

西方预算制度与清季财政改制*

刘增合

摘要：光绪中叶以降，朝野积极引介西式预算制度，冀能取代日益僵化的旧式理财制度。部分省份和机构为缓解财政压力，也不断尝试模仿这一制度。宣统年间，清廷将试办预算作为解决财政困境的制度性措施鼎力推行。预算制度的嫁接并不顺利，删减例案，改良收支，选择确定预算方针均系移植新制度的重要举措。新制移植过程中，旧式协饷制度、奏销制度、财政积习无一不成为迎拒新式预算制度的排异性因素，旧制衍生的国省财政矛盾在预算编制的过程中空前激化。清廷本藉财政改制以挽救命运，却因新旧对峙、人事派分等制约因素，难破僵局，最终形成新制与旧规并存的尴尬局面，解困的愿望更成泡影。

关键词：预算制度 清末财政 协饷制度 国省财政矛盾

西学东渐影响晚清制度兴替，财政制度变动尤为典型。时人热衷于译介西方财政学理，新政时期又着力效仿近代西方预算制度，几乎要将财政旧制基盘从整体上更换。故而研究近代财政制度变革，应特别关注“西方”的影响。本文用力重心，即在于此。^①

* 本文系国家社科基金项目（05CZS010）、教育部新世纪优秀人才支持计划资助项目（NCET--05-0747）和教育部哲学社会科学重大攻关研究项目（05JZD00011）子课题的部分成果。外审专家提出了颇具启发的修改意见，谨致谢忱。

① 仅就清季创办预算制度研究来看，民国迄今，代表性著述有胡钧：《中国财政史讲义》，上海：商务印书馆，1920年，第392—394页；贾士毅：《民国财政史》上册，上海：商务印书馆，1917年，第25—45页；彭雨新：《清末中央与各省财政关系》，《社会科学杂志》第9卷第1期，1947年；周育民：《晚清财政与社会变迁》，上海：上海人民出版社，2000年，第415—422页；魏光奇：《清代后期中央集权财政体制的瓦解》，《近代史研究》1986年第1期；陈锋：《清代中央财政与地方财政的调整》，《历史研究》1997年第5期；赵学军：《清末的清理财政》，王晓秋、尚小明主编：《戊戌维新与清末新政》，北京：北京大学出版社，1998年，第299—304页；陈锋：《清代财政政策与货币政策研究》，武汉：武汉大学出版社，2008年，第500—528页。海外学者也不乏卓论，如山本进：《清代财政史研究》，东京：汲谷书院，2002年；Hon-wai Ho（何汉威），“A Final Attempt at Financial Centralisation in the Late Qing Period, 1909-11,” *Far Eastern History*, vol. 32, 1985, pp. 9-56.

引 言

19世纪中叶前,清政府的财政基本上承袭了唐宋元明以降大一统的“王朝财政”架构。清政府藉冬估和春秋拨等措施,了解外省的财政收支状况;依靠奏销制度实现对各级行政单位赋税收支的会计审核和管理;以解协饷制度控制并调剂着全国的财赋分配。周育民指出,正是这些制度,清朝实现了“从账册上控制财政运行的过程”,“解协饷制度是清代整个财政体系运作的中心环节……只有通过解协款制度的运作,才能实现中央政府对于全国财政资源的控制和分配,保证财政收支的平衡”。^①雍正和乾隆年间创设的留贮、分贮和增贮银制度,既兼顾了军需,又备地方不时之用。^②然而,太平天国起事后,各省当局军费支出庞大,留贮、分贮等款项实在难以满足战时需求,督抚必须突破传统量入为出旧规,将就地筹款的便宜处事权限发挥到极致,不受户部规约的外销款项应运而生,且愈发膨胀,导致中央控制外省的能力大大削弱。这是传统解协制度日趋式微的要因。庚子后,外债与赔款剧增,新政经费需求膨胀,督抚顾惜部院考成,为求不被挑驳,各种紊乱财政的举措随之频频出台。至宣统元年(1909),随着西方预算制度东播中土,反思旧式财政制度弊端的言论日益盛行,朝野批评户部理财能力的呼声越来越高,^③以预算制度取代旧式理财制度渐成共识。

西方新式理财制度的核心是财政预算制度。其知识体系被晚清国人认知并接纳有一个较长的过程,呈现出由零星介绍到大规模传播、由片言只语的格义附会到学理体系的准确认知的特征。

作为西方近代政教制度的一部分,预算制度进入国人视野的时间较晚。光绪以前,国内对预算制度的介绍较为少见,且未产生明显影响;光绪初年以后,这一制度开始断断续续被介绍到国内。西式预算制度传播中土的主要中介是日本,^④由于明治纪元以后,日本仿行西方预算制度渐有成效,所以,较早完整介绍西方预算制度的反而体现在时人对日本会计制度的译介著述中。中法战争前后,姚东木辑《日本会计录》,该书第一卷就比较完整地介绍了明治十九年的预算册内容,注意到预算形式包括经常岁入、临时岁入、经常岁出、临时岁出等内容。姚书的“叙”称,西方的预算制度“出入有制,先期量今岁所出之数若干,再定取给于民若干数,岁岁以之,号曰预算册,量入为出,务使有赢无绌,故其岁中出入之数,确凿可稽”。鉴于日本仿行这种制度已显示成效,他希望清廷也移植这种制度,“海外弹丸之地尚有人焉维持国是,力求整顿,此故中国借鉴之资也”。^⑤此后不久,奉使日本的黄遵宪撰就《日本国志》,对日本预算制度作了更全面的介绍,其用意也着眼于在国内实施这一理财新制。^⑥黄遵宪撰就的《日本国志》逐步对国内各界产生影响,通商口岸关注时政的人士陆续以各种形式阐述西方预算知识;甲午战

