是懂五權憲法，按之衛先生之意，是當將超然主計處，隸屬於監
察院，亦不應「超然」。如此，則監察院對於同一財務行政所施之監督，同時有兩個機關。同司一
事，而且「相五監督」，此真又一妙論也。衛先生聞他人為不懂司法監督與監察之別，（其度此語

爲著者演指出告之衛先生者，而衛先生並連行政與監察，亦「含混不清」，嗚呼，此衛先生之所以爲立法委員者歟。

揆衛先生之意，以會計爲司記帳，「本無責任」，應脫離財務行政，且置之於一超然主計機關，與以超然地位。著者意見不然，認各機關會計人員，負有財務行政上重大之職責（見第六段）。而衛先生表面抬高其地位，而暗中不給與權能，使其爲空心官吏，殊令人不解其中之謎。單「計」而可以成「政」，置之於一超然機關，則現在各機關雇用許多書記、錄事、工役等人員，皆可產定之機械工作，有職無權。衛先生爲極新穎之超然主義者，何不主張設一超然書記處，再一超然錄事處，再一超然工役處，各直接隸屬於第一級機關之國民政府，而給與超然地位乎？衛先生果能繼續努力，推行超然運動，設此三處，則書記工役，皆必推崇備至，感德無已，衛先生之大名，亦可以洋溢乎中外矣。

衛先生於其超然主計，抱無窮之希望，謂「主計處爲政事上之調查、研究、計劃、且兼控制之機關，而財政部爲執行其財務計劃部分之機關，負全國政治責任者，有此機關，在其左右，以爲其控制之工具，則全國之政府機關一切內情，莫不在其掌握中矣。此誠致治之良好有力工具」，（東方雜誌七十八號一四四頁）依此段解釋，是行政官領之下，有此主計處，主計處之下，方有各部。上面謂主計處不管財政部，此處又以財政部爲執行主計處之下，方有各部。上面謂主計處不管財政

部，此處又以財政部爲執行主計處所定計劃之統籌機關，上面說計政與財政分開，此處計政又踏入財政，諸如此類之「前後矛盾」，「不切實情」，「尙何可說」！

衛先生如欲如此提高主計之職權，著者極力贊成，但須具備三個條件：

其一 再擴大主計處之職權，不僅計劃預算，主辦會計，而且將金融銀行、通貨、國庫、賦稅之徵收，支出之發放，公債之調達，國民經濟之維護，國際經濟變動之應付，專賣事業之經營，國有財產之保管，諸如此類，皆由「主計處」主管。因爲此等事項，莫不與預算會計之計劃與執行，有相連之關係，主計處更可周知「全國之政府機關一切內情」，否則計劃不免空洞也。

其二 廢止現在之財政部，將財政部所有各項職權，既移轉於「主計處」，以免兩機關之同時存在，多耗行政費。且免重複衝突之患，主計處更可超然，權力更可實注行使。

其三 主計處之職權，既抬高而擴大，不限於所謂「計政」，必須名副其實，更改名稱，爲理財處，或爲節費用與腦力起見，還是將「財政部」之招牌掛出來，以行政官領之左右手，爲財政部長。

衛先生繞過一關大關，仍然是回到著者之主張，以財政部爲總制財政之機關，由火車回到中國矣。

第二 聯邦組織不是新名辭

在政治制度中，有聯邦，有獨立內閣，我國有聯省自治。此等「聯立」之思想，源出於自由主義，各自劃定範圍，相遇則謀調和，此其大較也。此種組織。在各別勢力存在之時，苟且相安，未必非良計。然從無在單一組織之中，對於同一治權之行使，而可裂為數截，成為聯立對待者也。近代政治之趨向，不懂政府制度（治權）成為權力貫注化，即政權之行使，亦成為總制化，整齊化。全國國民對於某人深加信任，選舉之為最高行政首領，付託之以一切重任，同時國民亦對此首領負責，以調度全國之人力與物力。蓋國民行使政權之目的，只有發展共同生活之一端，遇事雖有多方面之見解，而行動只能趨向一途。行政會議，立法會議，皆為商決行動之方路，不能視為聯立也。衛先生偶然拾得人評共棄之「聯綜」兩字，自炫為新說，是何異捫轡執燭，而自矜曰，持在是矣！

第三 根本概念之錯誤

超然主計與聯綜組織之說，本人細考其來源，（當然講不到政治思想與行政理論）或係從我國之海關行政與鹽務稽核行政脫胎而來。從前海關總稅務司之對於我國政府，可以分廷抗禮，我國政府亦待之以殊賓。無論海關行政如何惡化，但每年仍有報告發布，可以粉飾門面，凡羨慕此等報告者，往往以之由於超然關政之功，恐其由我國政府管理之後，連此報告並無之也。又鹽稅行政，在實施稽核制度之後，始得確實，亦視之為獨立稽核之功。然而在此等超然機構存在之時，我國政府所拾得者，僅驅弄，失去者，為靈現。自關政鹽政之行政權收回自主之後，行政征收，合而由財政部

主持，方得盡量整理，此實例也。

爾先生謂超然主計制度，爲「政治之良好有力工具」，「極極之財務監督制度者，曰預算、曰決算、曰會計，皆主計處之職掌，主計處不難爲有效之整理」。「事實勝於雄辯」，請以事實證之。

近來各省，如江蘇湖南之整理地方財政，皆以財政廳總制財務行政由財政廳主持，在各縣實施會計制度，由廳派遣各縣會計主任，對於縣長，可以獨立行使其職權，遂得在短期之間，收甚大之效，比之超然主計制度施行已數年者，其成績之相去幾甚。蓋前者以預算會計決算爲財務行政，由財政廳主持，且有權力貫注其間，乃易於收效也。

又其一事，湖南省預算，送主計處彙編，預算中列有產銷稅與穀米護照捐，主計處認此兩稅之性質爲通過稅，與釐金類似，因而退回，湖南省政府說明情節，回覆主計處。主計處陷於無法，乃轉函財政部查案辦理。財政部不負編製預算之責，自然函覆「未經由財政部核准」，於是主計處復附湖南省政府，另籌補辦法，以謀收支適合。湖南省政府爲尊重政府命令起見，只好捏造收入，列入預算。如此公文往返延宕，二十一年度預算，至民國二十三年四月始公布，過是年度施行終了之期幾一年，事後預算，傳爲笑譚。而湖南省政府之征收產銷稅與穀米捐，至今仍未自若也。有預算而不遵照執行，則所編製之預算書，皆爲浪費物力與人力。假使由財政部主編預算，財政部必使湖

南在事前有收支適合可行之預算，不能以公文往返而却責，湖南之征收兩稅，亦不待至二十五年三月始核准，此分割預算制度之害也。政治云乎哉，整理云乎者。

主要論點明之後，再糾正衛先生之悖語四則，（見東方八十二號六至一一頁，）

第四 預算難臻確實

衛先生以從前財政部不能編製預算，自有主計處始有預算，（有主計處後，方有幾年預算發表，亦著於本年一月九日告衛先生之語，有陳伯修先生等聞之。）可分兩段作答，北京政府時代，政治紊亂，軍閥擅權，徒起此仆迄無甯日，財政部迫於籌款，無暇編製預算，明知其不能編成，又知其不能行通，故未編製。國民政府在十六年至十九年之間，軍事倥傯，政治風潮，時起時落，財政部忙於應付軍費，整頓稅收，謀事實上之開源節流，自無暇編製空文之預算，恐因此反引起糾紛，蓋各方面人物之潛伏勢力太大也。

主計處於二十年成立，專任預算編製之職，宜若年年有確實之預算矣，而事實不然，二十年四月，主計處着手編製是年預算直至二十一年四月底始公布，施行之期，已過十個月。二十一年無預算。二十二年僅有十三類假預算，並未經行政院核定，亦未經立法院議定。二十三年預算，至二十四年一月底始公布，去施行已七個月。二十四年度預算，雖於開始前公布，然其內容，大都由二十三年度改編，急就成章，並未詳細審核，至今追加預算，層出不窮，在此五年之間，兩年沒有預算

，三年有不確實之預算，決算至今沒有，僅有二十一年度之會計報告，亦不完備。其成績如此。衛先生亦承認「仍不確實」，但辯護之曰：「然其不確實之責任，並不在主計制度之實施，乃在主計制度之未能充分實施。在主計制度下，應有超然地位之主計人員，乃以各機關藉口作梗，未能普遍改組，而其所藉口之理由，亦正如胡先生等對於成者之所持之理由也」。請問衛先生，何以江蘇湖南之縣長，不藉口作梗，拒絕財政廳派遣之會計主任？請問湖南省送到預算，而主計處何以不早彙編？請問鐵道部設會計長之後，何以仍保持其財務司，一部之內，而有兩個財務機關，同時存在？若胡某爲所謂「狃於成見者」，則我當重入中學大學，再細心讀數年書，然後配出而論政，奈之何我政府各機關之官吏，皆爲衛先生視爲「狃於成見」乎？不「狃於成見者」，其惟衛先生乎，主計處因循能不貫注，不能編製確實之預算，事實是如此，不容衛先生曲解辯護也。

第五 會計獨立之誤解

本人所主張之會計獨立制度，爲於財政部內，設立會計司或會計處，主辦預算會計決算對於財政部長負責。再於政府各機關，由財政部派駐會計人員，辦理各該機關之預算會計決算，對於各機關長官，能獨立行使其職權，亦猶江蘇各縣之廳派會計主任，對於縣長，可以獨立行使其職權，而非超然不負責，權力不貫注之制度也。各機關會計職務，當作爲財政部財務行政權之行使，方有權力貫注，各機關會計人員，方有權力之淵源。而衛先生財政部不當有財政權，因之，若是將會計

隸於財政部，亦成爲無權，而必置之於超然無權之主計處，始爲有極，此果誰之矛盾歟？財政部之職權，不是由衛先生理想而可以消滅者也。例如法幣制度之施行，出於財政部一旦之布告，並未經中央政治會議亦未經立法院通過，然全國人民，莫不遵行，即國內之外匯銀行，亦依法遵守，此一例也。又財政部每月對各機關發款，常酌量各機關之需要情形，有減少每月預算者，齊國庫不敷，不得不如此，正亦財政權之行使也。現在財政部規定，各機關必須按期送達收支旬報，以便考察各機關之實在需要情形，否則不予發款。財政部有此權能。至今尙有許多機關，財政部未催索報告，而主計處即無法責令此等機關，依法辦理，只於編成一本殘缺不完之中央會計報告。假使由財政部直編製決算之職責，財政部必實行此項規制，此一事例，即可證明主計處須依賴財政權之行使，方能獲得各機關之收支報告。主計處之權力充分乎？財政部之權能較充實乎？明眼人不能不知也。再以上述湖南省預算之產銷稅與穀米捐一案而論，何以主計處不能核准，而必函詢財政部乎？何以本年財政部逕核准之乎？此又主計處依賴財政部之財政權，始能編製預算之例證，衛先生理想，以主計處控制財政部者，適成相反。主計處做事，遇事而須依賴財政部之財政權，始能行通，其本身無發動機力，此著者之所以主張將預算會計決算，交還財政部之理由，而以超然獨立爲不當也。

衛先生謂「辦主計會計人員之建議報告，概不直接生效，亦可間接生效，此點正可見聯綜組織

之妙用」，若是在主計制度下之會計人員，只能作報告，發生間接之效力，何以不使其發生直接之效力，若如著者之主張，由財政部主辦預算會計決算，權力貫注，會計人員，負下面第六段所列之職責，遇有浪費，或不當之支出，立即制止，是會發生直接效力矣。天下之亂，應預爲之防，臨事制止，始可言治，若是坐視其亂之成，徐謀補救，則費力大而收效小，而況常有事後不能補救者。衛先生意欲坐視我國財政之亂，而曰，此中有「聯綜組織之妙用」，以對付之，是何異義和團，自謂有神機妙術，可以抵抗洋槍，此又一妙論也。

至現金之保管出納，自然應與會計分開，最好採用集中支付制，各機關無須專設此項人員，另設一支付局，隸屬於國庫之掌管者，總司各機關之出納，憑各機關會計人員所出之憑單而付款。此等制度之全部機軸，及其利害關係，已詳於拙著財務行政論第四編，茲不贅述。衛先生以財政部爲第三等權力機關，問者若何以將此關係於各機關之會計，隸屬於第三等機關，而不隸屬於第一或第二級機關。這個問題，很容易作答。行政院負行政總責，將鐵道行政，交通道部主管，將交通行政，交交通部主管，將財務行政，交財政部主管。財政部將會計事項，交會計司主辦，亦猶交通部將電政交電政司主辦，電政司將南京電話，交首都電話局專辦，其理由相同。凡此所辦理者，皆行政事項，故皆屬於行政院，皆爲實行行政權。彼此之間，有隸屬之關係，以明行政系統，但非行政院自成爲一政府，財政部自成爲一政府，首都電話局又自成爲一政府，各自獨立對抗，不許他機關治權

行使之到來。在行政院之內爲如此，在國民政府下五院之間，亦係如此。若是各機關可以獨立，拒絕他機關治權行使之到來，則各機關可以不用考試院選取之人員，立法院不當用第五等機關，首都電話局之電話，而當各自設備一切矣。再舉一例，林主席，國家之元首也，當其乘汽車出外，有時亦須依路警之指揮而停車，不能因路警官階低下若干級，而可縱橫於大路之上。主席打電話，須用交通部之電話機，主席做衣服，須雇裁縫，主席領俸給，是亦須有財政部派遣之會計員，其理相同。衛先生以機關等級，定權力之大小，而不明治權之相互行使，吾人於此，發現有官僚氣習之毒素。

其次爲衛先生認財政部爲無能，「財政部所屬之無數機關，悉已早上軌道而入黃金時代矣，乃事實不然，何耶？」事實恰與衛先生之空心感相反。這幾年來，關稅已自主，統一履行新制，辦理甚善，鹽稅已加整理，中央銀行之接濟軍政費，無時或缺，本年實行法幣，各省政府財政，能受財政部之監督，逐步廢止苛捐雜稅，財政部撥屬收支，亦有會計報告發布，財政部之職權，俱能充分行使，成績均比前進步多多，比之超然主計處此五年來之成績，大不相同，吾人不知衛先生何以深憾於財政部，不察實情，梅辭誣毀，惡意詆訕，一至如此。

