

超然与联综：卫挺生主计思想研究^{*}

焦建华 耿嘉岐

摘要：在近代中国经济思想中，卫挺生的主计思想独具特色。文章首先梳理了卫挺生主计思想的基本脉络和南京国民政府主计制度实施情况，简要探讨了主计制度的先进性与其难以推行的原因；然后深入分析了主计思想的超然性与联综性特点，认为超然性是联综性的实现前提，联综性是超然性的客观要求与必然结果，二者相辅而行，是卫挺生主计思想的最显著特点，也是国民政府主计制度的理论基础。南京国民政府主计制度推行后，当时学界对卫挺生的主计思想及其指导构建的主计制度批评不少，大力指陈其弊端；支持者也很多，力陈其设计优点与实践益处。卫挺生的主计思想及其指导构建的主计制度，是欧美财政思想与财政制度、民国时期历史情势与国民政府的实践、卫挺生个人因素，以及中国传统财政思想综合作用的产物，其分权制衡思想对我国当今财政制度构建与管理仍具有重要的借鉴意义。

关键词：超然 联综 卫挺生 主计思想

财政是国家赖以存在和发展的基础，为百政之枢纽，其转型与重新构建尤为重要。到南京国民政府时期，近代中国在财政制度转型方面取得突出成就，构建了一套既符合中国实际，又符合现代财政理论的新型财政管理制度。在国民政府财政制度的构建与转型中，西方先进思想与近代学人无疑发挥了重要作用，^①卫挺生是贡献尤为大者之一。卫挺生最突出的贡献是设计了国民政府的财务行政组织体系——主计制度，^②这套制度是南京国民政府的首创，

[作者简介] 焦建华，厦门大学经济学院，邮政编码：361005，电子信箱：jianhuajiao@126.com；耿嘉岐，厦门大学经济学院，邮政编码：361005，电子信箱：15842182826@163.com。

* 本文系国家社会科学基金重大项目“近代中国工商税收研究”（批准号：16ZDA131）阶段性成果。

① 关于近代西方经济思想引入中国的研究，可参见邹进文（2016）。

② 卫挺生认为，一般的财政问题可以分为两部分，一部分称为财务行政（即狭义的财政），另一部分称为财政监督。而财政监督又可分为积极与消极两方面，“主计”一般指财政问题中的积极监督（参见卫挺生、杨承厚，1946）。

是世界上独一无二的制度（汪锬，1989：2）。它既满足了国民政府制度构建和当时情势需要，也与西方各国的财务行政组织体系存在明显区别，其理论性与实践性都极为突出。卫挺生的主计思想集中体现在国民政府主计制度和他发表的主计制度的文章中，学界主要集中于研究主计制度，^①但很少关注主计制度的设计思想及其原理，更少关注其设计者——卫挺生——的主计思想。本文将结合主计制度，着重从国家治理体系中的财务行政角度探讨卫挺生的主计思想，并从欧美财政思想、时代环境、个人因素和传统财政思想等方面探讨卫氏主计思想形成的原因，希冀有助于对卫挺生的经济思想与国民政府主计制度的研究，也为我们当今财政制度改革提供借鉴与参考。

一、卫挺生主计思想脉络及主计制度施行

“主计”一词是中国学者自己创立的名词，“主者主持也，计者计算也，主计者主持计算也”（卫挺生、杨承厚，1946：1）。卫挺生认为，一般的财政问题可分为两部分，一部分称为财务行政（即狭义的财政），另一部分称为财政监督。财政监督又可分为积极与消极两方面，“主计”一般指财政问题中的积极监督，包括岁计、会计、统计三方面，主计的主体为国家，主计的对象为数字，主计的目标为财政监督。^②诞生于主计思想之中的主计制度，则是指一国用以计算其全国数字（特别是财政收支的数字）的一定程序、办法、组织与机构的综合。^③主计制度既不是抄袭欧美国家的成例，也不曾在此前的普

① 目前学界对于主计制度的研究，主要集中于制度建设方面，分别参见宋丽智（2007），周春英、路保萍（2014），武乾（2015），焦建华（2018），汪锬（1989）。特别指出的是宋丽智（2007）和武乾（2015）的研究。宋丽智着重从财政会计改革角度探讨主计制度，认为超然主计思想的提出是时代诱因，并剖析了专家学者的思想争论，及其对主计制度变迁的影响。武乾详细分析了主计制度与联综组织，着重从财政监督法律制度体系角度肯定了主计制度的重要意义。

② 卫氏早期直接将财务行政划分为狭义与广义两种，狭义的财务行政指收入、支出、公债、金库四项，而广义的财务行政则包括了积极与消极的财政监督，参见卫挺生（1936d）。他在后期则将财政事务划分为财务行政与财政监督两大类，这可能是出于防止概念混淆而为之。参见卫挺生、杨承厚（1946）。

③ 卫挺生详细解释过主计制度：“组设办理计算之机关，派定专门负责计算之人员，按照一定方法处理之也。此种机构、人员、方法、程序之综合，即谓之主计制度。”参见卫挺生、杨承厚（1946：1—2）。

通财政学书籍中出现过，完全出于实际需要与事实要求（张国藩，1937）。1928年冬，立法院成立，卫挺生提出在财务行政组织中设立内部制衡制度，即主计制度。此后，卫挺生研究生涯大部分时间，都在为主计制度的建立、辩护与完善而努力。

（一）卫挺生主计思想的发展脉络

卫挺生一生致力于财政领域研究，涉及领域广泛，著作颇丰，为中国学界留下了宝贵的精神遗产。他的主计思想的发展脉络可以通过其相关文章窥知。

1931年3月，南京国民政府《主计处组织法》实行前夕，卫挺生（1931）出版《中国今日之财政》一书，提出了财务行政与财务监督应分立的观点，并简要讨论主计制度实施后各部门的分工与协作问题。主计制度施行后，不管是国民政府内部，还是社会人士，均对主计制度存在不解或疑惑之处。为此，卫挺生（1932，1933，1934a）先后发表系列文章，如《超然主计与责任内阁》《超然主计与联综组织》《超然主计制度及联综组织之缘起》等文，详细解释主计制度隶属关系、设计初衷、制度安排与优势，并强调主计制度与当前国民政府的政治制度并行不悖，可以提高办事效能、革除弊病，向政府内部人士与社会民众释疑。从这一时期的文章中，我们可以清晰了解卫挺生主计思想的详细内容，这一时期可以视作其思想的形成期。

1936年，以胡善恒为首的学者开始批评与质疑主计制度。为此，卫挺生（1936a，1936b）发表了《主计制度释疑》《主计制度再释疑》两篇文章，回应学界的反对意见，并为主计制度辩护。同年，卫挺生（1936c，1936d）还发表《民国计政之过去现在与将来》《中国财务行政组织》等文章，详细梳理过去财务行政组织执行中的问题，再次强调主计制度实施的必要性，并探讨其未来发展思路。这一时期，卫挺生详细分析了主计思想付诸实践后面临的问题及解决方案，可以视作其主计思想的拓展与丰富期。