① 周育民:《晚清财政与社会变迁》,第26、29页。

② 参见陈锋:《清代中央财政与地方财政的调整》,《历史研究》1997年第5期,第106页;彭雨新:《清末中央与各省财政关系》,《社会科学杂志》第7卷第1期,第85页。

③ 对于户部的理财能力,时人早已提出各种批评。吴保初致函汪康年称:“今户部号为司农,农自为农,而所司者非农也。钩稽簿领,量较锱铢,画诺盈廷,积牍山立,直一片糊涂账目而已。亦若兵部之不管兵,它皆仿此。”更严厉的批评间或有之,难以枚举。参见上海图书馆编:《汪康年师友书札》第1册,上海:上海古籍出版社,1986年,第336页。

④ 关于日本对晚清预算知识传播的影响,可参见刘增合:《知识移植:清季预算知识体系的接引》,《社会科学研究》2009年第1期有关论述,此处不拟展论。

⑤ 姚东木辑:《日本会计录》,晚清刻印本,第1页。

⑥ 陈铮编:《黄遵宪全集》下册,北京:中华书局,2005年,第1188页。

争后，国内创办的时政报刊也屡屡刊载西方各国的财政类要闻，近代预算知识便在这些要闻中被国人所阅知。

戊戌变法期间，士人上书中开始推介这一理财制度。翰林院庶吉士丁惟鲁的条陈即称：“户部将每年钱漕正供所入若干、关税杂款之有定者若干、其无定者约入若干，缕析条分，按簿细核，定为岁入一表。即将每年度支，自宫廷内外，以及各省常年开支，分别正项杂项，逐一开单，进呈御览，交王大臣会同各部院详加核议，将有名无实之款，一概淘汰，定为岁出一表。俟诸臣核议详妥奏闻，均行颁布，天下周知。若所议有不尽不实，皆得指名参揭。”^①光绪帝非常同意这一主张，立即诏令户部着手办理预算制度，“近来泰西各国皆有预备用度之法。著户部将每年出款入款，分门别类，列为一表，按月刊报，俾天下咸晓然于国家出入之大计，以期节用丰财，蔚成康阜，朕实有厚望也”。^②不过，变法夭折也使这一诏令难以落实。

庚子以后，清廷启动新政改革，西方政教制度的各个方面又被大规模译介到国内。西方预算制度从一般常识的译介很快变成学理性传播，实施这一制度的操作性规范知识也由朝野人士大量引纳到中土。1902年图书市场上流行的国内译介西洋政教书籍中，涉及西方财政预算制度内容的就达到30余部。^③至清廷诏令推行预算制度之前，各地书肆中售卖的涉及新式理财制度的书籍也多达数十部。^④科举改试策论后，西方新式理财制度的知识介绍引起读书人广泛关注。1905年前后，适用于新式学堂教科书的财政学书籍也陆续刻印出来。^⑤这类书籍的重要内容之一，就是全面介绍近代预算制度，其中日本明治以来推行的预算做法更成为各类财政教科书瞩目的重点。

在西方理财新制的映衬下，中土理财旧法愈发显得不合时宜，官民批评旧制的学理资源也就基本上来自于西方预算知识体系。上至封疆要臣，下到报界读者，时人对西方预算制度已不再陌生。检讨《邸报》和民间创办的各种媒体，预备财源、预备用度的呼声处处可见。由于大量赔款和举借外债，国内财政捉襟见肘的窘态开始出现，呼吁推行预算制度的声音也就显得格外急迫，尤为刺耳。

随着预算知识的大规模引介，国内部分省份率先主动变革旧式理财习惯，讲求新式理财制度，在形式上追摹预算做法，以挽救财政困境。

局部尝试

庚子后，面对筹款压力和各省财政紊乱的局面，传统开源节流做法难以显效，部分省份开始变革长期形成的理财习惯，尝试引入西方预算表做法，在本省范围内率先开始了制度移植的步伐。所谓“预算做法”（时人又称“预算表”、“预计表”等）是指形式上仿照西方预算制度，

① 中国第一历史档案馆藏：《军机处录副·补遗·戊戌变法项》，3/168/9450/33。参见茅海建：《戊戌变法史事考》，北京：三联书店，2005年，第320—321页。

② 刘锦藻：《清朝续文献通考》，杭州：浙江古籍出版社，1988年，第8275页。

③ 王韬、顾燮光等编：《近代译书目》，北京：北京图书馆出版社，2003年，第71—74、162—171、318—319页。

④ 周振鹤编：《晚清营业书目》，上海：上海书店出版社，2005年，第14—605页。

⑤ 诸如佚名编撰的《财政学原理》（清末铅印本），土井常太郎述、蔡承焕辑译《江苏法政学堂讲义·财政学》（清末铅印本），胡子清编撰的《法政粹编第十三种·财政学》（东京井木活版所光绪三十一年铅印本），陈启修编《财政学总论》（清末铅印本）等十几种，均属新式学堂采用的教科书。