假使如衛先生所說，財政部不能「加強其有效程度」，因其從前未能履行預算會計，於此另設一「超然」主計機關。假使他日衛先生對於主計處忽發生厭感，如今日之對於財政部，或另有他人，比衛先生有更新之議論，以主計處不能「加強其有效程度」之理由，另於主計處之外，設一更趨

之「特然」主計處，再提高其地位，置之於國民政府之上，則今日衛先牛自稱之新說，必論爲舊說矣。如此追求新說，安有窮期？？甯有是處？

吾人之意見不然，國民之身體不強，則當加以鍛鍊，智識薄弱，則當施以教育，財政部若是辦事無效，則當設法增進其行政效能。歷觀各國財政之重大改革，莫不有高尙偉大之人格者，治理財政，施之實行，吾於財務行政論之序言中已道及。財務行政，並非定量定質，而不可變者，實可從各方面增進其效能，財政部祇有行政權，其所不能加強有效程度者，安能謂他種機關之必能加強耶？此亦不容武斷也。

第六 會計人員應負行政之責

會計人員，與一般官吏相同，有其特定職務，即有其責任。其責任如何？

(一) 各機關會計主任，依其平時經驗，視事務之情形，得駐在機關長官之同意，編製預算，持向財政部請求核准。財政部審查時，須據實說明情節不可隱匿。

(二) 以後執行預算，不得超過，否則由會計主任負責。

(三) 各項支出，會計主任必須會簽支出憑單，並記帳。

(四) 凡屬逾越預算之支出，會計員當拒絕支付，其由所在機關長官駁述理由負責者，會計主任須隨時報告財政部，以憑核奪。

(五)會計主任視爲不經濟之支出，雖在預算規定之中，亦當拒絕支付。

凡此數端，皆爲會計主任應有之職責，而我國主計處辦理各機關歲計會計統計人員暫行規程，並無此等規定，僅謂「會計人員，應直接對於主計處負責，……仍依法受所在機關長官（多爲財務官）之指揮。」而衛先生亦謂會計人員，「本無責任，對於不經濟之支出，另有審計人員負其監督之責」。果如是也，則會計主任，便成爲機械的記賬員，完全失去會計獨立之精神。故吾謂「……此獨立會計，只有名無實」。

我國審計有三，(一)事前審計，爲執行審計法前三條之規定，即我國各機關，每月向國庫領款一次之支付命令，須經事前審計。(二)事後審計，爲執行審計法第四、五、六、七、八條之規定，審查決算，收支計算，及憑證。(三)爲稽察，依審計法第九第十條之規定，調查證據案件。此等規定，倏然甚明。支出數額與方法之決定與執行，乃行政官與會計員之行政權，而支出之後，其數額方法，是否適當之判斷，是爲審計員之審計權，兩者亦澹然有別。就地審計，爲擇收支繁多之機關，派審計員駐在，逐日審計，以免積壓賾混之弊，亦有數個機關，對於大宗購置之驗貨標價等事，須由主辦人員，會同審計員驗辦者，就地審計之義，並非各機關之任何收支，皆須先經審計，而後始可收支。若果如此，是爲審計踏入行政權。且有一危險，倘使審計人員長期與行政人員接近，作何默契，則行政審計兩般職權，皆廢弛矣。衛先生謂「不經濟之支出，有事前審計人員負責

督之責」，豈以各機關之收支，事事必先受就地審計乎？爲係如此，是以審計人員行使行政權，監察權與行政權，乃混淆不清。衛先生既不解預算會計決算爲財務行政，復不明隕行政權與監察權之分別，無怪乎衛先生左袒會計人員，而將行政責任推諉於審計人員也。

第七 浪費與不確實是事實

主計處彙編預算，欲其食起此項責任，必須主計處從自身做起，力謀預算之確實，與減少浪費，併謂「其身正，不令而行，其身不正，雖令不行」也。主計處於二十年，虛構預算八十三萬。二十一年，實支僅三十三萬餘元。二十二年列預算五十萬〇四千元。二十三年數與上同。二十四年爲五十萬整。吾人未見主計處之詳細預算，自不敢武斷，但實支數與預算數相差至三分之一，而近數年預算，又爲雷同，或爲整數不變，其爲不確實，可想而知。主計處自身尙不能有確實之預算，安望其他機關有確實之預算乎？各機關之設會計處，經費無不增加，而鑿道部且設財務司與會計長辦公處並存，事實俱在。又主計處成立之後，果曾減少何機關之預算？果曾爲國家節省某項費用？鹽稅稽核總所之整理帳目，此財政部之政績，而非機關處之政績也。衛先生曲解事實，武斷實情，反謂著者有「解釋之錯誤與計算之錯誤」，指白爲黑，倒是爲非，此心理學中之所謂變態心理也。

主計處編製之概算，既不確實，猶如衛先生之文章，主計處以之隱混中央，衛先生則隱混讀者，文章千古事，輕重不足論！然國家預算，關係重要。試問中央得此不確實之概算，果如何決定乎

？立法院果如何議定乎？有些機關，因有長官操作精神，概算力求核實。有些機關，則浮列概算。主計處無權核減，亦很少註明意見，恐因此開罪於人，於是照樣彙編轉送中央。從前各部長官，皆為中央政治會議委員，討論概算。財委會主席認為概算總數太大，必須縮減。於是核實概算者吃虧，浮列預算者得意，議論盈廷，相持不下，引起不少之糾紛，以致勢力之比武而決定。從前未正式彙編預算，得避免此項問題，二十三年度之核定概算，即經過此種難關，久始商決。二十四年度概算，發生更大之爭執，終於決定一個原則，照二十三年概算為標準，只許減，不許增，得以通過。二十五年預算，自不能再以二十三年度之數為標準，即某幾部鑒於從前之失策，已提出甚大之概算數，不知將係如何核定也。主計處不能彙編確實之預算，加重中央核定概算之困難，引起各機關之預算競爭，陷財政部於無法奉行預算，皆以不能產生確實概算之故，有以使然也。

我國預算，支出之數，既多不確實，總預算之收支，又不適合，須以巨額公債為彌補，總預算通過，又復有追加預算，層出不窮。支出可以無限制增多，而收入不能增多，試問財政部如何執行，供應各種費用？好在總預算非經財政部編製可不負責任，財政部只須對其所編製之收入預算負責，在收入可能之限度內，對各機關撥款。其中必有若干機關，難於照預算領足者，於是輿論界遂謂財政部欺善怕惡，剋扣預算，誣謗交加，成為怨府。若非財政部視各機關之概情，酌量撥款，則國家財政不敷之數加大，浪費更必增多矣。

四、預算會計交還財政部主管之問題

著者主張將預算會計交還財政部主管，可以增進行政效能，自知有一困難存在，即恐財政部不願接受是也。有兩方面之原因存在：

第一 近數年來，財政部忙於籌款，發債，整理稅收，以及處理國內國外之經濟金融問題。此等問題，皆甚緊急，關係重要，應付得宜，收效甚大，成績容易表彰。又此等事項之措施，在財政部職權範圍之內，不受他方面之掣肘，財政因其容易行通，乃更增加其改進之興趣。預算與會計不然，牽涉於各機關，而我國人事上之潛伏勢力甚大，財政部深不願發生衝突，恐因此引起政潮也。在民國二十年之前，各機關並非全無預算，財政部收到各機關預算，查其政務之內容，酌量發款。財政部認爲從每月發款，就總數以限制各機關之支出，收效較大，而用力微，且可避免討論預算之麻煩，與各機關發生衝突。此種手段之採用，不惟我國爲如此，即在法國，因預算經國會修正增減，財政部無從負責，亦不免有參酌機關情形，而發款之事。蓋財政部長既不對各機關自定之預算負責，自可酌量發款也。二十年主計處成立，將預算會計決算劃開，由主計處主管，財政部對此，視爲於其實際上之聯權，無所增損，且可避免一部分責任，只歡迎之不暇。主計處在此種局勢之下而成立，在主張者，著其成功，而財政部，則視爲丟包之好法。

從前財政部事務甚忙不願對各機關之預算會計負責，但最近財政秩序，漸臻軌道，似不宜對於

財政部固有之職權，長此放棄。預算之編成，爲維持財務行政秩序之基石，確實之預算，爲核算財用收支之賬本，而確實之決算，又必依執行之實情，始克臻於完備。財政部有執行預算會計決算之權能，非他機關之所能及，即從財政部看來，欲認籌政權之完整，亦屬責無旁貸，吾人希望財政部不可推諉卸責。

一 第二 由財政部主管預算會計決算，各機關恐因此受財政部之控制以爲財政部之實權已甚大，若再行使此等職權到來，非所忍受，故不如由一超然主計處主管，各機關可以享受較多之自由，於已爲便。關於此點，在法律上與職權上之解釋，著者已再三說明，茲再說明實際問題。各機關預算，經主計處核定者，財政部在法律上負責，但實際上可以不負責。例如年度預算，皆以巨額公債爲彌補，財政部若不能發債，則國庫出納不敷，未可勉強，於是只有減少各機關額款之一法。各機關特預算以資備財政部發足經費者，仍爲空洞之根據。假使由財政部負責編製之，准許財政部行使其職權之到來，財政部審核預算時，從逐網逐目着手，察其有否可以裁減之處。財政部負籌款之責，若能節省一文，則財政部可以少籌一文，應允之時，自必慎重，應允之後，自必負責，非按期放發不可。與主計處之可以據他人之概念，大不相同。各機關若看此項預算，是可以高枕無憂。即或財部發生困難，收不敷出，而必裁減，財政部從預算之審核，明瞭各機關之實情，亦可視各機關職務之輕重緩急，有所分別，不至有普遍比例之裁減。是從各機關看來，與其從恐怕財政部之控制

，何如取得財政部之負責答語？如其從主計處獲得編造預算一時之空洞自由，何如抓着財政部負責，以免日後財政部之任意撥款？而況各機關如依法負有特定之職權，又有一定之需要，財政部豈能以私心之好惡，對各機關而有軒輊？（此點已詳見財務行政論七一—一七五頁。）

五 主計制度再釋疑（東方雜誌卷三十三之三）

（一）創造新制度的必要

現在中國國家，正在創造時期，百廢待舉。所有最關重要的各種事情，不是都可看別的國家怎樣辦我們就怎樣辦的，而是要看我們自己應當如何辦理，才能够解決我們自己本身的問題。過去，在民國初年的種種設施，到後來多半沒有甚麼效果。其不收效的原因，簡單的說一句，就是當時的創制者，對於一切制度的創造，無論遇到某一種情形，必先要問是不是根據歐美的制度，是不是根據日本的制度；如果是呢，就照樣抄襲，不問和本國國情相符合不相符。民國成立以後，可以說一向都是抄襲別國的制度，而不問本國的需要。那麼，把張三的帽子，給李四戴上，當然不會適合的。自民國元年直到民國十六年，中國政治，所以不上軌道的原由，就是由於解決中國政治的人，沒有按照中國實際需要的情形去對症下藥，總是一味抄襲人家的制度，才得到這樣不良的結果。

（二）制度的新創與阻撓

總理有鑒於徒抄襲人家的辦法，是不足以解決自己問題的。所以總理他抱定大無

畏的精神，自己創造各種制度，爲世界各國從來沒有的，而且是各國學者向來沒有聽聞見到的。可是總理創造的制度，並不是毫無依據的。他完全是依照本國歷史實際上的需要情形，以及個人的經驗而創制的。大家讀總理遺教，或者還記得總理在創制時期，感受的許多痛苦。他每創一種辦法，認爲可以解決中國的某種問題時，必有許多學者的起而反對。他們反對的理由，不是說歐美和日本沒有這種制度，就是說在教科書上沒有講過這種制度，於是斷定說這種辦法是不對的。所以總理幾十年的奮鬥，對於推翻清政府，認爲并不十分困難，而對於創制五權憲法三民主義，是感到種種阻礙和困難的。最近這幾天，我在南京看了一部電影片，名叫「萬古流芳」。片中是敘述法國大發明家巴斯德，他發見一切病的來源，都是由於微菌侵入而成。這本是一種空前的大貢獻。可是在當時歐洲醫學界的人，不但不接受他這種發見，反而加以譏笑，甚至於用政治的力量去阻礙他。可是巴斯德依然以百折不回的精神，畢生的精力繼續研究，最後拿動物當着大家的面來作實際上的試驗，經過這次試驗以後，大家才翕然欽服。這是關於自然科學上的發明創造，其結果很容易當面試驗給人家看的，尙且是這樣的。至於社會制度，政治制度的改革，決不是當面可以試驗，使大家都看到的，更不是五分鐘就可

以見效的。所以關於社會制度，政治制度的改革或創造，就是對症下藥，在剛推行的時候，一定也不能避免社會一般人因為沒有了解的起而反對，尤其是對於一般學者的。因為他們根本上祇讀死書，沒有經驗，沒有解決過實際具體的問題，所以是最難講話的。因為一般學者，對於什麼事理都不管，只問教科書上怎樣的講，所以無論對於那一種問題，在解決前，必先問是不是合乎教科書上所講的。如果不合呢，就認為不對。而社會問題，政治問題，最難解決的主要原因，也就是因為受這一般頑固頭腦號稱「學者」的阻撓。例如宋代王荆公所創立的新制度，當時大學者司馬溫公就認為不對。司馬溫公和王荆公本來私人關係很深，個人的感情，是很好的。但是司馬溫公舉生的事業，差不多以破壞王荆公的制度為他的第一任務。直到現代，看見歐美的辦法很多和王荆公的辦法暗合，才知王荆公的制度是完全對的，司馬溫公的阻撓是沒有理由的。可是我們現在明瞭這樣事情，時間上已經過了一千年了，宋朝已經亡了。所以我們以為無論那一種新制度新思想，在學者一定要虛心研究，不要先有成見。因為學者，是社會思想的代表，同時也是領導社會一般思想的人，若是這一般社會思想的代表者，領導思想的人，不肯虛心研究，每遇一種新制度新設施，祇要教科書上所沒有的，就堅決起而反對，這實