抗战时期，时局虽艰，但卫挺生并未忘怀主计制度。1939年，卫挺生发表《为计政之推进进一言》一文，讨论主计制度推行中的困难，强调主计机构应发挥积极监督的功效（卫挺生，1939）。1944年，他还整理了自己的主计思想，集中有关主计思想的大部分文章，出版《计政制度论》一书，系统总结与阐发主计思想（卫挺生，1944），这本书是我们了解其主计思想的第一部专著。该时期是卫挺生主计思想的进一步发展完善期。

抗战胜利后，卫挺生与杨承厚（1946）合作出版了《中国现行主计制度》，作为大学教材，结合主计制度的施行情况，详细阐述了主计思想的具体内容，并对未来主计制度发展方向提出建议。^①此书是其主计思想集大成之作，标志着卫挺生主计思想的成熟与完善。

（二）南京国民政府主计制度的施行

1927年5月，南京国民政府设立财政部，岁计、会计工作归财政部所属会计司办理，统计工作由财政部所属总务厅办理。^②因此，此时的主计工作应直隶于国民政府。10月，国民政府宣布实行五院制，财政部改隶属于行政院，此时的岁计、会计、统计工作均由财政部管辖，并向行政院院长负责。^③1931年4月，南京国民政府《主计处组织法》正式颁行，标志着卫挺生的主计思想正式付诸实践。

主计制度的内容可用“超然主计与联综组织”概括。主计处（起初效仿军事训练总监部，将中央主计机构定名为主计总监部，后经国民党中央政治会议研究决定，改组为主计处）^④掌管全国主计事务，直接向国民政府负责。主计处设主计长一人，为特任事务长官，下设岁计局、会计局、统计局三支机构。岁计局主管中央及省市预算决算的编造及整理，各机关财务上的增进效能与减少不经济支出的相关研究及建议等事项；会计局主管会计制度订定，会计事务的指导与监督，及会计总报告、汇编等事项；统计局主管各机关统计办法的统一，统计工作的分置、范围的划定、事务的指导监督，及全国统计总报告编纂等事项。

在国民政府下辖五院之内，岁计、会计组织则不进行分立设置，设会计

① 两年后，蔡世英也出版了关于主计制度的专著，参见蔡世英（1948）。

② 南京国民政府财政部组织法于同年8月10日修订后公布。参见《国府公布财政部组织法》，《时事新报》（上海），1927年8月14日。

③ 五院制，即根据孙中山的五权分立思想，在国民政府下设立法院、行政院、司法院、监察院与考试院。实行五院制后的财政部组织法，参见《财政部组织法》（《银行月刊》，1928年第11期）。

④ 1929年8月，胡汉民向国民党中央政治会议（以下简称“中政会”）提交设置主计总监部案，中政会指示立法院拟定具体方案。1930年2月，立法院拟定主计总监部组织法，提请中政会审议。1930年8月，中政会经决议认为可以成立，但在范围上应缩小，仿效文官处、参军处定名为主计处。

处处理岁计、会计事务，设统计处掌理统计工作；在地方各级机关则设会计室和统计室，直隶于省市县最高行政长官，负责执行预算的各种登记、拟定概算、提供意见、处理各项会计事务，以及编订各种统计资料等工作。各机关办理岁计、会计、统计人员的任免、迁调、考绩，均直接由主计处负责。关于制度订定与重要政策推行，则由全国主计会议决定。全国主计会议，除各机关主计人员外，各机关长官或其代表也应参加。

为打破原有财务行政组织的混乱局面，保证主计机构运行效率，卫挺生设计了联综组织。联综组织下分设四个系统：第一个系统为财务行政系统，该机构设在财政部，掌管税收、公债、公库、财务经理和货币金融等行政，并指导各级地方财政；第二个系统为积极的财务监督系统，掌管岁计、会计、统计之行政，称为主计机构；第三个系统为消极的财务监督系统，即已有的监察院下属审计机构，掌管事前与事后监督；第四个系统为代理公库银行系统，以中央银行为主。美国甘末尔顾问团^①还提出设立就地稽查机构，被财政委员会采纳（卫挺生，1936d）。自此，南京国民政府财政联综组织的设计实现了收、支、存、稽四权分立的格局。

主计制度集内部制约与增进效率于一体，相互独立的各系统保证了财务行政效率，又规避了可能出现的偏差，是一套非常先进，且有前瞻性的财务行政体系。郭道扬（1982：437）认为，主计制度“不失为一种比较科学的财计组织管理制度和较为科学的组织建设方法”，“是集古今中外经济牵制关系建设做法之大成”。但是，主计制度推行很艰难，除陋规习俗制约外，最大的问题是主计制度与国民政府政治体制不匹配（焦建华，2019）。主计制度是政府框架中的一环，从根本上仍要服从政府的整体设计。虽然它改革了财务行政系统，但其他制度并未同步革新以与其适配，因而时常出现权力错配与机构层级混乱等问题，导致主计制度难以充分发挥效力。如各机关内部组织，自主计机构成立后，并未修正或完全废止，仍属一条鞭式组织，无独立人员设置，无法有效制约部门长官。这也是学界与社会人士对主计制度批评的重

① 1929年，宋子文以国民政府名义聘请大批美国顾问来华，改革财政。甘末尔（Edwin Kemmerer）为美国经济学家，在货币学说方面卓有建树，为该顾问团团长。该顾问团遂被称为甘末尔顾问团，其成员之一，葛佛伦博士（Frederick Cleveland）当时即被聘为立法院财政委员会顾问。甘末尔顾问团非常赞同立法院建立超然主计制度的想法，还提出设置超然审计机关与超然出纳机关，参见汪锷（1989）。

要原因之一，但我们并不能因此否定设计的合理与制度的先进。^① 1949年，国民党败迁中国台湾地区后，主计制度在改革与妥协中逐渐与政治顶层设计协调，二者逐渐匹配，并沿用至今。^②

二、超然性

主计制度充分体现与贯彻了卫挺生的思想，其核心是超然性。所谓超然性，有三层含义，即主计机构组织的超然性、主计人员地位的超然性，及主计人员职务的超然性（张国藩，1937）。

主计机构组织的超然性，指主计机构应直属于国民政府，而不应隶属于五院之一。卫挺生认为，机关公务可分为政务与事务两类，事务是为便利政务的推行而存在的。主计工作包括办理各政府机关岁计、会计和统计工作，但三者完全因各种政务而起，政务计划由政务机关制定，主计机构并不能决定或变更各政务计划，而只能将其计划从技术上数字化，故主计属于事务性质。由于主计机关具有财政监督性质，因而不应隶属于任一被监督的机构。为了保证办理该事务的主计机构不受影响，就应确保主计机构的超然地位。

主计人员地位的超然性，指主计人员的任免、迁调、训练和考绩等均由主计机构负责，不受所驻机构长官干涉。主计人员不受所驻机构长官的好恶以及“政潮起伏”影响，自然不需忌惮所驻机构政治事务的影响，可以有效监督所驻地区的地方政府施政，对其经济事项的支出、办事效能等，均有建议与批评权，主计机构的监督职能可发挥至最大。否则，主计人员很容易被所驻机构长官左右，无法制止官员浮报虚瞒、侵占滥支等弊政，丧失监督之责。