将财政分为收入和支出两个方面,对各部分细目进行统计汇总,然后根据上一年或近三年来的均数,预先确定下一年度的收支计划。其实,近代西方预算制度是一个复杂的运作系统,重要者如预算机构、预算方针、审核与监督机构、税政制度、国债制度、国库制度以及金融货币系统等辅助体系的逐步完备。庚子前后,国内关于西方预算制度的介绍,多数关注“形式上”的做法,尤其强调“预先筹计以防止临事周章”、“财政公开”两个层面,而对其他“辅助制度”则基本忽略。这种情况既与当时关于预算知识介绍的局限性有关,也显示出部分省份对移植新制看得过于简单。

在预算制度的接引上,地方省份“意外”地走在了户部之前,^①它们并不属于奉诏行动,而是自发性举措。这些新举措尽管声势较小,但不可忽视。就文献所见,早期酝酿引入预算做法的省份,以湖北为最早,其余依次为福建、山西、陕西、吉林等。地方性机构中也有较早使用预算做法的情形。

首先是湖北省的“预算做法”。1902年下半年,为引进西式预算制度,湖广总督张之洞专门发出札文,责令布政使司、粮道衙门、盐道衙门,牙厘、善后两局,武昌、汉阳两府,宜昌关和江汉关等机构编制翌年财政预算表。张之洞将中国上古时期的“月要岁会”与泰西诸国的预算制度相提并论,“度支盈缩之源为办事弛张之本,周礼月要岁会实著司徒之官,西国计事受成亦立预算之表。出纳既审,施設乃周”。^②由于湖北省在庚子以后承担了较多的赔款任务,新政初兴,需财尤巨,本省财政难以负重。职是之故,张氏有意要在本省规范财政收支秩序,“一切收支款项,必须先事筹计。拟略仿泰西预算办法,于上年底,即将次年用款估定数目,以凭通盘核算,庶可从容挹注,免致临事周章”。他要求上述有关机构将光绪二十九年的收入、支出数额、财政盈亏情况详细造报,预算时要根据近三年来的收支数额“酌核比较,约估数目”,并饬令属僚对收入项目必须分为正项收支和杂项收支两大类,每个大类中,再详细划为数种款目。这一札文至少反映出两个问题。其一,庚子以后各省财政负担加重,多方搜刮亦难以应付自如,不得不考虑借鉴西法。湖北省因缘际会,走在了各省的前面。其二,张之洞推行的财政“预计”仅为防止临事周章的一种策略考虑,预算制度中的决算、会计审查、预算监督等均未予以注意,至于其他配套制度更付阙如。

就该省布政使司等机构的反馈来看,这样简单的“财政预计”也存在不少困难。布政使司的公文说:“覆查司库所收地丁银两,历年均有水旱偏灾,蠲缓多寡不一,即税课杂项,亦各有参差,难以预定确数。”^③鄂省粮道衙门对编制预算表也表示难度较大,“伏查职道粮库所收漕、南米折及随□正耗银两,历年均有水旱偏灾,蠲缓多寡不一,即水脚、兑费、杂项亦各有参差,难以预计确数”。^④盐税向来是该省入款大宗,这次编制预算自然不可或缺,盐法道对这项工作

① 戊戌变法期间,光绪帝颁下谕旨,准备仿行西方预算制度。因政变发生,有关法令被废止。赵尔巽光绪二十九年(1903)官拜户部尚书时曾有新的理财举措,根据各省奏销编制《户部岁出入统计表》,试图建立预算制度的基础(《熊观察希龄上泽公论财政书》,国家图书馆分馆编选:《(清末)时事采新汇选》第20册,北京:北京图书馆出版社,2003年,第10865页)。赵氏去职后,该举措未见实行,这一局面一直持续到宣统年间。这至少可以说明,在形势大变时,户部尚书、军机大臣更新制度的意识和能力俱成问题。

② 《照录湖北布政使司呈咨预计表册公文(节要)》,光绪二十八年十二月十一日呈,《光绪二十九年湖北全省出入财政预计表(附注说)》,清末稿本,无页码。

③ 《照录湖北布政使司呈咨预计表册公文(节要)》,光绪二十八年十二月十一日呈,《光绪二十九年湖北全省出入财政预计表(附注说)》。

④ 《湖北督粮道呈预计表册文(节录)》,无呈文日期,《光绪二十九年湖北全省出入财政预计表(附注说)》。

却感到比较棘手,因为盐库自1898年以来“各库指拨之款,悉多无著,盐库应支应解京、满各饷无出,不得不移缓就急,因将新增之练饷加价、要政加价随时腾挪挹注,以致款项辘轳,而又亏空甚巨,头绪几如莽丝,非逐一调卷细查,不能得其梗概”。^①三位官员的苦衷表明,该省财政秩序已经相当紊乱,机构林立且互不隶属,款项收支混杂,互为挪借拨用,更加剧了财政紊乱的程度。如果勉强试办“预算表”,也只能算是“概算表”,唯一符合预算精神的只有“预先核定收支数目”这一特征。^②