在是國家進步上的一大阻礙。

(三) 主計制度的來歷與胡君之攻擊

最近東方雜誌第十一號裏邊登載有胡壽恒先生一篇文章「財務行政職權之完整與脫節」。這一篇文章的主要目的，是攻擊國民政府主計制度。本來按照本黨的紀律；任何人有意見，都可以向各級黨部或中央提出建議案，只要中央認為這個建議可採取，就作為中央的決議案。在中央對於這個案沒有決議以前，任何人都可以討論。但是在中央既決定之後，任何人都應該遵守。就是有意見，也應該採建議方式向中央提出，不應該公然攻擊。至於議到主計制度的成立，最初是立法院財政委員會的建議，由前立法院院長中央委員中央常務委員會胡漢民主席向中央提出的。當時經中央指定五個委員審查，就是譚延闓先生、宋子文先生、趙戴文先生、孔祥熙先生、及胡主席等五個人審查的，後來經中央政治會議正式通過方案，第二屆二中全會通過施行案，第四屆一中全會通過改革財政制度方案，並促其澈底施行，後來中央委員蔣主席，又向中央政治會議提案，促令各機關趕快實施超然主計制度，依新制各別修改其組織法，並在中央政治學校特設

一學院，名為「計政學院」，以訓練推行新制度。凡此可見主計制度的推行，在本黨政治上，是極重視的。可是現在胡善恒先生公然攻擊主計制度的不當，這種攻擊的辦法，在黨的紀律上講起來，是不容許的。不過我們對於一種新制度的成立，很願意國民能夠充分的了解。所以今天我們不站在黨紀的立場上責備胡先生，而站在客觀的地位，研究胡先生的攻擊是否有理，是否站得住。我們願意多費一點唇舌，把這個制度講解清楚，好使一般人都明瞭攻擊者的理由不充分，而我們推行的制度根本上是站得住的。

(四) 主計制度的內容及理由

主計制度的內容，分歲計、會計、統計、歲計是辦預算決算，會計分會計制度之設
計與處理，統計是各機關統計事務之統籌與分工。這三項業務為甚麼放在一起呢？也是由於事實上既逐漸演進，和經驗來的，因為就事實上看，就經驗上看，是應該這樣組織的。在過去北京政府時代，國家政體混亂，一般人民深感痛苦，但是沒有法子擺脫。當時最凌亂的，最不合理的，莫過於財政。所以自國民政府成立以來，大家認為最要緊的要求，就是財政要上軌道。而財政最難上軌道的原因，尤以各機關公務人員隨意濫發私鑄

弊爲最甚，所以當時有一個口號，是要「會計獨立」。所謂會計獨立，是甚麼呢？就是各機關管帳的人，不能由各機關長官派親人去作，要把個人關係去掉，由第三者派人管理。於是把這種辦法先從財政部試辦。所以在民國十六年財政部初成立的時候，就考取了一部分人，由財政部派到所屬各機關，充任會計主任。但是財政部所屬各機關，像各稅局長等人員，也是由財政部派的。這一班人，多半是在政治上有地位的人所推薦的。所以會計主任，雖然是由財政部另派去的，但是不能盡量行使他的職權。因爲會計主任是一個普通事務官，如果因爲一個主任的關係，牽動一個高級長官，財政長官就恐怕引起政治上的誤會了。於是財政部會計主任，很少能執行最初所要執行的職務。當時因爲有了這種經驗，所以立法院財政委員會認爲設置會計主任，使會計獨立，理論是很對的，尤其是使會計主任不受所在機關長官非法指使，更是對的。不過感覺會計主任，若是全由財政部掌任免選調，事實也很困難。因爲除人的特殊關係不論外，財政部在現在的制度之下，不過是一院中的一個部。一個院還要一切聽命於中央政治委員會，何況是部呢，更難措置了。所以院以下之部，往往因爲重視對人的關係，很難各中央委員各院院長各部部長有關的人物，寧寧破除情面，否則就是怕引起政治上的誤會。因此，財

政委員會主張會計人員的來源和專管會計的機關所在地位與威望，要比較高一點。固然擺在行政院已經高了一點了，但是還不如擺在國民政府裏邊。因為當時國民政府有一個國民政府委員會的組織。委員會以國民政府主席及五院院長副院長等十一人組織而成。一切政令，全都要經過這個委員會的議決，才能發布出去。所以大家覺得管理會計人員的機關，最好擺在這個最高機關裏邊，則會計人員獨立的甚感困難，都可以解決了。無論那一方面的人，對於這個機關出來的主張和說話，總不會十分過不去的。所以這種機關，就擺在國民政府裏邊。又有鑒於國家如求有效的進步，政治要有計畫，經濟要有計畫，軍事或教育等一切事業也都應該有計畫，不能常像北京政府昏昏的混日子，一點計畫都沒有。可是不不要計畫則已，若要計畫，非拿預算作工具不可。比如那幾樁事，要先辦快辦多辦，那幾樁事要後辦緩辦少辦，事要作一個計畫，這計畫工具就是預算。所以預算，一面是歲出，一面是歲入。歲入要跟着歲出走。而歲出是以政治計畫作根據的。比如國家要養多少兵，要用多少軍費，要設多少學校，要用多少教育費，要設多少工廠，要用多少國營事業費，要修多少路，要用多少建築費，都是要有計畫的。這些都關係全部計畫，不能專由行政院那一部去作，應當由担负全部政治責任者，負這個責

任。因爲地位的關係，他的眼光，能够看到全部，何者緩，何者輕，何者重，他都看的很清楚，自然和財政部的地位不同。要知道財政部的計畫，是以籌款變易爲標準。財政部有甚麼決定，一定是事事力求減少自己的困難。至於全部的緩急輕重，財政部的地位是不够見到的。所以預算計畫，不能再由財政一夫作，這是很顯然的。更要知道這一點，並不是我們的新發現，是好多時候在旁的國家旁的時代，就感覺有要緊了。再拿現代的制度來說。英國最像是財政機關兼管預算。但是英國祇有一個財政委員會。並沒有財政部。財政委員會裏有兩個巨頭，一個是首相，一個是Chancellor of Exchequer（庫藏大臣）。中國或錯稱之爲（財政部長）。首相兼負政治上的完全責任，兼充該會委員長。財政委員會掌管四類大政：（一）財政，（二）計政，（三）考試，（四）銓敘，其下設有一個局 Treasury Department，可以叫作「主計局」，掌管計政的專務，按照成規辦理全國的預算、決算、會計與財政統計及各機關之事前審計。因此英國預算的準備、成立、修改和執行，都不能說全是秉承財政部部長一個人的意見。因爲管主計局的是「部長」之下一個 Financial Secretary 財務祕書長（亦可稱財政次長）。他照習慣在國會內是首相的第一個親信的重要的專務助手人，同時也是「財政部長」下

的第一個重要事務官。因為他們對於一切事務，都要到國會去取決，在未到國會以前，一切問題「財政部長」先以閱議方式取決於首相，而因為國會內特殊關係，秘書長又常以首相的意見為意見。所以在他們這種很錯綜的制度之下，歷來辦理的很不錯。很顯然的是因為首相在名義上是財政委員會的委員長，而且因為實際掌管中計局的財務秘書長，同時又是首相信任的第一個助手，因而他一人足可灌河首相與「部長」的主張。不過我們要知道這種制度，在英國雖辦的不錯，若是在旁的國家，不一定就辦得好。因為英國人守法度的程度，是世界的任何國人所不及的，每件事而，有「辦法」，就成一個例，非經過很鄭重的程序，是不能更改的。制度本身既有了灌通而且以意見的機構，自然無妨了。他如法國，在早年就很有感覺，一個財政部部長，統制其他行政各部，認為太不合理。所以把財政部分為兩部，一個是財政部，一個是預算部。因為他們感覺財政部的權太大，好像超越首相之上了很不合理。不過另外分出一個「預算部」來，也不能認為合理。因為預算本來不能由部去辦，任何一個部長，總不能籠罩全局，解決整個的預算問題。一定要在行政首長之下，設一個事務機關，才辦得通。可是法國就不是在首相之下，設一個事務機關，而是另設一部和財政部對立着。這樣試驗了十年之久，這認為

不妥，所以在去年又和財政部歸併了。不過很顯然的他們感覺過預算與財政是有分立的必要是毫無可疑的。又如美國，也有一個試驗，也是感覺由財政部處理整個財政計畫，是不合理的，於是另外設一個預算局。局長秉承大總統，辦理關於預算事宜。遇到無論什麼問題，直接向大總統商量。不過在設立之初，參議院有幾個議員反對，認為這個局還不能脫離財政部的範圍。於是定了調協的辦法，預算局在名義上仍是財政部的一個局，可是事實上是受大總統的指揮。好像我國過去衛生署似的，在署長沒有改時任以前，名義上，雖隸屬內政部，而實際上已成了行政院的直轄機關了。美國預算局的第一任局長實權與名譽均在財政部長之上，他就是世界知名作「道威斯計畫」的道威斯。他自從做了一任預算局長之後，國人登着選擇他為副總統，其聲望可想而知了。還有日本的預算也是由大藏省編成的，不過日本帝國大學教授土方成美曾經批評過，說這個辦法，照現在的潮流是不合的。因為現代的經濟與政治，要有統制有計畫的。其統制與計畫不是管理租稅行政的一部長官所能勝任的。所以應該責成担任全部政治的人，負這個責任。這個辦法，現在雖然還沒有改，可是日本的學術與論界，已經都認為當然要改的了。譬如岡田內閣時代，高橋作藏相，關於軍費應裁減至甚麼程度，何以不由岡田作主張，而

當由高橋作主張呢？如果說這個權屬於高橋藏相，由他統制一切，那末，這要問田首相作什麼？首相負大政責任，預算定大政計畫，二者確是一件事。所以必要在負全部政治責任者之下，設一個辦理預算事務機關，一切政策盡承負政治責任者的意見，才算合理。至於會計事項，應當屬於主計處管轄，也是很顯然的。因為各機關的會計，如果不採一致的辦法，是沒有法子統制的。要有一定的辦法，就須由統制機關負責設計並監督指導其處理。並且對於各機關辦理會計的主管人員，要有任免的權。不然，監督的力量太薄弱。這事在財政部身上就沒有法子辦。這用不着多少理論，過去的經驗足夠證明。擺在政治首領之下，就毫無問題了。因為他的地位相當得起來，擺在幕後，就擔當不起來了。至於統計事項總機關擺在首領下的利益，那更顯然了。因為一切政治，軍事，教育，和其他一切事業，都是需要統計的。這種權，如果放在其他一部，就恐怕偏重了那一部的事務。不如擺在負全部政治責任者之下作為一個事務機關，共同供給所屬機關的材料，形勢是很順的。因此歲計，會計，統計等事項，一定要擺在最高行政長官之下才是最合理的辦法。至於三種計政的連環性與互助性，本年第一期東方雜誌上我已經講過了。關於這一點，就制度上說是毫無遺憾的。並且希望將來所有政治和事業，都趨向於

有計畫的一途。更希望負全部責任者，在決定計畫以前，充分利用可靠的參考材料，定成很圓滿的計畫。

(五) 胡君之理論與錯誤

關於這個制度，胡先生之所以不贊成，原來是因為他先有一個成見的。他說在財政學教科書上，向來是分「歲入編」，「經費編」，「公債編」，「財務行政編」。關於預算，會計，審計，決算等事，普通教科書，是編入「財務行政」一編的。因此這些事務應該稱為「財務行政」，不應該稱為「計政」。因為「計」沒有「政」，「財」才有「政」。而這種理論有英，法，德，美各國財政學教科書可以為證。因此一定要稱他為「財務行政」。再說財政部組織法，也定明「財政部為全國財務行政最高主管機關」，那末預算和會計更要歸財政部主管了。這是胡先生立論的根本概念。此外他認為財政可分四部分：(一)「計畫財政」就是預算設計，(二)「經理財政」就是收支行政及附帶事業，(三)「管理財政」就是行政監督，(四)「清理財政」就是結算決算。他又說這四項「職分」是「不可分離的」。這是胡先生認為是他大著「財務行政論」中最重要

理論。關於此篇有過一件笑話。去年高等考試的時候，考試院因為我過去十五年中常在各大學擔任教授財政學的各門功課，聘我作財政計政各學科的主任與試委員。我因為胡先生近年在中央政治學校教授前幾年我在該校所教授的功課，所以我請考試院聘他為襄試委員。閱卷的時候，我看見一本胡先生薦上的及格卷子，內中寫着什麼「計畫財政」，「管理財政」，「經理財政」，「清理財政」等字樣。後面又有三個很武斷結論，說「四權不可分離」。我看這幾個名詞生硬而且不通。只有財產可以「經理」或「清理」。「財政」如何可以「經理」？「清理」呢？而且論斷全無佐證，一脈武斷。我當時就批了八個字，「杜撰學說，理論欠通」。胡先生看見這本卷子上的批語就大不高興，說我毫不客氣。當時我還不曉得批卷子何以還需要「客氣」，現在看見東方雜誌本年第十一號的這篇文章，才曉得原來那就是胡教授在中央政治學校所講授的理論，而且他聲明還是他的「根本理論」。那末，我真失敬了。他這「根本理論」不通在什麼地方呢？這是因為胡先生的思想過於籠統，不善分析。籠統的說「預算是財政的計畫」，似乎不錯。但是財政部能够計畫的實際上不過是預算中的極小部分，就是撥入中某稅管加稅增稅，其借當借或當還，如此而已。關於歲出部分，各機關領多少經費，要辦多少事業，財政部部

長是能替誰定規呢？再具體一點說：國家要養多少兵，要設多少工廠，要立多少學校，動關國家設計，爲什麼不秉承行政首長的意思而取決於財政部長呢？如果財政部長可以斟酌決定，他變成太上行政首長了。胡先生更根據他的理論，認爲預算爲財政部主要任務，那末如果取消這個任務，財政部一定的就不成其爲財政部了。科學原理不許例外。這個理論，如果成立，那麼法蘭西過去十年的財政部，也不成其爲財政部了嗎？若說教科書上「財務行政編」中討論事項均應由財政部主管，則審計亦應歸其主管才是。這亦可行嗎？

胡先生動引教科書爲證，我們以爲這種辯證方法是很幼稚的。本來國家政治的進步，和個人學問的進步，是有階段的。我們看歷史上的記載，一個國家吸收別國的文化，大可分五個階段進步。第一個階段，兩國文化初接觸的時候，在低的文化方面，總是自足自滿，認爲一切都不需要外來的。第二個階段，感覺人家的文化，是有高於我的地方，漸漸覺悟，不自足自滿了。既比我好，於是始吸收了。第三個階段，認爲人家的文化實在高於我們，什麼都好，自己過去，都是錯誤，這種態度，像日本在唐代初葉對於中國的文化，俄國在十七世紀，對於西歐的文化，法國在十八世紀，對於英國的文