主计人员职务的超然性，指主计人员办理主计事务时可独立运用职权。主计人员虽然在所驻机构内的工作启动与流程等均受该机构长官的安排，但并非完全隶属关系。主计人员依法执行其职务，只提供处理结果，具体办理无须对该长官负责，而是对上级主计机构负责，从而保持了职务的超然性。从一定程度而言，主计机构与人员均是外在地“嵌入”于当地政府机构，其机构与事务

① 2008年金融危机后，澳大利亚与英国开始推进预算、会计和财政统计的融合，这种做法与主计思想如出一辙，详见 Heiling, Schührer, and Chan (2013)。

② 关于主计制度在中国台湾地区的发展情况，可参见汪锟（1989）。

属当地政府施政的必需一环，但主计人员及其职务行为独立于当地政府之外。

从上述分析中，可以清晰看出卫氏思想逻辑：优先保证主计组织的超然独立，只有组织超然独立，才能确保该组织不被其他各级政府机构左右，从而保证其职能独立性，继而实现有效监督。但是，实际施政中，事务最终由具体人员来执行，组织超然并不能确保人员与职务超然。因此，主计组织超然性必须要辅之以人员与职务的超然性，这样才能确保主计制度“整体”的超然性。于是，卫挺生提出的超然主计制度中又有人员的超然性，即其地位与职务的超然性。地位超然性保证主计人员根据法规和事情本身的是非曲直独立行事，不为当地政府所羁縻；职务超然性则保证事务办理的独立性，既保持全程监督，又保证地方政府施政通畅。

政府施政是一整套有机的系统，与财政部、监察部等机构一样，主计处也属国民政府组织体系中的一环，但其事务属于政务计划的具体化，事务与其他机构有交叉之处。为了保证其职权独立，又确保施政通畅，不因主计介入而迟滞其他政务施行，卫氏设想的主计制度超然性是其首要特征，“超然”贯穿主计思想的始末。因政府施政所需，主计处必须与行政、审计与公库等政府机构事务交叉，卫氏构建的主计机构外在地“嵌入”于各级政府中，尤其是财政部门，既独立于各级政府机构，又不给政府其他部门拖后腿，确保整个政府运转顺畅。

另外，卫挺生还赋予审计机构与公库机构超然地位，以行政、主计、审计、公库四大系统相对独立来限制行政长官的财政权力，推动财务行政与财务监督的分离。

总之，超然性是超然主计存在的基础，是主计思想的灵魂，也是联综组织的基石。

三、联综性

如前所言，主计制度是国民政府组织体系中的一环，它的职能偏向于财政监督，其事务必然与行政、审计与公库组织相交叉。因此，主计制度另外一面便是联综性。如果说超然性是国民政府计政制度的核心，是主计组织与其他部门间的关系定位，那么联综组织便是主计制度的外在表现，是主计组织与其他部门的事务安排定位，共同组成一个综合性的财务行政系统。

近代中国公务机构向来采取混一式组织结构，各机构行政长官不但掌控

机构内一切事务，而且可全权任免内部人员。除上级有权监督外，全由其一人独裁，机构内财政一切事务均由该长官心腹人员办理。这种形式利弊分明，效率高，但缺乏监督，出错概率高。从整个财务行政运转而言，统计是基础，如果统计数据有偏差，基于其制定出的预算必然存在问题。一旦预算出问题，无论会计如何恪尽职守，还是不能解决财政浪费的问题。由于前三环节整体出现偏差，审计最终也难下断言。如此一来，独立的出纳机关形同虚设。因此，政府财务运转中，统计、会计、出纳与审计实为一整体，一环套一环，严重者会导致一步错，步步错，最终全盘皆错。故四个系统确有必要联立综合，才能协同推进政务与事务顺畅，保证政府职能通畅。为此，卫挺生设想将机构中岁计、统计与会计三种职务抽离出来，单独组成一个系统。每一财务事项的不同过程均由不同人员执行，并独立地行使职权。很显然，该系统是在互相牵制的基础上相互合作，尽可能防止混一组织下的财务弊端，又可以相互辅助、提高办事效率，这就是主计制度的精妙之处。联综合性可从横向与纵向两方面体现。

横向而言，四大职务系统实行分权制衡。具体而言，财务行政系统设于行政院下辖的财政部内，负责拟定财政计划、执行预算、发布收支命令、举办有关财政的各项事务。主计系统直属国民政府，负责办理各级机关的岁计、会计、统计事务。出纳系统由中央银行为主导机构，办理出纳、保管、移转等事项。审计系统则由监察院下属审计机构负责，监督预决算执行、核定收支命令、审核岁计、稽查财政问题等。主计人员以不纵容枉私为职责，审计人员以发现行政人员与主计人员的过失为职责，出纳人员只负责财政资金的流出，不承担无端受损之责任，行政人员日常要受主计、审计、出纳人员层层监督，若遇到这些人员自身失职，行政人员自然也不会轻易放过。这就是卫氏所言“合之则各成一个横的办事机关”（卫挺生，1936b）的妙处。故此，主计系统内四大系统人员的利益处于相反地位，可以充分利用各人维护自身利益的人性与心理，达到互相牵制、监督财政的目的。

纵向而言，财务行政、主计、出纳与审计各有其纵向系统及最高主管机关。各系统在中央各有其主导机构，分置各机关也均有负责人员，即上有集中管理的机关，下有散布在各机关办事的人员，上下联络，各部人员可以切实行事，集中机关亦可以统制整个系统，此即卫氏所言“分之则成纵的系统”（卫挺生，1936b）。这样既能做到财务行政组织的分权制衡、内部组织之间相互牵制、防止营私舞弊，又能联立并存、相互合作、提高行政效率。

主计联综性的关键在于将政务与事务联系起来。卫挺生（1936c）认为：“统计产生岁计，岁计产生会计，会计又复产生统计。”因此，卫挺生设计了主计内部的三联制，岁计、会计为整饬财务管理的枢纽，统计为拟定施政方针的依据。三者相互关联，互为因果，不可分割。卫挺生指出，政事的目的在于为国家、为民族、为民众谋福利，要有效地达到目的，必须要有合理的计划，并依照计划严格执行，继以公平的考核。因此，他将政事程序分为设计、执行、考核三个环节，即行政三联制。卫挺生、杨承厚（1946：35）认为，从整个行政系统而言，主计三联制与行政三联制相互关联，计政与行政相辅而行。行政设计需要主计的统计数字作为依据。依据行政计划，主计机构所编制的预算又为执行计划的参考。政事预算的执行使主计机构形成了执行预算的会计记录。会计工作结束后的报告及公务与工作的统计，又成为行政考核的凭据。从一定程度而言，行政三联制始于计政，终于计政。

主计联综主旨在于共同办理财务行政与财务监督事务，使二者在连环牵制的条件下相辅而行。权责分立而不相混淆，彼此关联而相互牵制，其相互合作贯穿于国家经济活动的始终，使财务行政组织澄澈清明，涓滴归公，增进行政效率。