移植西方预算制度是晚清财政制度变动的关键,前期与后期的差别相当大。湖北作为最早试办预算的省份,其功效虽未彰显,但开创意义不可漠视。剖析其预算格式,当会发现始作俑者对预算制度的理解和运用程度。此处仅以湖北布政使司的预算表册作为检讨对象,以显示时人对新财政制度认识的水平。兹胪列简表如下:

表1 湖北省1902年预算表编制简表(藩司衙门部分)

主要类别	款目名称及数量	收支数额(万两)	备注
收 入 部 分			
正项收数	含起运、存留、驿站等9项	79.5	收入类:款目共计83项,收入共计182万余两。
杂款收数	含文职各官缺俸、罚俸等28项	84.1	
杂税收数	含田房税正额、部帖、牙税等23项	5	
耗羨收数	含起存驿站的耗羨等12项	9.9	
各税盈余	田房税和商税的盈余等11项	3.9	
支 出 部 分			
正项支数	含解京饷、各绿营官弁薪俸等46项	115.3	支出类:款目共计95项,支出共计199万余两。
杂项支数	含荆州满营官兵俸饷等48项	71.9	
赔款		12	
外销款(单列)	款目含土药钱文、清查三成2项	第一项收入3万余串;第二项收入8千串左右。	用途:土药钱文,供支京饷盘费、科场经费津贴等;清查三成,供支交待局委员薪水、局用等。

该表显示,鄂省财政收支的门类设置既非“传统”框架所能囊括,也与西法本意颇有距离:收支之外,单独列有“外销款”项,这与宣统二年的预算格式明显不同,距离西方预算门类则更远;会计款目基本上仍是旧式分类,收入和支出难以分界。例如“文官罚俸”一项,将原本属于财政支出的官俸整体析出一项,作为财政收入,显然不符合近代财政预算的会计分类方法;“各税盈余”款目更远离近代西式税种分类,显然受到旧式奏销制度的影响。总体上看,张之洞主政之下的湖北省预算,在理财观念上虽有开风气之先的效应,但无重大的实质性变化。有关文献显示,该省这种简单的“预算做法”并未持续下去,后来者基本仍在维系旧式理财制度。

① 《盐法武昌道呈造收支数目书册(节录)》,光绪二十八年十二月十四日呈,《光绪二十九年湖北全省出入财政预计表(附注说)》。

② 从《光绪二十九年分预计表(上)》所列出的目录来看,这份预计表的内容相当简陋。藩司衙门方面包括正项收数、杂款收数、杂税收数、耗羨收数、各税盈余,正项支数、杂项支数、收支总(数)、赔款、外销款;粮道衙门包括正杂收款、正杂支款;盐道衙门包括收数和支数;善后局包括正项收数、杂项收数,正项支数、杂项支数、无定各款;湖北各营数目饷乾表。参见《光绪二十九年分预计表(上)目录》,《光绪二十九年湖北全省出入财政预计表(附注说)》。

当日张之洞紊乱财政的一些做法甚至遭到时人批评，属于典型的自毁长城。^①

湖北以外，尚有数省也计划采纳西式理财办法。1903年，李兴锐署理闽浙总督，为改变本省财政机构凌乱混杂的现状，特设立福建全省财政局，下分四所，报销所是其中之一。该所被确定为编制本省财政预算的专门机构。李兴锐的设想是：“惟报销系事后归结所用之款，而经理财政则以事前预算为尤要。嗣后每届冬令，应由该所将来年岁出入之款，逐细开列，为预算表一通，详请颁示，庶通省度支皆可晓然，与人共见。或入不敷出，出而人无疑沮，亦易预筹弥补之策。”^② 李氏设想包括四个关键要素：理财观念以“事前预算”为重，预算表编制、预算表册公布及推行预算的影响。闽督虽未明言其制度来源，但在当日西方各种学说东播中土的背景下，显然受到西方预算思想的影响。至于编制预算的形式、机构、审核监督以及其他辅助条件，该省均未涉及。其认识水平与张之洞大致不分轩輊。

三年后，地方督抚对预算制度的理解和移植情况稍有改观。山西巡抚恩寿模仿预算的举措即是一个例证。他明确提出要仿照西欧各国预算制度，改造晋省财政。在恩寿看来，上古理财旧法与西式理财制度均有值得肯定的地方，“周官之逆会，泰西之预算皆讲求财政者不易之良法也”。他决定设立晋省财政处，由该处“先编定《全年度支考》，并编列递年预算表，行令各属知照，俾于财政全体之盈绌无不了然”。^③ 《山西财政处章程》是1906年由财政处官员曹受培起草并经恩寿批准的重要文件，其总纲提出了仿照泰西预算制度改革本省财政的设想：

本处为财政总汇之区。所有岁出岁入各款，俟年终报销时，应仿照欧西财政成法，编订全年度支考，排印成帙，通行各属，俾知本省财政全体之盈绌，则遇有筹款等事，庶免隔阂之虞。本处既有综核财政之任务，宜仿照欧西财政成法，编列递年预算表，每于年终报销时，各属除活支不计外，所有递年应收之款、应出之项，或增或减，随销册另列一表比较，以便本处先事筹缪，酌盈济虚，不致临时仰屋。^④