化，日本在十九世紀，對於歐美的文化，認為都是好的，自己一切舊有的文化，都覺得錯了。就是中國在庚子年以後，也有這個樣子。再進一步到第四階段，是感覺外來的文化不是那樣都高於我們，自己也還可以拿出幾樣來，和人家配合配合。這又是進了一步了。比如日本在唐宋之間與大正以來，俄、法、德三國在吸收西方文化的後期，都是這樣的態度。等到第五階段綜合而成的新文化到了十分成熟的時期，就一切不論是新的、舊的、內的、外的，祇論其筆之好與不好與某理之是與不是了。至於一個人的學問，也是分幾個階段進步的，（一）第一階段教科書所說都是絕對可信可疑的是對的。凡是教師所說與教科書所說全是真理絕不再考慮的餘地。（二）第二階段，念了教科書以後還想拿事實去辯證一下，看看教科書上所說的，和事實符不符，這是學問進一步了。（三）第三階段，因為認識了許多的事實，而知道教科書和事實有不同的，於是乎拿事實來糾正教科書。事理通達，知識成熟，事實經驗和教科書祇成爲他思想系統中的一部分參考資料。凡事往往可以只問事理對不對，更不必問旁人怎麼說或教科書怎麼說，因事實經驗與教科書都不過是事理的解釋，而解釋上往往有主觀的錯誤。只要認清了客觀的事理，則解釋自可隨之而變更。到了事理如此達達玩到了學問成熟就

是能够創造的時期了。總理的學問，是最成熟的。他不管新舊一切，舊說由他採來，新說也由他採來。不管別人說對也好，不對也好，他總有他的見解。這就是因為總理的學問和思想，已經十二分成熟了。他的主義和方略，在教科書上去找，是沒有的。就是歐美各國的他種書籍，也沒有。例如我們讀遍了各國憲法與憲法學，也沒有看到那一國有五種的制度和理論。雖沒有歐美制度理論為佐證，而總理的主義方略和制度仍是最合於中國所需要的。這就是因為總理的學問和思想，達到十二分成熟時期的證據了。又比如蔣主席決計要推行保甲制度，這也是歐美各國所沒有的。若是說非歐美教科書上有不行，那麼祇好停一停，等着他們編好了教科書，我們再實行吧！試問有這個道理嗎？所以要知道教科書的編定，都是將已成的事實，加一個有系統敘述或解釋，教科書並不負發明創造或製作制度的責任。所以人類先有需要編定制度，先有制度纔有解釋制度的教科書，不是因為先有教科書，纔有國家制度。像胡先生這樣非笑計政制度，僅認為世界任何國家的教科書所沒有，就作為非笑的依據，我們實在覺得他的思想過於幼稚。這種思想和見解，似乎遠沒越出前邊所指出來的文化進展到第三階段的風氣，與學問進展到第二階段的頭腦。

此外胡先生更大膽的說，國民政府設主計處，是國民政府違憲，立法院違過這個法律，是立法院違憲，衛先生起草這種法律，是衛先生違憲。這幾句話，很像反動份子反宣傳的口吻，出自本黨訓練幹部政治人才之中央政治學校教授之口，誠爲可驚。然而究竟是不是違憲，很值得研究的。在胡先生所謂違憲，不過是根據訓政時期約法，是五權政府的約法的一個籠統概念，認爲主計處，既不屬於任何一院，在五院之外，又弄出這麼一個東西來，是不合的，所以說國民政府是違憲。其實我們可以明白的說，訓政時期的政府組織，原不是一切治權都在五院的。比如國民政府委員會，是不屬於任何院的。如果說只許有五院，那麼國民政府委員會，又擺在那裏呢？那麼國民政府本身，也是違憲嗎？何況國府之下，還有參謀本部、訓練總監部、軍事參議院等等。照胡先生的主張，豈不是都要算是違憲嗎？要知道訓政的五院，所行使的職權，本來都是不全的，這是不能強辯奪理的一個事實。至於主計處之設，在憲政時期，應該擺在那裏？我們認爲如果總統府將來設置事務機關，就應該設在總統府。不然，就在行政院裏邊，也是沒有疑義的。其不能屬於任何一部之下的理由，剛纔已經說明了。至於直接放在行政院之下，或是直接隸屬於總統，亦並不違憲。因爲五權分立，與三權分立，都是相對的，

沒有絕對的。這種說法，並不是我個人杜撰的理論。凡稱治過公法學的人，都知道這個理論。譬如立法院的立法權，並不完全的。因為有許多案的草稿，是由各部會自己草擬的，然後送到立法院通過，草案本是立法程序之一步。此外還有許多是根據法律，由各機關自己去擬訂的規程，章程，規則。如果嚴格的講起來，這也是立法權的一部分，但是這許多都不是立法院制定的。所以說立法院的立法權，並不是完全的。此外像司法權，也不是完全的。司法權最大的是解釋權，但是也有許多法律，由行政機關解釋，並且還有由立法機關解釋的。其次考試權，也不是完全的。譬如考試權，本是考試權之一種。但是實際上，並不是直接由考試考績，全是由各機關自己考績。所以考試權，也不是完全的。還有最近本院通過的憲法草案內，把公務員懲戒，放在監察機關，而不放在司法機關。這一部分司法權也是很顯然的交給監察院了。此外再談到行政方面，也不是完全的。例如立法院有立法行政，司法院有司法行政，考試院有考試行政，監察院有監察行政，所以不能說凡是行政，就應該都屬於行政院。如果說除了行政院之外，就沒有行政權，那是他根本就沒有認清楚，甚麼叫做「行政」。所以一部分的行政權，或是放在行政首長之下而不放在各部會，並不生違憲問題。

此外還有一點，胡先生說，主計制度若是意在監督財政，就應該隸屬於監察院。我們認為他的解釋錯誤。財政上本有兩種監督，一種是積極的，一種是消極的，積極的監督，就是預算、決算、會計、統計。消極的監督，就是審計、稽察，而胡先生對於這種理論，是不承認的。他說凡是監督應屬於監察院，我們覺得這話未免太可笑了。因為普通人民都可以監督政府，若照胡先生的理論，是不是人民都是監察委員總行呢？而且立法院也有立法的監督權；司法，考試對於行政也同有監督權。難道說立法院，司法部，考試院就變成了監察院的機關嗎？我們要知道「監督」，乃是「牽制」的意思，不能說凡是「監督權」，都應屬於監察院。他把「監督」的範圍弄得太狹了。監察院的監督權，只有兩種，一種是彈劾，一種是審計。除了這兩種以外，就不是監察院專有的權了。凡是高級機關都可以監督所屬機關。主計處為最高政治機關的事務組織，當然秉承長官監督其他機關。

胡先生要求我多舉幾個歷史上的事例，證明計政與財政可以分開。本來應事實上實際上的需要而定的新制度，沒有向歷史上尋取證明的義務。歷史是由簡而繁逐步演進的。今之五權憲法母庸尋求歷史前例。正如三百年前三權憲法之母庸尋求歷史前例。吾

之所以揆古徵今以爲說者，正爲不達事理者言。胡先生既稱預算權爲財政部職權之主要部分，當無例外。法國預算部分立十年，不可謂無例外，則預算既有時非財政部所主管矣。美國預算局之實非隸屬財政部，正如我國衛生署之實非隸屬內政部。胡先生著論於各國財務行政制度不應不知。卽英國財務祕書長及所轄之會計局對於庫藏大臣亦非甚簡單之隸屬關係，前已言之。他若漢有計相與司農不同官。周時冢宰制國用，而貢賦之征收，屬於地官司徒所轄諸曹。此又史蹟之彰明較著者。若論運用之效果，則周世成康之治，史莫比隆。美國自預算局由總統直轄，其預算始漸合理。此種效果，甯許一筆抹煞！

胡先生文中強調奪理的地方很多。例如我說財政部主編預算的時期，自元年至二十年僅編成三四次預算。而主計處成立以來，除國都遷洛一年外，年年編成預算。以此證明主計處主編預算較財政部主編，事勢並無不順。胡先生則謂元年至二十二年國家多故，所以財政部主編不成。但是我們很知道二十年以後，並不是中國太平無事的期間，而是中國空前的國難期間。向使元年以來中央就有現制的主計機關，則決不至止編四次預算，可以斷言。又據中央既定各機關財務行政人員改組，其預算、會計、決算、統計事

務由地位超然之主計人員辦理之，其事前與事後審計及稽察事務由審計部就地辦理審計，稽察事務人員辦理之，其出納由統一之國庫機關及其所委託之代理銀行辦理之。新制改革的結果，各機關行政、主計、審計、出納人員的組織變成了四個系統，各有其主腦組織。因而各機關的人員，分之則成縱的系統，合之則各成一個橫的辦事機關。這種組織是異乎舊的混一組織。所以有命以新名以別於舊制的必要。適美國行政研究院前院長葛佛倫博士以財政顧問團財政組主任顧問資格來研究此新制，示余歐戰中美國新制之 liaison organization，其制度與此暗合，余遂命以此譯音兼譯意之新名，曰「聯綜組織」，意謂以聯立之人員綜合而成也。命舊組織曰「混一組織」，意謂其內在無分工牽制之機構也。自立法院成立以來，余所命之新名多矣，而胡先生不知也。胡先生既不肯虛心研究此新制，而瞎猜其來源，更徵引絕無關係之「聯邦」、「聯省」、「聯立內閣」，而毀謗之曰「聯綜組織」乃「人所共棄」之舊名詞。其強辭奪理，無證武斷，何一至於此！胡先生既經輕視本國人之思想與制度，（謂「當然講不到政治思想與行政論」）而深醉心於歐美制度與歐美教科書之神聖矣，請略述葛佛倫博士與歐美之神聖制度與神聖教科書之關係何如？葛佛倫者，美人，名 Frederick A. Cleveland，為前總

斯塔佛脫 (President W. H. Taft) 時代之行政效率委員會委員長 (Chairman of the Commission on the Economy and Efficiency of Public Administration)，爲紐約市市政研究院第一任院長 (Director of the Bureau of Municipal Research)，美國行政研究院第一任院長 (Director of the Institute for Government Research)。美國行政研究院，關於行政學之研究及著作佔世界第一位。而其中大多數著作者多出其門。如下克 (A. E. Burk) 賽德阿 (Henry P. Seidemann)、其著者也。甚至宿儒如韋羅璧 (W. W. Willoughby)、韋羅貝 (W. F. Willoughby) 等所發表之著作，書前均寫 "Prepared under the Direction of Dr. Frederick A. Cleveland"。(在葛佛倫博士指導下編訂云)。韋羅璧，韋羅貝兄弟，均世界知名之公法學與行政學家，均曾任中國憲法顧問，均著作等身。其中用作教科書者甚多。葛佛倫爲其指導者，亦著作等身，其用作教科書者亦不少。若爾人者，似可以「講到政治思想與行政理論」矣！其 若曾教課於倫敦大學者，似亦有可奉如神明之資格矣！葛氏與余述此事之手函尚在。而民國十八至民國二十四年間 余與葛氏研究計政制度不下百次。余非挾洋顧問以自重者。奈胡先生以第三階段文化中第二階段學者之頭腦爲眼光，窺測一切制度與其

理論，吾不得不提供於此事實，以應其喁喁之望也。

至於胡先生論據事實之錯誤，滿紙皆是。如美國之會計局無人不知其爲審計而兼會計之機關，而胡先生不知其兼管會計，則因胡先生未能明瞭其組織法三〇九條之意義。預算局僅在名義的編製上屬財政部，而實權大於財政部，故吾人就事實論不得不認爲對立機關。此論胡先生不能瞭解，硬稱之爲財政部所屬機關，因謂美國預算之編製仍在財政部。又凡有財物金錢收入支出之機關，均有財務行政。凡可以牽制收支人員防止弊竇之行爲均爲監督財務行政之行爲。此義又爲胡先生所不了解。他以爲財務行政就是財政部的行政。監督財務行政就是「管理財政部」我們說主計處監督一切機關之財務行政而不管理財政部，胡先生以爲理論過於「奧妙」。其實何嘗有甚麼奧妙。立法、司法、考試、監察機關，個個監督財政，而沒有一個管理財政部！「監督」不是「管理」，此爲一般常識。胡先生好引證初中詞典與高中教科書，不知所謂「監督」就是「管理」。又見於何冊「初中詞典」與何冊「高中教科書」耶？至於財政部所屬機關，若干有待整理，若干有待嚴密組織，而後可窺健全，此爲余與主管機關常討論之問題。民國十六年國民政府初成立，余爲參加組織財政部之人員。自民國十七年冬月以來，余在立法院院中

任財政立法。而如何改善財政，爲余本職所掌。過去十年事務上之接觸與經驗，我當能知道財政上弱點之所在。凡我所說，當然有事實上之根據。胡先生反而說「衛先生何以深憾於財政部，不察實情，構詞誣毀，惡意譏諷。」吾人論政，必須離開私人關係纔有價值。縱不然不能離開私人關係，則私人對私人有時或有恩怨，而對機關與絕無恩怨之可言。謂我「深憾於財政部」之機關豈非大錯！且我認爲財政部所屬機關遠有嚴密組織之必要，原未涉及其主管機關之財政部。而胡先生則對於主管機關之財政部，大事捧場，大爲辯護，並加我以「不察實情，構詞誣毀，惡意譏諷」，十二個字的罪名。胡先生未曾一日聞政，何以知道我「不察實情」，何以知道我「構詞誣毀」，而武斷若此？讀者誠不能不疑惑胡先生，作爲此言，自必別有作用。至於財政部年來之整理舊稅，推行新稅，關稅自主，法幣成功等善政，我已於報紙上屢次爲文大事稱頌，胡先生不應未見。胡先生既見之而復責我「深憾於財政部」，則更不能不使讀者疑惑胡先生之別有作用矣。何況超然主計制度與聯綜組織，純粹爲如何嚴密各機關財務行政人員組織問題。而稅制法幣等成功，乃財政政策問題。組織問題與政策問題，完全爲兩事，並無何等直接關係。不知何以胡先生不檢不類而以其政策之善辯護其組織之未善！豈真別有用意