四、超然性与联综性之关系

超然性与联综性是卫挺生主计思想的两条脉络，^①二者彼此关联，共同支撑起主计制度的理论体系。

（一）超然性是联综性的实现前提

卫挺生曾言：“主者主持也，计者计算也，主计者主持计算也。主计的主体是国家，主计的对象是数字，主计的目标是加强财政监督。为国家主持数

① 卫挺生（1944）后来在《计政制度论》中提出了超然性、联综性、连环性、隶属性等四个特性，在其与杨承厚（1946）合著的《中国现行主计制度》中又提出超然、联综、事务、统一、连环、技术、隶属、监督等八大特性。这些特性自然没有错，但仔细分析，主计制度最基础、最突出、最浓缩的特征应是卫氏最早提出的超然性与联综性，其他特性与这二者具有很高的相关性，均是由二者延伸或拓展而来的。因此，本文只讨论超然性与联综性，而不探讨其他延伸特征。

字的计算，以行财政监督者即谓之主计。”（卫挺生、杨承厚，1946：1—2）回溯中国历史，财政监督自周代就已成建制。^①但是，随着朝代兴衰更替，独立体系的财政监督制度逐渐消亡。民国初期，政府虽设置相关财政工作，但政治紊乱、贪腐横行，故澄清吏治，建立一个清正廉明的政府成为当时社会的主要要求与期待（卫挺生，1933）。如何从组织制度上确保政府清正廉明？

财政为百政之枢纽，卫挺生旨在设立良好的财政监督机制，这是主计制度的根本出发点，而保持主计机构的超然性是主计制度稳定发挥作用的组织基础。卫挺生（1944：13）指出：“联综组织之枢纽，在超然主计。因为根据不忠实的统计而造成的预算决算当然不能忠实。执行不忠实的预算，则会计无论如何忠实，不能救济财政上的浪费。会计及会计报告均不忠实，则虽有忠实的审计亦无从下手。审计稽查无从下手，则超然出纳等于虚设，所以四个系统的联立综合机关，重心却在主计。”主计机构的超然性将主计事务从原有的财务行政体系中抽离出来，在机构、人员、职务等三方面保持超然性，掌控了极为重要的政务信息与财务倡议等权力，使其积极的财务监督力量不受外力干预，从而打破了传统制度下各机构长官独断专权的局面，也促进了联综组织的形成。卫挺生（1934a）曾指出：“中国公务机关，一向采用混一组织且官俸微薄，事务人员毫无保障。监督机关分立有名无实，办事手续繁杂不近情理，预算出纳购买会计报销决算均为一系人员，营私舞弊极为容易。”主计机构的超然性能够保证人员与职务的超然性，从而充分发挥财政监督职能。

联综的目的是在保证财务事项的不同阶段的权责机构相互独立、相互牵制的前提下增进办事效率。若主计机构无法超然存在，岁计、会计、统计便难以保证诚实准确，联综组织的可靠性就无法保证，就丧失了联综组织设立初衷。超然主计既是其机构、人员与职务在各级政府中的超然，即狭义的超然，也是实现主计、审计、出纳三个机构与职权在整个行政组织体系中的超然，即广义的超然。正是因其超然性，主计机构才有可能集效率与制约于一体，革除弊病，澄清吏治。

（二）联综性是超然性的客观要求与必然结果

卫挺生（1934a）认为：“中国公务机关……办事手续繁杂不近情理，预

^① 关于周代计政制，详见于《周礼》《礼记·王治》。另可参考张心澂（1939）。

算出纳购买会计报销决算均为一系人员，营私舞弊极为容易。”因此，只有打破混一组织，将部分职权分立，才能根除办事混乱与营私舞弊之沉痾。但是，若不按政府管理规律，将各种职权完全割裂与独立，必然会损害政府效率，因而必须将某些关联紧密的职权结合，改用一个新的联立综合组织，才能实现监督与效率的统一。1927年，南京国民政府刚刚成立，财政部就厉行会计独立制度。然而，实行数年，效果大不如预期（汪锷，1989：18）。卫挺生（1944：2）深入探讨其原因，认为至少有以下三点。

其一，机关长官与会计主任均隶属于财政部，双方后援大小强弱不同，机关长官为各部长亲信，会计主任仅有财政部会计司司长撑腰，当发生争执，被牺牲者十之八九为会计主任，其超然地位实际无法生效。

其二，审计机关未采用就地审计制度，仍沿用送请审计制度，会计主任孤立无援。

其三，贪污已成风气，舞弊利多害少。故会计独立制度名存实亡，亟须改善。

会计独立制度是国民政府财政监督的一次重要尝试。然而，仅仅只有会计权独立，而其未得到审计权的直接与及时支援，因而势单力孤。再者，会计独立制度受制于财政机关内部权力斗争，会计主任仅有会计司长撑腰，必然为其亲信，存在任人唯亲的情况。若司长之间争斗，十之八九会殃及会计主任，即所谓“神仙打架，小鬼遭殃”。因此，独立会计权既无法得到外部权力支持，也无法得到强有力的内部权力支持，自然无法保证其超然性，无法有效实现财政监督，难以持久推行。因此，卫挺生将会计、岁计与统计三权抽离分立，建立一个外部组织联合、内部权力分立的新机构，并脱离政务机关管辖。这种设计打破了原来混一组织的整体性，符合权力运作属性与保持施政通畅的内在逻辑。分工是按分权原则施行，各负其责，保证运转顺畅，同时也实现内部牵制，避免权力集中等弊端。三者同属一个机构，相互合作才能保证行政效率。更重要的是，三权合并的主计机构权限扩展，而且有自己独立的上下级系统，确保人员与职务的超然性，不被其他机构左右，避免内部权力斗争时被“殃及”，从而摆脱了独立会计制的尴尬境遇。同时，主计机构独立于行政、出纳与审计机构之外，四权分立，拓展了超然性的覆盖范围，四权相互制衡与协作，彼此为援，主计机构的超然性得到了外部支援，可以持久永续。

因此，联综性是超然性的客观要求，是超然性立足之组织基础，超然性

的实现仰赖于联综组织。单一的超然无法发挥真正效力，联综性是超然性的必然结果。

（三）超然性与联综性相辅而行

超然性与联综性作为卫挺生主计思想的两条基本脉络，共同支撑主计思想的理论框架。超然性赋予了计政系统——主计机构——在地位上的特殊性，其超然于五院的制度设计使主计事务可以直接隶属于国民政府管辖，不受五院的影响，使主计人员也不受所属机构长官的非难以及政治波动影响，保证了财政数据收集的准确性，确保财政监督职能的有效性。然而，超然性独木难支，需要联综性支撑才能发挥作用。联综性不仅明确了财政事务各机构间的权力与责任，实现了各机构间分权制衡、相互监督的基本格局，而且促进了超然性在主计机构，乃至整个联综组织之中的实现。同时，超然性也保证了联综性的稳定，倘若联综组织内部各机构无法超然存在，主计、审计、公库受行政力量左右，联综组织以内部牵制促进澄清吏治、以分工合作增进效率的目的也就无法达成。超然性与联综性作为主计思想的理论基础和主要特色，二者相辅而行，缺一不可。这既是卫挺生主计思想的最重要内容、最鲜明特征，也是主计思想得以实践，并得到广泛赞誉的根本原因。