这一理财观念可谓“中西兼顾”，但对西方理财制度不免有所误解。晋省编纂本省《全年度支考》的依据，居然是仿照“欧西财政成法”。联系到风行一时的驻华英领事哲美森（George Jamieson）的《中国度支考》，不难理解恩寿以及该省财政处官员将“度支考”这种与西方财政制度本无联系的著述形式也视为西方独有的财政制度，以至于加以模仿。这意味着西欧财政制度显然被其误解。晋省还要编制“递年预算表”，预先筹划本省次年财政收支，避免临事周章，难以应付。值得注意的是恩寿调赴陕西后，依然将陕省财政局作为预算本省财政收支的专门机构，提出该局职责首先“决算全年度支，编列递年预算表，通行各属知照，俾了然于全体之盈

① 遍查鄂省宣统二年编制的财政说明书等文献，难以发现张之洞举办预算的事实。编纂者对本省前期的预算实践显然并不重视，原因估计有两个方面：一是张之洞的预算行动并未真正解决该省的财政危机，成效有限；二是张氏在湖北的一些财政举动，被时人视为自乱财政，其大规模举借外债、滥出空票，曾受到人们的批评。汪大燮致函汪康年说：“鄂中出空票事，兄亦闻之。香帅赖此支持而不顾将来，若塞之，则香帅窘矣。此等办法皆系将来大障室。乱发愈多，愈难梳理。陕西亦如此。如有日真正清理财政，甚棘手也。”看来，确实有人能够洞悉张氏理财的弊病。这些举动当然会抵消他倡办预算的成效。参见上海图书馆编：《汪康年师友书札》第1册，第930页。

② 《署闽浙总督李奏改设财政局折》，《四川官报》第13册，光绪三十年五月下旬，第4—5页。

③ 《晋抚恩寿奏裁撤筹饷清源两局专设财政处以一事权而资整顿折》，《四川官报》第29册，光绪三十二年十月上旬，第10—11页。

④ 《山西财政处章程》，《东方杂志》第3卷第9号，光绪三十二年十月十二日，第203—208页。着重号系笔者所加。

绌”。^①几乎同一时期，吉林巡抚陈昭常也注意到“预算做法”的好处，他向各署、局、处、学堂等机构发出训令：“嗣后每年所需用款，除额支外，其活支各项，亦须于每年年终将次年用款预算列表，送归度支司汇总，以便稽核而免临时仰屋。倘不预为声明，苟非临时核准，实系万不得已用项，则一律不准开报。”^②看来，部分省份筹划理财改制，实行预算，与督抚本人的理财取向有着至为密切的关系。

不但部分省份有意试办预算以缓解财政困境，即连某些地方机构也开始引入预算做法，范围尽管较为狭小，但新风气已开始孕育。江苏扬州府的巡警局即属开风气者。1907年底，新任蒿太守力主在局内开办预算，决定在年终将各项收入、支出分别编制表格，如果收支预算存在赤字，便将“常年支款内所可裁撤者，胪列事实，并叙明所以裁撤之由”，将这些表格张贴在总局和各个分局，实行财务公开。并且，该局反对轻易更改预算，如有“应行改良事件，非依评议员举定后不能判决云”。^③此类预算做法在沿江沿海的某些局厂也得到仿效，^④但仅限于个别机构而已。这种理财思路在当时实属前卫，但与数年后的全国预算相比，显然仅具雏形；与当日欧美、日本预算制度相比，相差更远。

如上事实大致说明，早期移植西式预算制度实践，不管是部分行省还是具体机构，均系解决财政困境的一种权宜之计。与欧洲诸国相比，这些省份的“预算制度”尚停留在雏形阶段。制度移植的意义，主要表现在开风气方面。在国家传统理财制度的整体制约下，这些新举措尚不能充分发挥理财新制的成效。虽然有局部省份早期尝试，光绪三十二年十一月监察御史赵炳麟也奏请推行西方预算制度，^⑤但西式预算这株新枝大规模嫁接到中土旧制这棵老树上，要在宣统年间清理财政的过程中才会出现。

老树接新枝

宣统年间，清廷在收支危机的背景下，终于主动引纳西方预算。度支部认为西方预算制度既可表明理财方针，又可体现国家行政的方向，“出内有定程，收支有确数，显以示理财之纲要，隐以定行政之方针，用能取信国民，重为法典，立宪国之财政所以整理得宜者，实预算确定之效也”。^⑥所以，该部将建立预算制度作为清理财政的主要归宿。

但是，预算制度建立的条件在当时并不成熟，“就目前情形而论，一切财政机关尚未完备，编制既无成式，会计又少专家，款项缪轳而正事清理，条目琐碎而亟须删并。入手之始，凡百为难”。日本的经验也表明，预算制度的建立实非一蹴可就。据度支部观察，日本大藏省当年预算制度创建的经验教训值得中国借鉴，“查日本立宪之初，即由大藏省制定岁入、岁出预算表，宏纲细目，岁有增修。至明治十四年制定会计法，始以飭令公布。盖进行有序，图始维艰，取

① 《抚部院恩奏陕省财政支绌端绪纷歧拟裁撤善后各局归并财政局以总稽核而资整顿折》，《陕西官报》第1册，光绪三十四年五月，第7—9页。

② 《飭造活支款预算表》，《北洋官报》第1964册，宣统元年一月八日，第11页。

③ 《巡警局宣示预算表》，《北洋官报》第1718册，光绪三十四年四月□日，第10页。

④ 《东三省正监理官熊京堂详报度支部陈明清理三省财政办法情形文》，《吉林官报》第27期，宣统元年九月十一日，第2—9页；金蓉镜：《痰气集》，出版地不详，光绪三十四年秋铅印本，第18—21页。