耶？否則其對於財務行政問題，根本無分析研究之能力，尙何足論！

至於胡先生所主張之如何改組如何條件，所說仍是表面類似英國財政委員會之一種制度。不是由火星回到中國，而是由南京回到倫敦！而所不同於英國之財政委員會者，則內無滯通首相與庫藏大臣二人意旨之財務祕書長，外無共同解決一切政治問題與政策問題之英式靈敏巴理門。所譯得其貌而遺其神。在祇讀死書而無消化能力如胡教授者，所說計劃之制度當然若此。我則敬謝不敏，毋勞待謀也。

胡先生的長文，祇有第四節中稍涵有一點真理。（一）財政部所管稅收、公債、貨幣、金融、及各種收支等問題，均關係重要，在任何時期，均須以財政部全力應付。以此爲財政部財務行政分野，在任何時期，已够分量！無庸再加其他麻煩。此其一。（二）預算決算與會計等事務，牽涉各機關甚大。而我國人事上「各機關之潛伏勢力」甚大，「各機關恐因此受財政部之控制以爲財政部之實權已甚大，若再行使此等職權到來，非所忍受」。財政部以所處地位亦「深不願發生衝突，恐因此引起政潮」，所以以此權交付一個超然的事務機關，而使政治最高權威肩負其全部責任，事屬應當。人事上潛伏勢力，將來自不必小於現在。則今日主計處成立而胡教授認爲財政部「丟包之好法」。

以後人事上仍有「潛伏勢力」，故財政部仍有「丟包」之必要。所以政治最高權威下，設一起然主計機關，積極的監督各機關之財政，在今日爲合於國情之制度，在明日仍爲合於國情之制度。謂之「丟包」亦可，謂之不「丟包」亦可。

(六) 辯論與態度

最後辯論的方法與態度，似乎有重新檢查之必要。今世民主國家，所以勝於專制國家者，就因爲遇着一切重大問題，可以用辯論方法去解決；不是以武力去解決的。因爲辯論，可以得到真理，所以辯論是民權裏邊很基本的一樁事情。在外國遇到重大問題，往往都是由政治領袖、社會領袖或學者，出來辯論。辯論的目的，是爲求到真理。所以辯論的態度要和藹，不可以粗暴。辯論時完全祇有理的是非，而沒有人的關係。如果你的理對，我必接受你的主張，把我自己的意見犧牲了。如果我的理對，你當然要接受我的主張，所以最後完全是以理勝人。并不和鄉間的村人一樣，遇到一件事物，不辯論則已，一辯論就求其必勝。(一)開首是以理爭辯。(二)理不能勝，就強詞奪理。(三)詞不能勝，就以氣凌人。(四)再不勝，則繼之以謾罵。(五)謾罵之不已，則以暴力

繼之。這種態度，完全是鄉間沒有受過教育的村人態度。真正的學者或政治家，絕對不須這樣的，一定要虛心領受對方的理論。所以我過去和胡先生辯論，最重要的用語，只用過四個字，第一是『錯誤』二字，因為他的理論不對，我當然要說他是錯誤的。第二是『武斷』，甚麼是武斷呢？就是提出結論，而不能證明其理論。往年在國聯初成立的時候，我曾在波斯頓聽過一次政治上的大辯論。當時他們的國會參議院領袖羅吉 (Lodge)，是反對參加國聯的。而全國政治學界領袖哈佛大學校長洛章爾 (Lowell)，是主張參加的。彼此辯論，完全是事理的討論。羅吉辯論失敗了，但是仍以再接再厲的精神去辯論。在他們兩人辯論的時候，始終是以和藹的態度，虛心領受對方的理論。彼此對於個人，毫無侵犯的話。現在胡先生這一篇文章，已經到了鄉村人辯論的第四階了。這怕不是辯論國家制度真理所應取的態度。因為已經逾越了對事理的範圍而入了對人的範圍。這種態度，似乎有檢點的必要。

(七) 結論

我們認為預算，是統制一切政治與事業的工具，其統制權，應當屬於行政首長，而不應當屬於行政之一部。我們認為預算，是計劃一切政治與事業的工具。其計劃處應有

關國家大計。因而其計劃之斟酌權，應當屬於行政首長，而不應當屬於行政之一部。我們認為財政部應當主管財政計劃，祇限於歲入有變動之一部分。而這一部分在任何算預算案中，是極小極小的一部分。財政部不能因此一極小部分之計劃，而篡奪行政首長計劃全部政事與統制全部政事之唯一工具。所以我們主張編造預算機關應屬於政治最高權威。我們認為這種直接隸屬，並不絲毫妨礙財政部對於所主管財政之計劃權。而胡先生所主張者，不僅是將財政計劃權交付財政部，而並將整個大政計劃權，交付財政部，不但將財政統制權交付財政部，而並將整個政治與事業之統制權交付財政部。這是我們認為極端不合理的，這是我們極端反對的。

我們認為會計是積極的監督財政收支之執行的工具，這種工具不能散漫無稽的讓各機關長官自由操縱。若是任其自由操縱，則弊病叢生，政治無由清明。而應當由政治最高權威操縱，使一切有關的財政收支行為永久在政治最高權威監視之下。這是最有效的行政監督權。而廣義的行政監督權，不一定設在行政院之下。行政監督權，是積極監督權，是防患於未然的監督權。其性質與監察院之消極監督權不同。積極監督是財政的衛生。消極監督，是財政的醫藥。胡先生以「監督」為「監察」，而監督權之意義與監察

院之監察權廣狹不同，自然不能混爲一談。會計監督，在任何時期，牽動各機關者甚大，非有充分之政治力造作爲後盾，不能收有效之結果。所以此權惟有政治最高權威爲能運用，而財政部非其倫。往年財政部會計司對於財政部所屬機關，選派會計主任管理其會計。其結果竟未生效，是誠鐵證。我們認爲獨立會計權之操縱者，不應爲財政部，並非有憾於財政部。因爲我們不希望在任何時期，財政部以行政院下之一部而成爲實際政治之最高權威。

至於決算會計事務一部分，統計是預算計算參考資料，也是計劃政治與事業、統制政治與事業的必要工具。所以統計、歲計、會計同在一機關，並向設在政治最高權威下，爲其事務組織。

我們認爲今後政治與事業，應富有計劃的，有統制的。而統制計劃之權，是應當屬於政治最高權威的。而政治最高權威行使其統制及計劃權，是應當有他自己的工具的。而主計處的組織，剛剛就是這種工具。所以我們認爲主計制度，在實際上是最有效的，在理論上是最進步的。

（附註）文中謂財政部所屬機關有嚴密組織之必要一點，除私人談話不計外，去年爲修正財政

部及酒關機關組織法，孔部長曾一再聲明菸酒印花各稅之徵收機關組織尙欠健全，因主張將菸酒印花稅自稅務署中劃出另行整理。當時同席者，立法委員十餘人之多。故如何使徵收等機關組織健全，乃立法與行政上甚困難而有待於解決之問題。余據事實述，自不得謂之誣，故胡先生之攻訐，爲無理由，又審計部屬於監察院，其監督財政自不得謂之「司法監督」。原無待於胡先生之解釋。又審計部算爲余八年以來之職守，何年預算成立，原無待於胡先生之告知。今其文中謂皆因其見告而始知，專太滑稽。又十年以來，政府財政之改革計劃，余幾於無一次不參與。其中由余主動者亦復不少。胡先生嘗中榜解釋之中國財政現行制度，多爲余所制作。歐美一等學者如葛佛倫、何爾康等尙多好評，獨胡先生文中如此相輕。

附 讀者作者與編者（東方雜誌卷三三之十七）

本誌第十一期載着胡善恆先生的一篇「財務行政職權之完整與脫節」嗣經銜挺生先生爲本誌第十三期撰「主計制度再釋疑」一文，根據理論對胡文加以辯詰，雙方論辯的很詳盡，前接國民政府主計處來函，對於胡有所辯白，囑爲披露，特照登於後，因主計處曾將同函交由中央政治學校轉致胡先生，除胡先生如有覆函求本誌披露，本誌可予同樣登載外，謹特聲明；此問題的探討由此告一結束，嗣後來文，恕不再登。

國民政府主計處來函

逕啓者近閱本年六月一日發行之東方雜誌，第三十三卷第十一號內載胡善恆所著財務行政職權之完整與脫節一題。

原文「主計處於二十年虛梅預算八十三萬二十一年實支僅三十三萬餘元，二十二年列預算五十萬零四千元，二十三年數與上同，二十四年爲五十萬整，實支數與預算數相差至三分之一，而近數年預算又爲雷同，其爲不確實可想而知，主計處尙不能有確實之預算，安望其他機關有確實之預算乎，主計處編製之概算既不確實，以之騰混中央，國家預算關係重要，試問中央得此不確實之概算，果如何決定乎，立法院果如何議定乎。」

附 讀者作者與編者

按本處於二十年四月成立，在編製概算之時，關於計政正謀積極進行，係按照需要數目編造預算數八十三萬，迨國難發生，時局嚴重，經費縮減，本處職員領領生活費，一切辦公費亦極力節省，故實支數與預算相差甚鉅，由於時間關係，非編製概算之時，所能預料，事實具在，彰彰可考，原文竟以虛構，殊為失當，此外各主管機關因增加建設事業，需用較繁，二十年度預算亦較鉅，主計處於二十年八月五日編成送後，以國難發生，中政會及立法院如期審議。遲至二十一年四月始行正式公布，各機關亦因國難時期極端緊縮，此事實上不能實行預算之原因，是以二十一年度實支之數得較二十年度預算相差甚鉅，自二十二年以後本處均採緊縮政策，按最少限度之標準編列概算，故各年度預算數均略相同，原文謂近數年預算雷同，其為不確實可想而知，胡先生既知國家預算，關係重要，如能指定某項某款預算不實，確有根據，本處受他山攻訕之助，甯非至幸，今乃以緊縮為非，且以可想而知疑似之詞，而認本處預算為不確實，非但本處不能任咎，即中央亦豈能甘受贖混，而為糾正之理。

原文「主計處於二十年成立，專任預算編製之事，宜若年年有確實之預算矣，而事實不然，二十年四月主計處着手編製是年預算，直至二十一年四月底始公布，施行之期已過十個月，二十一年無預算，二十二年僅有十三類預算，並未經行政院核定，亦未經立法院議定，二十三年預算至二十四年一月底始公布，其施行期已七個月，二十四年度預算，雖於開始前公布，然其

內容，大都由二十三年度改編，急就成章，並未詳細審核，至今追加預算，層出不窮，在此五年之間，兩年設有預算，三年有不確實之預算。

本處職權係主辦會計設計，而會計中係包括編概算，及編製擬定預算，彙編決算等項，最重要之職責，尤在編成總概算案，茲將本處編送總概算時期，及經過事實開列於後。

(一)本處於二十年四月成立，對於二十年度國家普通總概算，於二十年八月五日編成呈送國府核轉，辦理之經過期間，合計只有四個月。

(二)二十一年度國家普通總概算，本處於二十一年十一月十八日編成呈送國府核轉，以國難關係未奉

中央核定。

(三)二十二年度國家普通總概算，本處於二十二年五月二十六日編成呈送國府核轉。

(四)二十三年度國家普通總概算，本處於二十三年六月十五日編成呈送國府核轉。

(五)二十四年度國家普通總概算，本處於二十四年四月二十六日編成呈送國府核轉。

附 讀者、作者與編者

(六)二十五年國家普通總概算，本處於二十五年五月九日編成呈送國府核轉。

按以上各年度總概算，在年度開始後送出者，只有兩年，一爲二十年度總概算，本處二十年四月正式成立，於四個月內經過第一級第二級第三級之各種核轉手續，編成送出不得謂爲遲延，一爲二十一年度總概算，是年爲一二八事變發生，本處方遷洛陽，向京後各機關編送較遲，於十一月間編送府核轉，亦不得資以逾限過久，至其餘各年度總概算均於年度開始以前編成送出，事實具在，可以覆核，至送出後中政會何時核定，立法院何時議定，國府何時公布，公布後能否全部執行，均於國難時期之特殊情形，及政治事實上有連帶關係，縱有遲延亦非任何一機關，所能單獨負其責任，故二十年度預算已成立，而不能全部執行，二十一年度概算已編送，而預算不能成立，皆時局險礙爲之也，二十二年假預算，及二十三年二十四年兩年度之預算，均能遵照執行。

原文一僅有二十一年之會計報告亦不完備，

按本處自二十年四月成立，於是年七月一日開始收集各機關會計報告彙核登記，二十年度起已有總報告之編製，印行，嗣後二十一年二十二年度之總報告，亦相繼出版，理二十三年度之總報告，亦已編就，胡先生所謂僅有二十一年度之會計報告，顯與事實不符，二十一年總報告因

困難時期，政費減縮，所有報告未能按期編送，本處二十一年度彙冊之結算日期，遂延至二十二年六月底爲止，此點已於二十一年度彙冊報告之第八項說明中聲明，嗣後年有改進，各種會計資料莫不具備，胡先生所謂報告不完備者自非真相，茲將二十，二十一，二十二，各年度會計彙冊報告函各附送一冊，」

原文「有許多機關財政部未催索報告，而主計處即無法辦理。」

按此點所謂許多機關，不知何所根據，指財政部所屬之機關乎，抑不屬財政部之機關乎，財政部與本處向無隔閡，財政部併屬機關，報告本處者瞭然具備，其不屬財政部之機關對於本處規定之「中央各機關及所屬編製收支報告暫行辦法，」亦莫不切實奉行。

原文「鐵道部設會計長之後，何以仍保持其財務司，一部之內，而有兩個財務機關存在。」按鐵道部財務司，現分理財，債務，調查三科，其理財科之職掌，爲鐵道款項之調劑保管，鐵道改良擴充建設之籌款，財產之處理，及土地收買租借處分等項，其債務科之職掌，爲鐵道債務之整理償還，發行鐵道公債及借款合同之審查修改等項，其調查科之職掌，爲鐵道之經濟之調查，鐵路及國道沿線有關係各地方經濟狀況之調查研究，及規畫開發等項，以上述事務之重要性，均關於鐵道部之職權，確非主計處所能過問，又豈可以此等事務，屬誰會計處乎，胡先生如稱爲留意鐵道部之內容，即不致有此錯誤。