五、当时学界对主计思想的争论

1931年2月，《中央日报》发表了一篇社论《国府设立主计处之意义》，分析了世界上中央统一制（即财政部主导）与总统责任制预算编制的异同问题，并提到国民政府将由主计处编制预算，希望财政部多加协助（鸿勋，1931）。该文主要从编制预算的角度推介了主计处。3月，主计处正式建立，学界也掀起对卫挺生主计思想与主计制度的讨论。

（一）主计“超然”之争

当时学者关于主计“超然”的争论，主要涉及两点：一是机构“超然”，另一是财计两分的“超然”。

1. 关于机构“超然”的讨论。主计机构的超然性之一表现在主计机构直接隶属于国民政府，而不受国民政府五权宪法下任何五院之一管辖。对此隶

属性，赞成与反对的声音均不少。

反对者以胡善恒、傅况麟、刘士笃等为代表。胡善恒（1933）认为，国民政府主席为国家元首，不负行政责任。现在主计处隶属于国民政府，这实际上将导致主计处所编预算无法对上负责，存在隐患。胡善恒（1936）还从宪制角度分析了设立主计处问题的严重性，认为国民政府宪法规定为五权，政府组成为五院制（行政、立法、司法、监察、考试），而主计处独立于五院之外，成为事实上的第六权，是一种违宪的制度设计。这种质疑也得到许多学者共鸣。楼桐孙（1935）首先从职权角度质疑主计机构的超然性，认为主计处直隶于国民政府的做法导致主计人员有职无权；再从业务角度认为主计处不如财政部了解实际情形，其地位不同于美制预算局，且当前核定预算交由行政院，不如直接由财政部编造简洁明了。王世杰、钱端升（1936：670）也认为，国民政府主席不负实际政治责任，这将导致主计处主持预算编制于理不合。傅况麟、刘士笃（1943：237）承继了胡善恒违宪之观点，并从政府施政角度深入讨论主计机构的超然性问题，认为岁计、统计与会计，与财政部和政府行政部门等存在职权冲突，直接提出应取消主计处。

针对上述批评，卫挺生（1936a）予以反驳，认为国民政府主席虽不负实际政治责任，但训政时期国民政府由中政会担负全部政治责任，主计机构自然要对其负责，因而不存在无法“对上负责”的问题。

对超然性支持者也甚多，以闻亦有、何廉等为代表。闻亦有（1935）首先肯定主计处超然性的优点，认为这种制度可以保障主计人员的职位，不随行政长官去留而去留，职务行使不受任何方面干涉；然后从宪制角度进行分析，认为五权宪法下的五院确应彼此平衡，若预算为行政院编制，则存在行政院利用预算牵制其他四院的危险，失去了五院相互制衡的本意。他还通过各院在政府体系中的职能和所处位置分析了相互制衡的问题，指出主计处地位超然的必要性，以及隶属于国民政府的合理性。姚挹芝（1934）从财政紊乱的实际出发，支持主计超然，并认为，革除中国的困窘，必须依赖会计独立，而会计独立又仰赖于主计系统的超然性，故其应设置于国民政府之下，使五院不能左右。何廉（1933a，1933b）以英国为例，详细分析财政监督制度的执行问题，认为行政监督、立法监督与审计监督三种财政监督职权并非职权对峙，而只是监督的阶段与形式差异；行政院确有借下属财政部预算权、以钱财之名控制其他四院的可能性，故编制预算决算与施行行政监督权力应

属于超然主计机构。

2. 关于财计两分“超然”的讨论。超然性带来的另一个问题是财计两分的困局，即预算编制与执行的职权分离。胡善恒（1933）认为，由于主计长自身不能出席政治会议，因而无法与他院抗衡，导致主计处无权裁撤其他部门的概算，只能直接列入预算。若预算收不抵支，则需要发行公债。然而，发行公债是财政部的职权，主计处不能负责，负责筹款的财政部并不买账，另有计划。各机关先喜后忧，原本概算被编入预算，以为有资金可用，实则财政部并不发款。这些问题均源于主计处无法负责计划财政，但又让其编制预算，这是财务行政的浪费，因此，计划财政与经理财政不可分离，若财政部编制预算，则可根据经费裁减各部概算。楼桐孙（1935）也支持此观点，认为超然主计不了解实际情形，地位不同于美制预算局，不如直接由财政部编造，简洁明了。另外，胡善恒（1936）还对主计人员应超然存在的观点提出质疑，认为超然主计人员不应仅办理事务，而应负有财务行政责任。胡善恒（1935：256）在《财务行政论》一书中系统分析该问题，认为主计“超然”造成财计两分的现状使会计人员失去管理权力，支出是否能节省、如何增进效能等方法，须由政务长官决定负责，会计长无此职权，最终导致超然主计有名无实。因此，独立会计有必要设置，会计人员应负有责任，主计人员只对主计处负责的超然思想会导致其将失职责任推诿于审计人员。

针对胡善恒的质疑与担心，吴芝村（1934）提出了不同看法，指出计政与财政独立平衡，并非分割交错。在计政方面，各行政长官事务繁重，往往任意委派属员，况且任何机关长官并非永不迁调，迁调时须交代事务，而所交代之事，几乎全属于计政事务，主计超然可令责任分明，有迹可循。主计“超然”形成的财计两分格局可以防止贪污腐败，澄清吏治。张近鹏（1934）、陈洪根（1934）、林兆铨（1935）等学者分别从现实需要、反贪污和审计等角度探讨，均认为主计“超然”利大于弊，适当的牵制与严谨的财务行政秩序可以革除舞弊、澄清吏治，增强行政效能；财计两分的超然思想将着重发挥主计制度的内部牵制作用，从根本上改变由行政长官一人独裁包办的财务行政组织，促进全国政治的科学专门化，划分财政事权分工合作，以致政治修明。

（二）主计“联综”之争

对于主计“联综”的批评，主要集中于主计制度中联立综合、分权制衡

所带来的权责不分、铺张浪费等问题。

1. 关于“联综”导致的权责混淆问题。胡善恒认为，主计“联综”剥夺了财政部的理财权，肢解了原有的财务行政（胡善恒，1935：256）；他强调了财务行政中总制主义的必然性（胡善恒，1936）。财政部应负责全部的计划财政（预算）、经理与管理财政（会计）、清理财政（决算）。财务行政职权必须完整存在于财政部之下，联综所带来的分权制衡体系，导致行政院不能负全部行政责任，降低了财务行政效力。就国民政府而言，财政监督中的行政监督自主计处成立后，其职权与财政部含混不清，按规定，收入、支出、存放汇兑、调剂盈虚等四种财务行政权归财政部；岁计、会计、统计三种财政监督权归主计处。依此，财务行政监督权全归主计处，但财政管理，如财政部部长对其下属的监督，本属应当职务，不能以监督权归为主计处而事事放任（尹文敬，1935：638）。因此，主计“联综”导致了财政部的行政权的不完整，造成权责划分不清，影响财务行政的效能。