⑤ 《请制定预算决算表整理财政疏》，赵炳麟：《赵柏岩集》上册，南宁：广西人民出版社，2001年，第427—429页。赵疏所作建议，未能立即实施，原因甚多，详细讨论可参见刘增合：《清季的清理财政》（未刊稿）有关论述。

⑥ 《度支部奏试办预算谨陈大概情形折》，《政治官报》第866号，宣统二年二月二十日，第12页。

彼前规，可资借镜”。^① 该部还发现，西欧诸国预算制度同样经历过失误和挫折：“考英、法、普等国之有预算，皆远在百年以前，非随宪法而起。而普国国会既开之后，犹有所谓‘黑暗预算时代’，近渐精审，尚逊英、法……不难取资彼法，要贵适我国情。”^② 这一心态促使该部下决心引纳推行这一全新的理财制度，挽救财政困境。

财政旧制嫁接西式预算，涉及问题较多，这里仅就移植新制过程中，各机构对西式预算的熟悉化、删减传统“例案”以适应新的预算制度以及朝野各方关于西方预算方针的调整等问题展开讨论。

（一）对西式预算的熟悉化

按照宪政编查馆 1908 年确定的筹备立宪清单，试办省预算定于宣统二年实行，试办国家预算则是在宣统五年实行。^③ 1909 年秋冬，东三省已经在各署局各州县范围内编制预算册，计划于宣统二年即开始正式实施；度支部则决定从宣统二年起开始试办“国家预算”。前者比筹备清单提前了一年；后者则提前三年之多。决定提前试办预算的动机，两者着眼点稍有不同。

就东三省来说，提前试办预算的主张肇始于东三省财政监理官熊希龄。宣统元年秋季，熊氏携同吉、黑两省副监理官将整理财政的意见呈报东三省督抚，提出预先试办预算的建议：

惟预算之理，视其国家之所定政策以为消长，非仅已办之事量入为出，即一切待兴之业，关于国利民福者，亦必预为规划……今拟令吉、奉、江省各署、局、所，先于年内编制预算表，一面交由财政局照章汇编报部，一面即于宣统二年正月起试办预算。此后所支经费一依预算项目而行，不得溢于预算范围之外；果有事实确为必需，而预算未能及料之处，准其声报情形，由清理财政局转陈钧座暨度支部，则于宣统三年之预算编制不无裨益。^④

这一提前试办三省预算的主张，看来多出于“以新制取代旧规”的理想。在呈报东三省督抚的同时，熊氏等人也向度支部提出申请，均得到认可。^⑤ 黑龙江巡抚周树模尽管赞成提前试办预算，但却着眼于“事先练习，有所准备”，周抚奏称，“吾国筹办预算，本以宣统三年为试办之期，但查现在情形，各种机关尚未完备，一切新政亟待举行，需款浩繁，实难预定。若非先期练习，循序进行，恐值实行预算之年，必至茫无把握”。^⑥ 他更强调本省财政的混乱状态需要通过预算加以整顿，本省财政收支“大都自为风气，报解不时，借垫坐支，辘轳百出，事权纷杂，款目牵连”，财政核算尤为困难。这些弊端均对未来举办预算构成障碍。因此周氏认为，“自非将预算提前办理，无以为历练之资，亦必将各种窒碍查明，乃能作改良之预备”。

就度支部来说，则是考虑到预备立宪清单所确定的试办预算必须事先准备。度支部主张，办理全国预算决算“亦非可以一举而集事也。调查出入款项以后，应办各省预算、决算……分之为各省者，合之即为全国，一岁出入，条理井然，而全国预算之案于是立”。^⑦ 由于将试办预

① 《度支部奏试办预算谨陈大概情形折》，《政治官报》第 866 号，宣统二年二月二十日，第 12 页。

② 刘锦藻：《清朝续文献通考》，第 8295 页。

③ 《宪政编查馆咨政院会奏宪法大纲暨议院法选举法要领及逐年筹备事宜折（附清单二）》，故宫博物院明清档案部编：《清末筹备立宪档案史料》上册，北京：中华书局，1979 年，第 62—65 页。

④ 《上督抚两帅整理财政书》，《熊希龄先生遗稿》第 5 册，上海：上海书店出版社，1998 年，第 4099 页。

⑤ 《致吉林度支司陈仲宇使函》，《熊希龄先生遗稿》第 5 册，第 4109 页。

⑥ 《黑龙江巡抚周树模奏提前试办预算情形折》，《政治官报》第 828 号，宣统二年一月十一日，第 18—19 页。

⑦ 《度支部奏拟清理财政章程折》，《清末筹备立宪档案史料》下册，第 1020 页。

算决算作为清理财政的归宿,当宣统元年底各省收支款目全部报送到京后,该部认为试办预算的基础条件已经具备。但是,各省财政清理局造报的数据显示,大部分省份出入不敷甚巨,这已远远超出度支部的预计。^①编制预算因而面临着进退两难的处境:部臣认为创办预算的前提必须是收支平衡,“必岁入款目足供岁出之需,将来试办预算始能措手”,目前收支严重失衡,部臣一度对试办预算不无忧惧。^②按照西方国家预算的惯例,收入不足可以通过议会增加税负。度支部担忧的是,中国尚未创立议会,这一办法难以实行。唯一的做法是令各省自行删减,核实收支。另外,由于政治形势所迫,清政府决定缩短国会召集时间,“国会提前,预算尤急”。为缓解财政紧张的局面,部臣决定提前举办。^③