原文一湖南省預算案主計處彙編預算中列有產銷稅與穀米護照捐，主計處認此兩稅之性質爲通過說，與證金類似，因而退回，湖南省政府說明情節，回復主計處，主計處陷於無法，乃轉函財部查案辦理，財政部不負編製預算之責，自然回復一未經由財政部核准一主計處復函湖南省政府另籌抵補辦法以謀收支適合，湖南省政府爲重政府政令起見，只好捏造收入，列入預算，如此公文，往返延宕。」

按各地方財政頻年以來，或因匪患蔓延，或因災疫迭告，裁證以後，無法抵補，亦有特殊情形，惟湖南省預算列有產銷稅與米穀護照捐收入，類似證金，英中央法令抵觸，本處以苛捐雜稅，早在裁撤之列，爲尊重法令起見，迭經函請該省另籌抵補，一面函詢財政部是否核准有案，本處對於各院部關係事件，大部備函詢明理由，以憑核辦，此係當然手續，並非陷於無法，至此案結果，公文往返，雖屬稽延時日，而於該省之違法收入，力爲糾正，亦屬正當辦法，胡先生指極湖南省政府捏造收入，是否確有根據，本處則無從應斷。

總之主計處之組織爲國家現行制度，本處祇知奉行法令，努力本職，對於局外之高談學理，發爲言論，本可無庸置議，亦無意氣之爭，惟胡先生以中央政治學校教授資格，對於本處事實，不加詳察，語多失實，甚且以虛構臆混等詞，任意誣毀，本處職責所在，未便緘默，用特函述梗概下略

六 會計法草案的特殊各點（民國二十三年在立法院報告）

現在立法院審議中的會計法草案，與民國三年的會計法完全是兩回事。範圍固然不同，內容亦復大異。本節略述其重要各點。

先說會計法的範圍。這次會計法的草案與民國三年公布的會計法，範圍根本不同。民國三年的會計法的是全部根據日本的會計法編成的。內中的條文，亦與日本的會計法，差不多沒有甚麼分別。所以整個兒地差不多全是日本會計法的譯文。那一部會計法條文雖然祇有三十幾條，而內容所包的有預算、有征收行政、有國庫行政、有支出行政、有公債行政、有審計、有決算、總而言之，一切關於含財務行政與財政監督的問題，無一不包容在這三十幾條條文裏頭。因為他的條文如此的少，而所規定的內容如如此的多，其結果不得不極端地簡略。因為極端簡略的結果，對於各項事務的規定，都感覺全無內容，而僅僅有三十幾個題目而已。所以自從民國三年一直到現今，會計法的施行在中國雖然已經有了一二十年的歷史，而財政上的凌亂與全無會計法毫無二致。因為法律上沒有具體的規定，所以很多不應當有的事，有了也都不違法。所以就過去二十年的經驗而

論，民國三年的會計法在中國是不適用的。

其次，我們就日本的經驗上觀察，像他那一種會計法的形式，我們亦沒有整個照抄的必要。因為他們除了這一部稱為「會計法」的法與以外，還有許多其他的特別會計法與很多會計法的子法。實際上因為他們的特別會計法太多，所以把他全國的財政分裂成爲若干個的獨立系統，很沒有方法把他打成一片。我們是力求把全國的財政整齊劃一，而便於統制的。我們的目的不同，所以我們感覺不必抄襲日本的制度。

再次，就我們的政治制度與政府的組織而論，我們的政府組織與政治制度的理論，與任何國家都有很大的出入。我們的組織與一般的政治制度，既與別國不同，則我們的財政制度亦不得不按照我們國家的特殊情形與特殊的需要規定。所以我們沒有方法可以偷懶地抄一部外國法律拿來充數。否則驢頭不對馬嘴，如何可以解決我們實際的財政問題？

再次，我們覺得像日本的會計法，把會計兩個字的意義擴充到包括一切財政事項與財政監督事項，涵義未免太廣了。與現代普通的會計觀念，相去太遠了。本來「會計」兩個字，在周禮上不但包括一切財政的考成，而且包括一切政事的考成，連現在銓敘部

的職掌，在周禮上亦是「會計」事務的一種。但是我們覺得那一種廣義的會計觀念，與我們日常所有的會計觀念，相差太遠。現在我們國內所有的各種會計機關，都不是辦理那一種廣義會計事務的機關。他們的職權，都是採取狹義的會計。若是規定會計的法律，忽然採用極廣義的會計。那麼名不正則言不順，在實施上要無端多引起許多不必有的誤會了。

因為以上的幾層理由，所以立法院財政委員會的同人，在民國十八年對於起草設計的時候，決計廢棄民國三年直抄日本的會計法，而從新的根據中國事實上之需要另訂一部財政法典，把所有的財務行政的程序與監督財政的程序詳細地規定出來。內中所要規定的，有統計、預算、征收行政、公債行政、出納行政、會計、事前審計、事後審計、稽察、決算等項。原本計劃，把這幾種事務的程序，各規定為一編，合成一部財政法典。後來因為種種的困難，才把總法典的意思打銷，化整為零，而成爲若干部的單行法，就是統計法預算法會計法財務行政法審計法與決算法。凡是民國三年會計法中所規定的各種題目，都分別在這幾種單行法中用詳細條文規定。而這幾種單行法，雖是合併起來，還是民國三年會計法所規定的幾種事項。但是根本與民三會計法不同的一點，就

是民三的會計法中祇有題目而沒有內容，而現在所規定的各單行法，不但有題目而且內容。對於每一種財務人員或監督財務人員，都指定他有一定的職掌，一定的範圍，與一定的程序。不僅說一句籠統的話。使他們祇要守法，就有辦法。這是這一套新法律的用意。

就以上所說，對於會計法的範圍就很容易明瞭了。我們的會計法是規定所有會計機關與會計人員的職掌範圍與辦理會計的程序的。這是極狹義的會計，不包括其他財政事務。所以凡是以民國三年的會計法先入爲主的，看了我們的會計法一定說是不對的。還有我們的會計法專規定政府會計，而與商業會計或私人會計無關的。所以凡是以本會計法爲一般的會計法的看法，也是失望的。因爲商業會計，將來另有其他的法律規定。本法是公法，不是私法。

初步草案的內容分十一章：（一）通則、（二）會計報告、（三）會計科目、（四）會計簿籍、（五）會計憑證、（六）會計人員、（七）簿記事務、（八）結算、（九）報告程序、（十）交代、（十一）附則，一共有一百五十幾條條文。經過幾次的審查，很有幾位審查人嫌初步草案所規定的過於細密。這一種的批評，初步起草人亦當然相當

的接受。不過所以如此詳明，初步起草人亦有他的目的。第一個理由是，因為聯綜組織的關係。聯綜組織是極複雜而精密的組織。在一個官署裏，有幾套不同系統的人同在一處辦理互相連貫的事務。若是不把每一套人所負的責任與所有的權限很詳明地規定，就不免要發生無窮的糾紛。這是不得不詳明的第一個理由。第二個理由是，要達到統一與劃一的目的。要想會計統一，須得辦理會計的方法劃一。因為我們一般公務人員，個性太強，而合作的精神太差，所以不但機關與機關不易合作，即前任官與後任官亦不易合作。甲為長官，所有的用人與一切的設施，不論好壞，往往乙長官接任以後，若不是有特殊關係，則前任所用的人往往一律更換，前任施設一律推翻。若是各機關的會計盡歸一個機關統一，而這最高會計機關長官換人之後，前任所定的會計制度，後任亦得隨意凌亂，則損失更大。所以監督指揮如何的統一，會計制度如何的劃一，却不得不有明確的規定。會計的學術雖是進步的。而會計上的根本事實，自有其根本不改變的成分。所以大不妨就若干不必時常改變的成分，加一種詳明的規定，更可保持會計制度前後的劃一。因為要達到這兩種目的，所以初步草案規定得特別明細。其中或者不少可以省去

的條文，有待於審查人的剪裁，那又是後話了。

總而言之。這次的草案，是採取極狹義的會計。所根據的，是現在國內事實上的需要。所以要詳細地規定，是為要確定會計人員的責任，與會計機關的權限，統一會計的管理，而劃一會計的制度。

七 統計與政治建設（民國二十四年在立法院總理紀念週報告）

政治是立國的間架，是一切事業的總機構。所以政治建設在一切的建設事業中，是總的綱領。政治建設的成功，可以促成其他一切建設的猛進。而政治建設的不成功，也絕對防礙一切建設成功之可能。因此無論說到計劃經濟，計劃教育，計劃國防或計劃自治建設或計劃社會建設，都需要先有計劃政治建設的成功。

但是計劃不是可以憑空構成的，非對於各種事實有精密的調查與正確的了解，是無從計劃的。卽或計劃，也必是錯誤的。試舉一個小小的譬喻，來說明。譬如我們要建築一所房屋，因為我們自己對於建築沒有正確的知識與精密的調查，所以我們一般人都是找一個承攬工程人包造。承攬人何以可以包造呢？這是因為他充分的知道，建造一所房屋，剛剛需要些什麼。不是大致多少工多少料，而是每樣需要的數量剛剛是幾多，每樣現在的價值剛剛是幾多，包工期間剛剛需要幾多日期，以常態而論在此期間內大概物價的漲落與工價的漲落最多可以測幾多，工價共需幾多至幾多，料價共需幾多至幾多。有了這樣正確的建築上所需要的統計，承攬人才很有把握的承攬。我們所要建築的

工程，先有了精密的計算，則承擔的結果，一方面承擔人可爲我們房主在工程上省錢，同時承擔人本身又可爲自己在工程上賺錢。假若他所根據的物價工價以及工場距離的遠近，工程所費時日的多寡等等的估計，與事實大有出入的話，則其結果承擔工程人一方面要賠錢，另一方面使我們建築的主人也要多費錢了。這是說一個小的工程。若是較大的工程，而有計算上的錯誤，則其結果不但是「省與費」「賺與賠」的問題，而且是根本上工程能否成功的問題。這是正確統計，在建築工程上的重要。

政治的建設，就是國家根本機構的建設，其事業的浩大與關係之普遍而深遠，爲任何建築工程之所不能比擬。其一切建設之計劃，更非不根據精密的調查與正確的了解所可妄擬與虛構者。此理似甚明顯。所以統計爲政治計劃的先決問題，而政治計劃又爲政治建設的先決問題。總裁昭示我們統計在建設上的重要，至此似可以不煩言而明瞭。

第八 統計行政制度的立法（二十五年春）

（一）統計的重要

自從蘇俄的五年計劃成功，全世界人都知道經濟計劃的重要。其實經濟不過是國家大政之一。經濟固然應當有計劃，而國家的其他大政亦未嘗不應當有計劃。譬如教育，建設，國防，外交，乃至於各項地方自治事業，沒有一種應當沒有計劃，因為各種大政都是有目的的。要求達到目的，以有計劃的手段出之則事半功倍，若是漫無計劃則事倍而功不半。所以應當都有計劃。計劃根據什麼呢？統計！

統計對於計劃之重要，可以分好幾層。第一，未有計劃以前，計劃者要明瞭所處的環境與所在之地位。這種環境與這種地位，需要數目字上表示。在計劃中，計劃的範圍，計劃的內容，與計劃的效用，與執行計劃的能力，又需要數目字上的根據。在計劃實施後，其結果收效的程度與未收效的程度，亦需要數目字上的比較，才可以澈底地明瞭。倘若實施後有應當補救之處，其應當補救的範圍，補救的程度，與應當補救的計劃及

補救計劃實施的結果，亦處處需要數目字的計算。這種種的數目字，都是所說的「統計」。

很簡單的一個比喻，譬如我們要蓋一所房屋。我們先要考察四周圍的地形，再要丈量建築地點的尺寸，然後根據東家數目字上的需要先打一個草圖，然後注意地研究房子各部分的尺寸，再依照東家的財力與市面各種工料的價格，作一個比較準確的估計。經估計後，房主才知道能否建築這樣一個房屋，承攬包工的人才可以決定能否承攬。雙方都要價盡其廉物盡其美。而同時東家還要盡力的省錢，承攬人或要盡力的賺錢。若是物價工價知道得準確，全部工程估計得精密，那末，這種價廉物美同時一方省錢一方賺錢的目的，都可以完全達到。若是估計的時候，所有的數目字多半都是靠不住，那末，結果物亦不美，價亦不廉，房子多費了錢，而包工人同時亦要多賠錢了。這一類的事實，是我們大多數人多少不等有些經驗的。可是每一件事實範圍都是極小，所關係者不過一兩個人。然而這一二個有利害關係的人，是不肯模糊過去的。國家的大政是何等大的工程。每一個計劃的實施，受利害影響的人數動輒有幾千萬幾萬萬人。若是關係到實際事件，所牽涉的人數又是要以十萬萬計。其每一件事均應當有很周密的計劃，而每一

種計劃都應當根據很準確的統計，其重要性自然是可以不言而喻的。

所以「計劃經濟」與「經濟計劃」這一類的名詞，雖是很時髦的名詞，然而計劃的事實決不是自今日始。而統計對於計劃政治的重要，亦決不是到現今才有入認識。歐洲人早已有個俗語說「數目字管轄世界」。這一句話的意義是可以不煩言而解的。二千五六百年前中國的管子亦說，「不明於計數而欲舉大事，猶無舟楫而欲經於水險也」。又說，「舉事必成，不知計數不可」。

以往的中國，祇有「奸回昏亂」，沒有「政治」，所以祇有個人的目的，而沒有「大家的事」的目的，所以用不着有什麼統計。自從國民政府成立以來，本黨的領袖本着「總理」政是「大家的事」的遺教，積極的作有計劃有目的的施設，所以統計在政治上日見其重要。最近 蔣委員長國慶日關於「國民經濟建設運動」的論文，所提出的國家經濟建設運動實施要項每一項的實施都需要準確的統計。而所提出的初步工作步驟，第一步就是「調查統計」，第二步就是「研究設計」。其他如「集中人材」事實上如學術工作諮詢處亦已經在那裏做初步的對於人材調查統計的工作。而現在的政府機關，如實業部內政部國防設計委員會國定稅則委員會，私人機關如中山文化教育館社會經濟調查所等