吴永铭（1935）并不赞同胡氏观点，认为权责混淆并非由“联综”导致，而是环境难以推行，滋生障碍。自主计制度实施以来，各机关部门的组织法并未修正或废止，仍属于一条鞭式组织结构，没有独立人员的设置，其组织法与联综理念存在矛盾，从而导致职权混乱，界限不分，办事缺乏纪律性。朱符远（1934）进一步分析指出，主计“联综”并非混淆权责，而是进一步明晰各部门的责任。主计人员由主计处派充，出纳人员由公库指派，购置管理人员由行政长官委派，即收款付款之人不能掌管现金；掌管出纳之人，不能作收付命令；管理物品之人，仅能按预算购置数目，向会计请发准单，由公库支付。这样以相互监督辅助执行，可以发挥互相牵制、彼此监督的效果。

2. 关于“联综”导致的铺张浪费问题。有些学者认为，主计“联综”将导致财务行政组织机构冗余，造成铺张浪费。当前概算由主计处汇合编为预算送中政会核定，发还主计处编成总预算送立法院议决。这属于两重设置，造成了机构冗余与浪费（罗介夫，1933：129）。主计“联综”将主计系统独立出来，为设置主计处花费太多资金，同时破坏行政院体系，降低财务行政效力，导致浪费（胡善恒，1936）。

支持联综者指出，联综组织的形成将整顿计政制度的分歧现象、改革贪污腐败的庶政制度（杨骥，1944）。财政部集权并不能减少侵吞浪费，应使财政与计政分开，财务行政、主计行政、审计行政三足鼎立，互相牵制（张柱，

1936)。主计处成立后，取消了财政部辖下会计委员会和立法院的统计处，所增经费可以抵补；况且，若制度推行，会计人员严格监督，就可减少舞弊及浪费（姚溥臣，1939）。

总体而言，关于主计处超然性与联综合性争论颇多，本质上是国内英系与美系财政思想对主计思想的分歧所致。卫挺生主计思想承袭美国财政分权思想，并依据国民政府五权宪法的政治制度推行计政一体化的改革。反对卫挺生的学者大都为英国统制财政思想的支持者，尤以胡善恒为代表，他们难以接受财政与计政分离的思想与举措，也难以接受主计机构独立于财政部超然存在的制度安排。1929年，美国甘末尔顾问团来华协助财政改革，美系财政思想在国民政府中占据主导地位，卫挺生所设计的主计制度得以最终确立，并付诸实践，主计思想也随制度颁行而得以渐趋完善。

六、卫挺生主计思想的理论与实践根源

卫挺生设计主计制度之时，南京国民政府刚刚成立。对于当时国民政府而言，一系列制度均未有效建立，急需构建先进政府制度，以适应时代的发展及社会的变化，巩固政权。卫挺生的主计思想及其具体化的主计制度，是欧美先进财政思想与制度、历史情势与国民政府的实践、卫挺生个人因素，以及中国传统财政思想综合作用的产物。

（一）欧美财政思想与制度的影响

晚清时期，西学东渐思想盛行。1875年，江南制造局翻译馆就翻译出版了由林乐知口译的《列国岁计政要》，西方预算制度传入中国。自此，西方财政理论和财政制度的相关译著沿着“导源西籍，取径东瀛”的道路逐渐涌入，如小林丑三郎所著的《欧洲财政史》、南洋公学译书院译印的《英国财政志》，以及商务印书馆出版的《普鲁士地方自治行政说》等。大量西方财政论著由日本传入中国，而此时日本的财政制度模仿德国（普鲁士）制度，财政思想更多源自欧洲。^① 20世纪上半期，大量留日学生将日本财政思想传入中国。

^① 1870年，伊藤博文被派遣到美国学习当地的政治制度，但他认为美国政制不适合于日本，于是在1882年改往德国，学习普鲁士政府制度。参见巴克（1936）。

因此，晚清至民国初期的财政思想实际上更多源自英、德等欧洲国家。南京国民政府成立后，政治与财政制度开始转向美式制度。首先，根据孙中山借鉴美国三权分立制度构建的五权制度，国民政府设立了五院制组织。其次，1929年美国甘末尔顾问团访华，以及大量美国财经顾问参与到国民政府中，其中最著名者当属阿瑟·扬（Arthur Young），美国的财政制度与思想对国民政府的影响迅速增加。卫挺生深受美国财政思想的影响，他设计的主计制度明显吸收了美国分权思想，更贴近于美式制度，这也是主计制度被国民政府认同并付诸实践的重要原因。

西方财政思想的传播，促进了中国传统财政思想与制度的转型，也为国人接受西方先进财政思想，践行西方财政制度创造了思想条件，有助于进一步促进卫挺生思想的发展。

（二）历史情势与国民政府的实践

庚子以后，外债与赔款剧增，新政经费需求膨胀，各种紊乱财政的举措频频出台，面对筹款压力和财政紊乱的局面，传统财政手段难以显效，部分省份先于中央进行预算制度改革尝试。宣统年间，清廷在收支危机情况下被迫接纳西方预算制度，虽然度支部注意到西欧诸国及日本在财政改革中遇到困难，但以旧式财政制度嫁接西式预算谈何容易，旧制与新制之间矛盾不断激化（刘增合，2014：201）。另外，晚清政府腐败无能，中央对地方的控制逐渐减弱，分税制思想开始萌发，央地开始争夺财权。民国初年，承清末弊制，财政与计政仍杂糅一起。北洋政府时期出现了财政分权的改革热潮，但这一时期改革理念主要是针对央地财权划分。为了扭转混乱的财政局面，拯救央地财政困难，大部分学者又重新提出财政分权建议，该建议集中于清理外债、划分国税与省税等方面（李权时，1923）。财政分权的根本目的是中央与地方均企图通过财权划分扩张自己的法定财权，最终导致国民政府初期混乱的财政状况。

北洋政府时期，民国学界曾经掀起对于分权制衡与集权统一的讨论。由于封建专制刚刚结束，袁世凯称帝及张勋复辟均告失败，此时的政界与学界均不认为中央集权制度适合国民政府，所热议的重点问题是分权的程度。一部分学者建议实行“邦联制”，即划分全国为若干联治区域，以省为单位，但不必以省为限，并建立最小政府，组织简单中央机关，是以“统一的形式之

下实行分治者也”（丁燮林，1922）。

1927年，南京国民政府初建，为整饬公务机关混一组织的弊端，财政部开始厉行会计独立制度：凡是财政部所属机构的会计人员，均由财政部直接派遣，并由财政部直接掌管任免事宜，使会计人员成为地位超然的事务官（汪锜，1989：18）。其目的是减少各机构财务上的积弊，然而未能得到预期效果，最终以失败告终。这一尝试虽然失败，但为“有价值之试验”（卫挺生，1936c）。卫挺生由此明白，仅有会计独立不够，更需要更高的机构与权力予以保障。