看来,西式理财制度是在财政危机严重的背景下被接纳到本土来的。各省各部有关机构如何应对这个新制度?揆诸当日文献,各方对新式预算的熟悉化过程并不顺利。

东三省由于率先倡办预算,督抚、司道和监理官为此颇费脑筋。黑龙江清理财政局就本省试办预算提出了具体的改革方案:“仿照各国预算体裁,参酌江省情势,采用各国递增预算法”,经督抚批准后,从三月一日起实行。这一预算被该省命名为“试办省预算”,度支部主持的宣统三年预算,则被其称为“试办部预算”。^④该省对西方预算的做法有一定的了解,认定初次试办预算可采用“递增式”办法,随后即可采纳“推测式”办法:

预算要义本极深微,根茎于王制冢宰制用岁杪之精言,迭演为立宪各国确定岁计之常法。大都本积年之经验,合众智以研求,于是有递增之式,有推测之式。递增式者,根据上年之决算额以为请求,法国式也;推测式者,折衷三年之平均数以为准据,德国式也。法式简捷而易行,德式正确而可据。江省宣统二年省预算,仅以上年报告成案为根据,系用递增式。宣统三年部预算,可本三年平均额数为折衷,则宜用推测式。^⑤

选择确定预算方法仅为熟悉新制度的一环,更关键的是各州县和司道局所官员按照预算格式,将原来奏销制度下五花八门的内销、外销、陋规款目改为适合预算编制的“科学”款目,依次填报,且不能错漏套搭,这是对地方官员的严峻考验。对西式预算的熟悉化,更多地体现在这些财政报表的“造册活动”中。

揆诸各类奏报以及媒体报道,可见各省官员对于实际编制预算显然存在“陌生感”,在各种新式财政分类的表格面前难以依违,无从措置。这种进退失据的心态,正如湖广总督瑞澂所称:“查中国财政,无论何项征收,向只按款定名,就款支用,并无国家、地方之分,今欲划清界限,既不能仍沿习惯以致眉目不清,然若偏重学理、拘牵性质,又恐不切事实,致与进行有

① 度支部原来预计,通过对各省实行清理财政,各种外销、陋规等隐匿财源可以变成明账,国家财政账面上的收入会大量增加,以之举办新政和赔偿外债,肯定足够有余。但宣统元年底,各省财政册籍奏报到京,各省财政亏空的严重程度触目惊心,该部一度不相信这一结果,令各省监理官密切严查,但未能改变既有结果。相关报道甚多,不赘述。福建提学使姚文倬即在咨议局向议员宣称:“清理财政,在部意,盖欲就各省提款应用;至清理后,乃知各省皆有绌无赢,于是大行失意。”参见《第二次福建咨议局议事速记录第十四号》,第2—3页,收入《福建咨议局第二议会速记录》,福州:清末铅印本。

② 《度支部筹办预算之困难》,《大公报》宣统二年一月二十三日,第2张第1版。

③ 《度支部尚书载泽等奏试办全国预算拟暂行章程并主管预算各衙门事项折》,《清末筹备立宪档案史料》下册,第1044页;《拟缩短实行预算年限》,《大公报》宣统元年十一月二日,第4版。

④ 《黑龙江巡抚周树模奏提前试办预算情形折》,《政治官报》第828号,宣统二年一月十一日,第18页。

⑤ 《黑龙江巡抚周树模奏江省编成宣统三年预算表册折》,《政治官报》第1002号,宣统二年七月九日,第5页。

碍。”^①这种踌躇矛盾心态导致财政造报质量一度趋低。东三省总督锡良说，奉天地方官员编制预算时，处处牵强附会，款目纠结套搭，清理财政局官员对此疲于应付：“奉省从前款项出入均以报销为准，地方官吏墨守成法，相沿至二百数十年之久。骤令变通旧式分类，报告牵强附会所在皆是，甚至一册之内款目纠纷，次序舛乱，驳不胜驳。”^② 监理官熊希龄也批评说，“此次各属造到预算表册，多不遵照局式”。^③ 据熊氏观察，会计方面，奉天只有“提学使张鹤龄制定的会计章程条分缕析，深合夫东西各国会计法之宗旨，惜只限于学务一端，未能推及全省”，可见大部分州县署局缺乏必要的预算会计知识。^④ 吉林财政官员由于缺少预算知识，填报册籍只知道“挪东补西”一个办法，官员素质堪忧。^⑤ 湖北省各署局造送的四个季度册报“体例杂沓，银钱淆列，无从凭臆归并”，发回重造者占较大比例。^⑥ 甘肃藩司和兰州道数次发文警告各署局造册不得蒙混套搭。^⑦ 各省各部因不熟悉预算编制导致遗漏和失误的情形更不鲜见。广西预算遗漏款项就是一个典型。桂抚沈秉堃称：“本年预算系属初办，实行之际，方知前编预算漏款尚多”，“此种困难情状，皆由于事经创办，头绪纷繁”。^⑧ 学部编制预算产生的问题更多。该部会计司由于不熟悉预算做法，误将往年报销册作为预算册，且将督学局等机构遗漏在外，导致该年财政非常紧张。学部尚书与度支部往返协商，几乎闹翻，两部矛盾趋于尖锐。学部被迫裁撤一些机构，包括名词馆、游美学务处、图书局等机构。^⑨ 据载泽、绍英等度支部堂官抽查，各省预算造册质量十分堪忧，造报预算册籍“多未按照部章办事，收支数目且多浮冒虚糜之处”。^⑩