等，凡是除了例行公事以外而負有積極的建設使命的機關，他們最重要的職務還是統計。總而言之，統計是改造中國的一個基本工具。所以統計工作，亦只改造中國的第一步基本工作。

(二) 過去的統計制度

前清光緒三十二年籌備立憲，於憲政編查館內設立統計局，為全國最高統計機關。這是近代統計見於中國政治的開始。以後卅四年民政，度支，陸軍，郵傳及農工商等部與大理院亦先後設立統計處均受統計局之指導。同年各省次第成立調查局，局內均有統計一科亦受統計局之指導而隸屬於各該省督撫。此外各司道府廳州縣亦均規定設統計處並受調查局之指導。所以在理論上，在前清末年，統計組織全國上下各機關已經有了一貫的系統。但是事實上，所有的統計局統計處統計科，因為人材缺乏，工作大部分都是有名無實。所以當時的統計制度理論上雖然無可訾議，而實際上國家並未收穫任何效果。

民國元年，中央各部中設置統計專科者有九部。民國二年，蒙藏院亦設統計科。民

國三年，總統府政事堂設立主計局，置局長一，參事四，僉事六，主事及辦事員若干人。其職掌爲（1）統計，（2）預算，（3）其他關於財政事項。主計局之統計組織，與各部院之統計組織，並無直接之聯絡。民國五年，政事堂撤銷，國務院內設統計局，掌理（一）各部院統計之統一事項，（二）不屬於各部院之統計事項（三）編製統計報告事項（四）各官署統計會議事項。所以民國五年的統計組織，在中央各機關中實有統一的形式。但地方機關或設或不設，對於中央機關並沒有直接的聯絡。

國民政府成立之初，中央各機關與各級地方政府所屬機關，其組織法上多有統計組織，但毫無聯絡，更無中央最高統一指導機關，以視光緒末年之統計組織遠有遜色。其不統一的結果：各機關編製統計的方法不同，統計科目意義的內涵不同，統計計算所用的單位不同，所以各機關的統計幾乎完全無法彙編；又加之以各機關辦理統計的人選所受的訓練不同，其中不少毫無統計訓練者濫竽其間；而且各機關所辦統計毫無一定範圍，一方面同一事項之統計各機關重複編造者固然很多，而一方面國家重要統計並無任何機關担任編造者亦復不少。其他因事權無彙中統一監督指揮之機關而發生之不良現狀，隨在皆是，不勝枚舉。

(三)新統計制度

新統計制度，於國民政府主計處設統計局，為全國最高統計機關。其職掌分六大類：
：(一)各機關統計人員之任免選調訓練考績。(二)各機關統計辦法之統一及格式之劃一。(三)各機關統計工作之分配及範圍之劃定。(四)各機關統計事務之指導監督。(五)辦理各機關所不辦之統計。(六)編纂全國統計總報告。中央各機關由主計處派主辦統計人員及其佐理人員受主計處之監督指揮，並受所在機關長官之監督指揮。

因為統計最高機關，在理論上是一個技術最高機關。他們既然有了任免選調權，則各機關統計人員最少限度是不會任用絕對不懂統計的人充數。他們有了訓練指導權，則辦理的方法自然可使一致。他們有了監督考績權，自然可以不許各機關的統計人員捏造統計敷衍了事。格式由他們劃一，辦法由他們統一，工作由他們分配，工作範圍由他們劃定，沒有其他機關担任的統計由他們自己担任，這樣統計成了一個一貫的系統：分之則為各機關的統計，合之則為全國的統計。然後編造全國統計總報告，才有把握，才有根據。

至於地方的統計機關，依法屬於地方的主計組織。而上級政府之主計機關，對於下級政府之主計機關或主計組織，又有監督指導之權。這樣，不但各級政府自身各級機關的統計成爲一個一貫的系統，就是全國各級政府間的統計，亦成了一個有一貫的系統。

很顯然的在這種新主計組織新統計制度未成立以前，民國以來的統計制度，是遠不如前清末年的統計制度。而現今的新制度，較之前清末年的統計制度則更爲澈底。

很容許多人批評，以爲主計處的歲計會計兩局是與財政有直接關係的，而統計不一與財政有直接關係。因此，他們以爲把統計局設在主計處是錯誤的。這一點批評，是很錯誤的。統計是一切政事設計的工具。預算是執行政事計劃的工具。會計是執行預算的工具。這三件事，本來是一貫的。由統計產生政事計劃。由政事計劃產生預算。由預算產生會計。由會計決算又產生統計。所以統計歲計會計，不但是一貫的，而且是有連環性的，不能分開的場合很多。所以合在一個機關掌管，並沒有妨害，而有許多互助之點。所以政事堂的主計局掌理統計預算及其他財政事項，理論上是完全對的。而我們新制度中主計處設置的理論，是與政事堂的主計局不謀而合的。

現在，國家的經濟建設，需要很積極的推進。國民的經濟建設，需要很積極的推廣。

。各種建設所願以爲設計所依據的統計，自然亦應當很積極的作很確切的調查編製工作。這是初步的建設工作，我們應應 蔣委員長新運動的，要很積極的提倡鼓吹，求一般人民認識統計的重要而運用統計。同時亦應當很積極的督促各級政府及其所屬機關的統計組織，很積極的實行統計工作，而充分發揮新制度的效用。

九 爲計政之推進一言（二十八年七月載時事類編）

大凡新興一利，新除一弊，或新立一種未曾行過的制度，必要遇着若干方面的困難。或者是內在的困難，或者是環境的困難，或者是人事困難。必須若干主持者，不斷的努力，繼續的奮鬥。經過長期的時間，然後纔可以逐漸的發生效果。我們的計政——就是「超然主計」與「就地審計」的計政——也是與利，也是除弊，也是新立的一種未曾行過的制度。其必遇內在的，環境的，與人事上的困難，本是意中事，並非意外事。其致果之發生，端賴主持其事者長期之不斷的努力與長期繼續的奮鬥，又何待言！

自清代道咸以降及至國民政府統一全國，其間將三百年，中國財政之紊亂，中國官吏之貪污，皆爲曠古之所罕見。國民政府欲推行計劃政治，以矯正昔日之紊亂，樹立廉潔之官風，掃除以往之貪污，乃確立超然主計制度以爲積極之監督，與就地審計制度以爲消極之監督。故積極的計政與消極的計政，若能同時充分發揮其力量而各盡其職責，實足以改造中國政府使其成爲最清明之政府。其政事亦可成爲最合理而最經濟之政事。

主計處之成立已有八年，審計部之成立已有十年，吾人自不能謂其毫無成就。例

如，自民國元年以至民國二十年中央政府預算之成立僅三四次，而自民國二十年主計處成立以來，中央每年皆成立預算，浪費因而逐漸減少。此其成就之一。以前官廳施政事業從未聞有計劃之說，而自民國二十年以來，政事却皆有其預定之計劃，無目的無意義之政事遂逐漸除去。此其成就之二。以前地方官署從來無所謂預算，邇今以來則省市縣政府乃至區鄉聯保均有預算，收支逐漸趨於合理途徑，此其成就之三。以前各機關之會計人員均由其長官濫派私人充數。近來會計人員皆需先有學術經驗之資格，且需經主計處承認者始能充任。上下串通舞弊及濫造糊塗報銷之風少殺。此其成就之四。以前官廳帳簿最爲凌亂，且有無賬簿之官廳。卽國營事業亦僅洋員參加經營者始有合理之賬簿。今則一切官廳機關與專業機關，均須有詳備之賬簿，其設計均須經主計處爲之整齊劃一。此其成就之五。以前每年施政結果，絕無稽考。今則有年度會計報告可查。此其成就之六。以前除海關貿易客卿代爲造冊以外，全國一切大小事項均無統計；一切估計，均出於東西外國人之手。邇今除統計月報各種統計小冊外，尙有一度之全國統計報告編纂成冊。此其成就之七。以上皆主計處之成就也。兵工署之各兵工廠曾設就地審計人員。各省市亦有數審計辦事處成立以監督地方之財政收支。鐵路中亦有數審計辦事處成

立，以監督營業之收支。雖人事尙待調整，而機構則已確立。此審計部之成就也。

雖然，吾人對於現今計政仍不得不爲進一步之希望。就歲計論，每年各級政府各級機關雖已皆有政事計劃與預算；而實則僅備形式，並未能翔實。就會計論，各機關會計人員雖由主計處決定，然實際仍須遷就各機關之長官，主計處仍未能充分獨立行使其任免遷調之超然職權，即各機關之會計制度，亦尙未能澈底整理。就統計論，原始統計仍然不多，而八年以來國勢普查之籌備尙無基礎。且法律所定之全國主計會議，亦始終未曾召集。法律所定之設計方案，至今尙未能產生。遂使各種問題，僅有零星解決之機會，而無總解決之可能。凡此諸端，皆吾人對於主計制度之進一步的希望也。

至於吾人對於審計制度之希望，尤甚於主計。十年以來，審計部四易部長，而四易之結果，如出一轍。長其政者大抵對於審計權之如何行使表現者甚小，而獨對於部長權之如何行使所表現者甚大。各人均於對法律所賦予之權，多放棄而不行使，而對於法律所未會賦予之權反力爭不休。曩者法律規定，審計人員之調度應由審計會議之合議，而歷四任之部長皆力爭取部長之獨裁。至於中央所定之審計最高原則——「就地審計」與審計法之所規定最要條文——「就地審計」——則十年以來，除兵工署所屬由兵工署長自動

請求派員就地審計者外，其他實例確未多觀。吾人誠不能解個人職權何以如此其可重，而機關職權何以如此其不足注意也！今部長之權既已加重矣。吾人深望主其事者切實推行其最要之任務而執行中央之最高原則，實現就地審計制度。

至於人事方面，吾人尤深願其有切實之調整。主計處既為全國最高之歲計會計統計機關，則應用全國最高之歲計會計統計人才。審計部既為全國之最高審計機關，則應用全國最高之審計人才。即卑之無甚高論，則至少科長專員審計協審等職必須用專門人才。否則技術之改進，殊難實現也。

今秤擊計政制度者多。但與吾人之所希望者恒異其方向。其用意所在，明眼人自能一望而知。超然主計雖不能使營私舞弊者絕跡，而至少可使貪官污吏感覺不便。就地審計雖不能完全制裁弊私，而至少可使貪污官吏有所畏懼。既感不便而復有所畏懼，如何可以不攻擊之！然亦有以計政多歷經變為嫌者，此事當亦不為吾人所否認。惟計政之糜費有限，而舞弊之糜費無窮。以有限易無窮，庶亦經濟計算之所不廢也。如欲防弊，則超然主計與就地審計兩原則仍須維持。

吾人所希望於計政者，甚為簡單：延攬人才，調整人事，各就法律之所規定充分行

使其職權，使積極可以導財政以入正軌，消極可以禁公務員之莫敢不法，刷新政治，建立國本，計政之可以自靖獻于國家民族者，不亦多乎。

一〇 今年的計政（二十九年一月七日載於時事新報）

民國二十一年的計政，在計政史上應當是最重要的一年。

第一，先說統計。因為積極的建國事業，自今年起，至少應當籌備計劃起來。而籌備計劃所需要的統計材料，絕對不是支離破碎的幾個統計數目字所能足用，必須要有各方面的，有系統的，正確的，普通的統計，才能濟事。而這種統計的產生，非大規模的對於土地人口財產資源作一完全之普查不為功。而一言普查，就須先有很積極的，精密的，有計劃的，有步驟的籌備，所以負責全國統計的當局，應當知道他在民國二十九年是負荷着何等重大的任務，這是今年的統計。

第二，說到歲計會計。今年是全國實施公庫法的第一年。公庫法的執行，完全根據正確的預算與精密的預算執行制度，正確的會計與靈活的會計事務制度。在以往，各機關主辦會計人員與其佐理人員，在各機關中，不過有一個裝飾品的作用，毫無實權。而自今年起，各機關每收一文錢，每支一文錢，均必須先得會計人員之簽名蓋章。才能實現。因此，辦理歲計會計的人員，變成了各機關財務的心臟，其實權空前的加大，責任

空前的加重，事務亦當然較前加多。這是今年的歲計會計。

第三，說到審計。今年既是實施公庫法的第一年，而公庫的收支，都需要事前審計的簽證。各機關收支的實際情形，是需要就地審計與就地稽察的。如果負責審計責任的當局不甘受人民指摘為違法失職的話，今年的事務，一定要大規模的增多起來。這是今年的審計。

我願以國民的資格即此貢獻幾點小小的意見於各計政當局，作為參考。

第一，統計方面：在今年至少應當完成中央與各省間的統計聯絡機構，及省與縣間的統計聯絡機構，並將統計人員至少應召集訓練一次，對於各省與各縣的統計工作，作一次簡單的檢討與指導。這是最基本的組織訓練工作，似乎不能再少。如果連這一點組織訓練的基礎還沒有，那末我們覺得就根本不必再談全國統計了。

第二，關於歲計會計，也應當先有機構的完成。各省各縣未設主辦會計人員之地方，至少在本年度，應當完成組織，所有人員至少也應當各加一度的簡單訓練，倘若這一點基本的組織訓練還沒有的話，那末我們真不懂各省各縣如何可以實施公庫法。

第三，關於審計。審計是政府財務中很重要之一環。論他的性質，是為要使每筆都

實事求是。他的工作雖是消極的，而其目的却是積極的。倘若審計稽察不積極的負起責任來執行他們的任務，怕是許多的事務，都要辦得有名無實。這決不是政治上所可允許的。今年既是公庫法實施的第一年，最低的限度，中央的國庫，各省的省庫，各市的市庫，都要派有就地審計人員，而各縣縣庫，至少也要派員巡迴抽查。而尤其重要的，是中央政府所屬各機關與省市政府所屬各機關都需要有巡迴的事後的就地審計。這是法律所賦予的職權，也是法律所加給的責任。倘若這一點起碼的事情，仍然不能辦到，我們國民不能明瞭審計機關為什麼還應當存在。

政府的設立，是為國家民族與人民謀幸福的，政府之設各種機關，是要分任各種職務的，政治機器的推動，是需要每一環每一機關都要充分的盡他的責任。我們站在國民的立場上，有權根據法律責望各機關的長官，積極的負起責任行使他的職權，也是我們國民的義務，應當積極的督促執政當局，每人盡他的義務。