民国时期纷繁复杂的国际国内形势，西方新制对中国旧制的不断冲击，各届政府对财政改革的不断尝试，以及分权制衡思想流行，均对卫挺生的主计思想产生了一定的影响。

（三）卫挺生个人因素

除了留学受美国政治与财政分权思想的影响外，卫挺生的阅历极其丰富，他与孙中山先生有过交往，长期在高校任教，在北洋政府时期的中国银行工作，并在国民政府财经与立法部门任职。这些经历与其主计思想的形成均有密切关系。

卫挺生两度留洋，1906年留学日本，1911年赴美国留学学习，先后在密歇根州立大学和哈佛大学两校研究政治经济学、银行学、财政学和国际金融学，并曾于1918年入波士顿第一国立银行工作实习。他在美国长达十年的学习研究经历，以及其间对美国政治经济运行的体验与悉心观察，使其深受美国政治与财政分权制衡理念影响。^①

在日本留学期间，卫挺生就受到孙中山革命思想的影响，1920年留美回国后专门向孙中山先生请教革命建国问题。孙中山分权思想的集中体现就是五权制度，即在美国式行政、立法、司法分立三权的基础上增加考试与监察两权，从而形成五权。卫挺生的主计思想明显汲取了孙中山的分权思想，在

^① 美国是总统共和制国家，总统掌管行政权，国会负责掌管“钱袋子”，对总统及政府有财政牵制作用。1910年，美国总统威廉·霍华德·塔夫脱（William Howard Taft）组织了一个经济效率委员会，专门研究行政组织与财政手续，形成了一篇名为《国家预算的需要》的报告，核心思想是由总统编制预算。该报告由塔夫脱背书，并送交国会，但国会未予理会。我们无法知道此事是否对卫挺生有影响，但该报告的核心思想与卫挺生的主计处隶属于国民政府、超然于五院之上的思想比较接近。参见巴克（1936）。

保持和维护五院制分权的框架下将“政务”与“事务”分离，推进财务行政分权，进一步细化和充实了孙中山先生的分权思想，保证财务行政体系内部相互制衡，使主计机构保持超然性不受政治影响，使财务监督与行政效率充分结合，有效地推进国家建设。另外，卫氏归国后，先入中国银行任职。中国银行是北洋政府的中央银行，卫挺生得以在此处将其所学理论进行充分实践，并逐渐了解民国时期的经济形势与社会状况。同时，他还在多所大学任教讲述财政金融理论，在实践之中进一步夯实理论基础。

除了理论功底深厚外，卫挺生更是实干家，除任职中国银行的经历外，他长年在政府财经领域的工作经历也促进了其主计思想的逐渐完善。南京国民政府成立后，他应邀主持关税处（后更名为税务署），开始了对财政方面的行政组织、施政方案、执行程序、改革途径等的规划。北伐胜利后，卫挺生提议召集全国财政经济会议，并起草财政收支系统的初步厘定、主计制度的建立以及财务行政组织的改善方案。五院制度确立后，卫挺生出任立法院财政委员会委员，其主计思想的政制设计已初具轮廓。

严谨的学术训练、扎实的理论基础、丰富的财经工作经历，以及深入民国社会的考察实践，使卫挺生汲取了各领域的优势，他在充分了解以往制度的弊病及亟须改善的内容后，结合留洋所学财政理论，设计了符合国民政府行政体系与国情的全新财务行政体系，一改以往空中楼阁式的制度设计，其改革理念更贴近南京国民政府社会经济的现实。然而，主计思想对于当时的国民政府其他制度而言虽有点超前，但也可行。这既是主计制度推行的原因，也是该制度运行存在诸多阻碍的关键。

（四）中国传统财政思想的影响

中国古代历史上已经产生了关于岁计、统计与会计的一些思想。商周时期，我国已有主计行为的记载。“会计”一词起源于西周时期，“司会掌邦之六典、八法、八则……而听其会计”（郑玄、贾公彦，1990：98）。

西周时财计组织已具备一定规模，会计与其他部门间已出现了明显分工，会计部门与财物保管部门之间既相互联系，又彼此制约，奠定了中国传统财计思想的基础。西汉时期，财计组织与职官配备已经比较完善，从中央到地方已经初步构成了一个财计统制系统。隋代所设六部中，度支部作为国家财计主管机构，度支尚书掌握财计大权，其下管理度支、仓部、左户、右户、

金布及库部六大部门，这种专职部门的设立推动了中国传统会计思想的进步。唐朝时期，《长行旨条》的颁布标志着中国预算制度早期形态的确立，“岁年”一词也出现于此时，此时审计机构设于刑部之中，御史台监临制度使审计的地位独立。唐代对于仓储制度的重视无疑也是中国传统财计制度中公库制度的一部分。统计与会计的分离，直至清代设立“海关册”之时才得以形成（卫挺生、杨承厚，1946：2—9）。中国历史上这些独立与分工、制衡与协作等思想及财计组织央地一体化等思想都为卫挺生主计思想的产生提供了理论基础，中国传统财计思想凝练于卫挺生主计思想之中。

此外，卫挺生注意到，联综组织的雏形已在近代中国出现。如永安先施公司、商务印书馆等大商店无意中已采用类似制度，在永安先施公司和商务印书馆，管货的、管钱的与管账的虽在一处办事，但互相监督，不相为谋；一些外资铁路公司的会计、出纳由债权银行提请任用（卫挺生，1944：11）。以上这些案例，也为卫挺生设计主计制度提供了鲜活例子。

七、总结与启示

卫挺生是民国时期出色的财政学者，提出了很多对南京国民政府极具价值的财政思想与政策建议。与当时大多数有识之士一样，他为当时中国的经济状况与政治形势倍感忧虑。卫挺生（1934b）看清了北洋政府时期混乱的财政体系，认为国家财政的本质就是取得人民的财物、人工，而用作民生、民族与国家社会组织的维持、改善与发展。卫挺生进而设计出财务行政组织的内部制衡机构及财政监督系统——主计制度，一改当时国内奉西方思想与制度为主臬的做法，他并未照搬日本或欧美的财政制度，而是遵循美国会计思想中“内部牵制”原则，并结合国民政府初年的会计独立思想，构建了与五权宪法体制相洽的财政监督制度。该制度是一种前所未有的财务行政制度，是财务行政、财务监督与公库管理体系的综合制度。卫氏将其所学理论与民国实践相结合，提出了真正属于中国的财务行政理论，是一种在政府财政体系中将“政务”与“事务”分离的思想，也是在传统财政理论中将“财政”与“计政”分离的思想。虽然财政学界有许多反对声音，但卫挺生态度鲜明：“民国元年直至民国十七、八年中，中国政治所以不上轨道的原因，就是由于解决中国政治的人没有按照中国实际需要的情形去对症下药，总是一味地抄

袭人家的制度，才会得出这样不良的结果。”（卫挺生，1936b）敢于创新、结合现实、不以书本为尊的精神是卫挺生能够设计出主计制度的重要动因。

卫挺生的主计思想作为民国财政理论中的重要部分，不仅在理论构成上较为完善，而且在制度设计上也符合民国国情，还在实践中不断更新修正。这套较为完善的财政组织体系与中国传统的财政管理体制相比有明显的进步性。该体系明确了财政组织中各部门的权力与责任，在实现分权制衡、内部牵制的同时增进了财政组织的办事效率，避免了由于财政权力的过度集中所导致的腐败现象。该思想对于构建中国特色的财政思想体系、制定并完善中国财务行政及财务监督制度都有着重要启示。