以上本人所貢獻的小小鄙見，却每一句都有法律上的根據的。我們都很盼望我們這種熱烈的希望，可以得着負責當局深切的同情，使我們人民的希望與法律的條文，變成今年的計政上實現的事實。那末今年的計政，確是可以做計政史上最重要的一年。

一一 中國租佃制度之統計分析序（二十九年九月）

世界之計劃政治，自有記載以來，似以中國虞夏商周之代爲最早，兩代極盛。孔子以殷室之子孫而生於周時，對於周代之政治，深知其淵源而心折焉。其言曰「殷因於夏禮，周因於殷禮，所損益可知也」。（當世所謂「禮」乃泛指一般制度而言，非僅儀文）又曰「周監於二代，（謂夏商）郁郁乎文哉。吾從周。」此決非阿時之言，乃真有所見而云然也。吾人今日讀周官，猶能稍稍見其典司計劃政治之機構，與致太平之迹象而懸知孔子之盛稱周代殆以此故。及讀管子七法等篇，然後知周代政治之所以盛，蓋莫不出於詳密之計劃。而其計劃政治，又莫不出於精密之統計焉。惟其政治之效能特高故能以地方百里而王天下。管子問篇，則其實地之統計調查方案也。其詳備明確，非出於實際之政治經驗，不能道也。管氏之言曰，「不明於計數而欲舉大事，猶無舟楫而欲經於水險也。……舉事必成不知計數不可。」其於統計爲用之認識，可謂深且至矣。管夷吾固天下才也，生於東周之初，去西周之盛世未遠猶及學而知西周之良法善政，只長於齊國，太公之遺制餘風猶有存者。乃學於古訓而有獲，以之施於齊政，遂成伯業。故管

敬仲治齊之政，真可謂爲西周良法善政之回映焉。觀其作內政，寄軍令，勸農工而儆有虞之筮乘馬；權輕重，行軌數，制財用而官山海，正鹽筴而籍鐵官；舉凡今世所謂民政、軍政、經濟、財政、國內建設、國際貿易，種種大政，管氏莫不根據計數詳定計劃而胥收奇效焉。蓋伊古以來，善於運用統計之政治家，宜莫若管氏矣。

自管氏沒而齊國亂，周道衰微而諸侯去其籍，計劃之政治，二千五百餘年來遂成絕響。其間秉國鈞者大抵皆習非成是，既不解政治之當有計劃，遂亦不知計數之有何效用矣。今國步艱難，倘有司仍糾於中山先生所指爲「不知亦不能行」之心理，而不重視尋求事實真象之統計，甚且斥其爲無用焉。則必至於日言計劃，而終莫收計劃之效也。豈不大可惜哉。

今者主計長陳謨士先生方欲以統計之用昭示時賢。統計局長吳秉常先生副局長朱君毅先生遂與統計局諸君編製統計分析叢書。以爲三民主義之首要在於民生，而民生主義之基本政策首在使「耕者有其田」，故其叢書之第一種卽爲中國農佃制度之統計分析，就目前可能採集之統計，條分而縷析之。自國民政府成立以來，土地政策推行之得失朗然在目。可資鑑戒。其有功於土地政策之推進也不少。獨惜統計之機構至今尙無全國之

下級組織，致使所採用統計之正確性尙有企待，吾人本春秋責備實者之義，更望主計機關之早日完成其全國機構，以便更加正確之統計得以早日產生，而抗戰建國之政治得成爲知而後行精密計劃之政治，以媲美於唐虞三代，而邁越歐美之進步國家也。則統計局者先生之有造於國家之將來也大矣。斯編之作，視爲長江大河之濼觴可也。

一一一 第一次全國主計會議致詞（中華民國三十三年二月）

今天是國民政府主計處成立的十週年紀念，所以第一件事我要向主計長與主計同人道賀。又各位十年努力，有了良好的成績，所以第二件事我要向主計長與主計同人慰勞。

去年開全國主計會議籌備會議，今年今天開全國主計會議，這兩次的會議，在中國政治的建設上與中國政治的歷史上都有劃時代的重要意義。但是在我國的悠久歷史中，這並不是第一遭。在四千多年前，曾有過一次很著名的全國主計會議，那一次還是一個四川人並且是從重慶去的一個四川人召集的，——我指的是夏后大禹。——大禹生在四川西部的石紐，在重慶結婚，沿了八年的水，使全國的水災變成了水利，因此做了帝舜的首相與帝嚳的繼承者。禹大會諸侯於江海而會計之，名其山爲會稽山，以爲紀念。山在嶺南興縣。這是見於我國歷史的第一項全國主計會議。以後三殷因於夏禮，周因於殷禮，周公思兼三王，定周禮，成於更完備的周代主計制度。每五年開一次很莊嚴的全國主計會議，所謂「三年大計，五年而誅賞之」。這種主計制度，一直到了漢遠在漢

用。漢代的計政制度，有計相主計，——「主計」二字自此始，——每三年「郡國詣京上計，吏與計偕，皇帝親臨受計。」所以當時的全國主計會議，仍然十分隆重。所謂「吏與計偕」，是見行政責任與計政責任是分開的，所以當日的「主計」，不但是「超然主計」而且是「聯綜組織」。漢代衰微以後，中國政治日非，計政也隨之毀壞。一千七八百年來全國主計會議停開。一直到我們的領袖蔣公在南京建立了國民政府以後，纔又恢復了中國固有的一「超然主計」制度。很可以注意的一點，是中國主計制度的完成者是周公，在周公作家宰的時候；而主計制度的恢復者是蔣公，在蔣公作國民政府主席兼行政院長的時候。而據中國的民族典所載，蔣氏之先世出傳周公。周公至今百餘世，在百世以後，蔣公恢復周公的完善計政制度。周公可稱不顯，蔣公可稱不承，這是一段國史上最光榮的佳話。

計政制度爲什麼在政治的建設上如此的重要，這是因爲計政有兩種作用。——在積極的方面，造成合理的政治軌道；在消極方面，防止政治的逾越軌道。政治是有目的的，他的目的，是爲國家爲民族爲民謀福利。要有效的達到目的，必須要有合理的計劃，並且依照計劃嚴格的執行嚴格的考成，就是總裁訓詞剛纔所說的「行政三聯制」。

。在這三聯中，計政與行政是相輔而行的。行政的設計，需用計政的統計。因行政的計劃而編成計政的預算。在行政執行計劃時，計政方面就有了執行預算的會計紀錄。而結東會計的決算報告及公務與工作的統計又成爲行政考成的依據。所以行政三聯制是始於計政而終於計政。因此一國，一時代的政治的隆污與計政的好壞常相表裏。

一國的組織，頗類似現代的一個公司。公司的組織可分三段。第一段是主權的組織——就是股東與股東全體大會。第二段是政務組織——就是董事監察會與經理部。第三段是事務組織——就是經理部所屬人員的分工合作組織，如業務部，買賣部，管貨部，買賣部，庶務部，會計部，稽核部，等等的分組辦事皆是。在第二段與第三段的組織中不但是要分工合作，而且要有互相牽制與權責均衡的作用，使各部分皆有權在軌道以內行其職務，而實無力作逾越軌道的行爲。所以現代公司，不論如何龐大，凡是有這種嚴密組織的，都長立於不敗之地。這種組織稱爲權責均衡組織（尤其指第二段的組織），與內部牽制組織（尤其指第三段的組織）。國家的政治組織，也相同的可分三段。第一段是主權組織，有國民全體與國民大會。第二段是政務組織，——屬於這一段的權責均衡組織，歐美學者倡三權分立，立法、司法、行政，以立法司法二

權監督行政。總理以爲三權分立不够，更倡五權分立——行政、立法、司法、考試、監察、四權監督行政。關於第三段的事務組織，我們的中央在 總裁的領導之下，於第四屆一中全會通過了一個改善財政制度方案，明定了超然主計，就地審計，銀行代理公庫統一出納，與行政四個系統內部牽制的聯立綜合組織。各國有各國特殊的歷史與特殊的國情，需要特殊的適應。所以各國的政務組織事務組織常不相同。五權憲法是適合於我國情的政務組織，是在 總理指示之下成立的。四系聯綜是適合於我國情的事務組織，是在 總裁主持之下完成的。

「計」何以成爲「政」？何以能決定政治的隆污？是因爲牠是政治上最原始最基本的的一個工具。政治上最原始最基本的工具有兩個，是一個文字，一個是算數。史稱黃帝命倉頡作書契，命隸首作算數，首官以治，萬民以察。黃帝的政治是中國高度政治的開始，而亦是文字與算數應用在政治上的開始，其故可想而知了。到了三代的政治，計數所佔地位尤其重要。當時的政治家對於計數之爲治具有極深刻的認識。所以管子說「不明計數而欲舉大事，猶無舟楫而欲經於水險也」。歐諺亦曰「The world is Governed by Numbers」。就一個現代國家來說，蘇聯的計劃政治完全應用統計，其國營事業完

全應用歲計會計以統制而推進。蘇俄各事業全由銀行爲會計上之管制。其制度大體頗類似我們的超然主計制度。所不同的是他們的管理機關是銀行而不是政府的主計處。我國現正向事業國一條路上邁進，非有強有力的超然主計不足以資控制。所以超然主計制度，從此也要一天一天的更變重要起來。

挺生對於這次大會有幾點希望如次：

- (一)集中計政人材
- (二)訓練計政人員
- (三)補充計政法規
- (四)定成歲計會計統計制度的設計
- (五)加強計政機構
- (六)限期完成全國會計網與統計網的組織
- (七)切實負責執行主計職務
- (八)準備國勢普查

總而言之，經過這次會議以後，我們在總裁所領導的政治建設上，充份的供給計

算的工具，使以後的設計有數字，執行有數字，考成有數字，完成我們計政人員在政治上在建設上所負的任務。

一三二 中國現行主計制度序（三十一年五月）

在我十幾年的立法工作中，我在財政制度上的小小貢獻，是四種制度的確立：即財政收支系統制度與審計制度的改造，及主計制度與公庫制度的草創。自第一次至第三次全國財政會議，我三次的提案，均被採用為財政收支系統討論修改的藍本。而財政收支系統法，也就是根據我所提的草案剪裁而成。產生公庫制度的公庫法，產生主計制度的各組織法，及預算法決算法會計法統計法，產生審計制度的各組織法，都是由我設計，起草負責徵集各方面的意見，與人斟酌損益，探入法律的條文，以後提案於本院財政委員會，經立法程序而成為法律的。而且籠照全部財政制度改革的最高原則，——第四屆一中全會通過的改善財政制度方案——也出於我的起草。

我在民國十七八年時的願望，原本是想盡十年之力完成了財政制度的改革，再盡三五年之力著書立說發揮新制度的理論。然而一個人的力量有限，且受了人事的種種牽掣，竟不能如願以償！於是不得不假借朋友的力量以完成原來的計劃。所以審計法就是參加原來計劃的朋友在審計部自動草成的。

關於各種制度的說明，亦僅有我在各不相同的場合所作片段的報告，與我在各雜誌上所作的文章，因為主計制度最爲人所不了解，所以這個題目的文章亦特多。歷年來我在幾處大學及若干訓練班中曾作有系統的講解，聽受者前後亦有數千人之多。但是我的講稿，始終無暇整理成書，發表出來。我在中央政治學校計政學院講課的時候，曾一度囑當日的學生張國藩等以主計制度等題目就我所授的材料整理出書。而後來也僅見他們發表了幾篇文章。

十餘年來在新制度下從公者日多。雖昔日聽講的學生與共同切磋的朋友，前後發表了不少關於新制度有內容有價值的文章。而有系統的著述，仍極需要。去年春我決定著書，已成數篇。以後又因人事牽掣，舟車往來跋涉無寧日，遂又中輟。嗣後我很高興地看見昔日的學生劉盛榮君著成很好的一部政府會計，許祖烈君也著成很好的一部中國現行審計制度，我慫恿他們趕快出版。又看見楊承厚君著成很好的一部中國現行公庫制度，我除了爲他作了一篇很有鼓勵性的序文以外，並慫恿他繼續寫一部中國現行主計制度，以完成四種新制度的說明解釋與檢討。我把十年以來我所有的文稿與我在幾個學校的講稿及其他有關文件多種全部交與楊君研究整理。在我這些稿中，有經我十餘年來研

究思慮而產生的一個新制度的理論體系，楊君也自己搜集了不少的補充材料。他果然能够如我所期望，在幾個月中，以每日辦事餘暇的工夫，完成了這個重大的任務，寫成了這部新書的初稿。他的文筆流暢，分析縝詳，權衡允當，布局周密，眉目清醒，確成一部合於大學用書需要及從事計政人員需要的好書。書稿經我看過並且作過多處的小小修正。現承楊君邀我以共同名義出書。我在這本書中也確實有相當的貢獻。——也許還算是重要的貢獻——。而本書得以完成，却全賴楊君的努力。

一四 中國現行審計制度序（三十一年六月）

傳曰，「國家之敗，由官邪也。官之失德，寵賂彰也。」自古迄今，官吏不貪污而政治失敗者，有之矣。官吏貪污成風而政治不失敗者，未之有也。李唐初葉之法一切罪犯遇國有大慶皆可赦，惟貪墨之罪不赦，可謂知政本矣。故貞觀之代幾成郅治，良有以也。

吾國審計制度，肇自隆古，元明迄清，漸失舊意。然當其盛時刑嚴法峻，敢於觸犯者少。逮其季世，遂不勝其弊，民國初元，上師往古，旁鑑歐美，復立審計機構。然而有名無實，未足以監督財政而澄清吏治也。

十六年國民政府成立於南京。余見以往審計制度之毫無實際也，乃與同人倡爲「就地審計」口號。又見各國官廳效率不如公司，乃擴充內部牽制機構，而設計爲財政上之聯立綜合組織。經第四屆一中全會通過改善財政制度方案遂成爲國民政府下財政立法之一貫政策。今之審計制度即由此而產生。

許君祖烈，服務於審計部十餘年，執行現行審計制度而熟悉其掌固，洞知其中之得

失。頃著「中國現行審計制度」。書成，索序于余。余喜其論述周詳，今後研究中國審計制度者之有良書也，乃樂而爲之序。

25/7/33
該社呈繳

宣統市圖書雜誌審查委員會查驗安圖字第一二〇五號