参考文献：

- 巴克，1936，《各国预算制度》，彭子明译，商务印书馆。
- 蔡世英，1948，《中国现行主计制度概论》，立信会计图书用品发行社。
- 陈藻根，1934，《超然主计与铲除贪污》，《中央日报》11月9日。
- 丁燮林，1922，《分治与统一商榷书》，《东方杂志》第12期。
- 傅况麟、刘士笃，1943，《新中国宪法论》，中国书店。
- 郭道扬，1982，《中国会计史稿》（下），中国财政经济出版社。
- 何廉，1933a，《读卫挺生氏之“超然主计与联综组织”》，《银行周报》第30期。
- 何廉（淬廉），1933b，《吾国现行财政监督制度之运用》，《独立评论》第58期。
- 鸿勋，1931，《国府设立主计处之意义》，《中央日报》2月13日。
- 胡善恒，1933，《统制经济与财政改造》，《生路月刊》第2期。
- 胡善恒，1935，《财务行政论》，商务印书馆。
- 胡善恒，1936，《财务行政职权之完整与脱节》，《东方杂志》第11期。
- 焦建华，2018，《试论南京国民政府财政管理体制改革之得失》，《经济资料译丛》第1期。
- 焦建华，2019，《南京国民政府前期财政体制与政治体制的冲突——以国家治理为视角》，《安徽师范大学学报（人文社会科学版）》第3期。
- 李权时，1923，《划分中央与地方财政问题》，《东方杂志》第15期。
- 林兆镛，1935，《财务行政联综组织与审计之关系》，《交通职工月报》第10期。
- 刘增合，2014，《“财”与“政”：清季财政改制研究》，生活·读书·新知三联书店。
- 楼桐孙，1935，《预算之作用及我国编制预算机关之商榷》，《经理月刊》第6期。
- 罗介夫，1933，《中国财政问题》，太平洋书店。
- 宋丽智，2007，《国民政府时期超然主计思想变迁研究》，《财经研究》第8期。

- 汪锜, 1989, 《“中华民国”主计制度》, 出版者不详。
- 王世杰、钱端升, 1936, 《比较宪法》, 商务印书馆。
- 闻亦有, 1935, 《超然主计之意义》, 《会计专刊汇编》第4期。
- 卫挺生, 1931, 《中国今日之财政》, 世界书局。
- 卫挺生, 1932, 《超然主计与责任内阁》, 《大公报》(天津) 1月24日。
- 卫挺生, 1933, 《超然主计与联综组织》, 《计政学报》第1期。
- 卫挺生, 1934a, 《超然主计制度及联综组织之缘起》, 《时代公论》(南京) 第121期。
- 卫挺生, 1934b, 《财政与财政制度》, 《计政学报》第2期。
- 卫挺生, 1936a, 《主计制度释疑》, 《东方杂志》第5期。
- 卫挺生, 1936b, 《主计制度再释疑》, 《东方杂志》第13期。
- 卫挺生, 1936c, 《民国计政之过去现在与将来》, 《东方杂志》第1期。
- 卫挺生, 1936d, 《中国财务行政组织》, 《管理》第1期。
- 卫挺生, 1939, 《为计政之推进进一言》, 《时事类编》第38期。
- 卫挺生, 1944, 《计政制度论》, 中国文化服务社。
- 卫挺生、杨承厚, 1946, 《中国现行主计制度》, 商务印书馆。
- 吴永铭, 1935, 《推行超然主计制度之要点》, 《会计专刊汇编》第4期。
- 吴芝村, 1934, 《行政长官对于超然主计应有之认识》, 《中央日报》7月2日。
- 武乾, 2015, 《论南京国民政府的财政监督制度体系》, 《法学评论》第5期。
- 杨骥, 1944, 《超然主计制度论》, 《财政评论》第5期。
- 姚溥臣, 1939, 《谈谈主计制度》, 《会计丛报》第12期。
- 姚抱芝, 1934, 《从中国财政之紊乱说到会计独立》, 《中央日报》7月16日。
- 尹文敬, 1935, 《财政学》, 商务印书馆。
- 张国藩, 1937, 《中国主计制度之研究》, 《会计季刊》第4期。
- 张近鹏, 1934, 《中国超然主计的需要》, 《中央日报》7月16日。
- 张心激, 1939, 《周礼财计制度》, 广西省政府会计处。
- 张柱, 1936, 《财务制度上联综制与总制之采用》, 《经济评论》第8期。
- 郑玄注, 贾公彦疏, 1990, 《周礼注疏》, 上海古籍出版社。
- 周春英、路保萍, 2014, 《民国时期财政监督制度的近代转型》, 《财政监督》第33期。
- 朱符远, 1934, 《超然主计制度与内部之牵制》, 《中央日报》7月16日。
- 邹进文, 2016, 《近代中国经济学的发展: 以留学生博士论文为中心的考察》, 中国人民大学出版社。
- Heiling, Jens, Sabine Schührer, and James L. Chan. 2013. “New Development: Towards a Grand Convergence? International Proposals for Aligning Government Budgets, Accounts and Finance Statistics.” *Public Money & Management* 33 (4): 297–303.

Detachment and Liaison: A Research of Wei Ting-sheng's Zhu-ji Thought

Jiao Jianhua^a and Geng Jiaqi^b

(School of Economics, Xiamen University^{ab})

Abstract: Wei Ting-sheng's Zhu-ji thought was unique in the economic thought in modern China. The article first sorts out the basic elements of Wei Ting-sheng's Zhu-ji thought and the implementation of the Nanjing National Government's Zhu-ji system, and briefly discusses the advancement of the Zhu-ji system and the reasons why it was difficult to implement. Then, it deeply analyzes the characteristics of the detachment and the liaison of the Zhu-ji thought, arguing that the detachment is the premise for the liaison of the Zhu-ji thought, and the liaison is the objective requirement and the inevitable result of the detachment. Therefore, the two complement each other, which constitute the most significant characteristics of Wei Ting-sheng's Zhu-ji thought and serve as the theoretical basis of the National Government's Zhu-ji system. After the implementation of the Nationalist Government's Zhu-ji system, Wei Ting-sheng's Zhu-ji thought and the Zhu-ji system instituted under its guidance received both criticism, highlighting its drawbacks at that time, and support, advocating its design advantages and practical benefits. Wei Ting-sheng's Zhu-ji thought and Zhu-ji system instituted under his guidance were the product of the combination of the western financial thought and systems, the historical situation during the Republic of China and the National Government's practice, Wei Ting-sheng's personal factors, and China's traditional fiscal thought. The concept of checks and balances in the distribution of powers inherent in his thought still has important reference significance for the construction and management of the contemporary China's fiscal system.

Keywords: Detachment, Liaison, Wei Ting-sheng, Zhu-ji Thought

JEL Classification: B31, N45, P41

(责任编辑: 王姣娜)