各省清理财政局和监理官鉴于各处随意填报，只得出示札文，或督催，或驳查，祈求造报不逾新规。熊希龄将过去编制预算时的经验编成专册颁发各处，将个别州县册报加以改编，作为各州县造报的“楷模”加以宣传推广。^⑪ 1910年春天，奉天清理财政局还向各署局发放了《预算要论》、《预算传习要义》等普及性读物，藉此灌输预算编制知识。^⑫ 吉林省有针对性地制定了十多种造报条例和规则。^⑬ 在造送各项报表的同时，各省尚开办各种形式的训练班，以培训财政人才。宣统二年春夏，四川咨议局内各团体发起财政讲习会，以便于各界熟悉预算和统计

① 《湖广总督瑞澂奏四年预算岁入表册赶办齐全折》，《政治官报》第1283号，宣统三年五月一日，第11—12页。

② 《锡督奏陈奉省编造册报之为难》，《申报》宣统二年八月十四日，第1张后幅第2版。

③ 《致度支部财政处电》，《熊希龄先生遗稿》第1册，第115页。

④ 《东三省正监理官熊京堂详报度支部陈明清理三省财政办法情形文》，《吉林官报》第27期，宣统元年九月十一日，第2—9页。

⑤ 《吉林财政之现状》，《盛京时报》宣统元年四月三日，第5版。

⑥ 《鄂省清理财政之近况》，《申报》宣统二年二月二十七日，第1张后幅第3版。

⑦ 《总（会）办清理财政局藩司何（兰州道彭）札各州县遵照将出入款项不实不尽姑念创始倘敢仍前欺饰决不宽贷文》，《甘肃官报》第41册，宣统二年八月第3期，第4页。

⑧ 《广西巡抚沈秉堃奏军费浩繁预算不敷仍息免解海军经费并拨款协济折》，《内阁官报》（51），台北：台湾文海出版社，1965年影印本，第306—308页。

⑨ 《学部亏空经费八十万》，《申报》宣统三年六月九日，第1张第4版；《学部仍向度部索款》，《申报》宣统三年六月十四日，第1张第5版。

⑩ 《京师近事》，《申报》宣统二年三月十七日，第1张第6版。

⑪ 《东三省正监理官熊京堂详报度支部陈明清理三省财政办法情形文》，《吉林官报》第27期，宣统元年九月十一日，第2—9页。

⑫ 《奉天财政局预算条例》，《北洋官报》第2376册，1910年3月27日，第10页。

⑬ 甘鹏云：《吉林杂记》，《崇雅堂丛书·潜园随笔》，潜江甘氏崇雅堂1936年刊本，第23页。

知识。^①直隶调查局则开办专门讲座，鼓励具有西学根底的有识之士发表演说。^②湖北财政局计划在局内附设财政讲习科，“俾毕业后派充各属财政调查员”。^③安徽省财政部门决定从宣统二年四月初一日起，在本省开办财政研究所，延聘日本讲员，以备讨论其现行制度和预算实务。该所将供职于各类财政性机构的官员定名为“例定研究员”；而将府厅州县官员等定名为“校外通函研究员”。^④度支部求贤若渴，到处招纳财政咨议官。^⑤该部还开办“簿记训练班”和“簿记讲习所”，加快培养财会人才。^⑥学部也积极检讨过去分科教育的不足，表示应积极提倡培养经济、财政人才，重新制定了“政治学门”和“经济学门”的课程体系，将财政学、预算决算学等列为重要必修课程。^⑦远水虽然不解近渴，但试办预算提前举行，各部各省也只好临阵磨枪，希冀能对预算编制和财政统计调查有所裨益。

与宣统二年相比，宣统三年开始的预算编制方法有所改进。度支部称，第一年的预算编制由于缺少经验和各省自为风气的惯性，不得不实行分省分署编制的办法，这与西方诸国的预算做法颇有距离。自宣统三年上半年起，实行按国家收支分类编制法，不再以行省为单位，“入款则以田赋、盐务等为纲，出款则以外交、民政、财政、军政等为纲，眉目厘然，渐合绳尺”。^⑧与此同时，特别预算制度、预备金制度等预算辅助制度也已经建立起来。^⑨

如此改进，从形式上看，全国的预算编制实践开始走上正规。度支部与宪政编查馆对预算所带来的财政新格局比较满意。度支部奏称，“自上年办预算以来，京外用财，虽不敢云尽皆核实，而制节谨度已立初基。细核各册，款有定名，员有定额，冗差冗费淘汰已多，无端超出者可执案而从删，有所追加者先电明而后动。而各库之外销、各属之规费，举百十年所未清厘者，亦多造报而无隐视（饰）。夫前数年之支用无□不可究诘者，盖撙节已不知凡几。”^⑩度支部尚书载泽也说，“盖无论册报精确与否，而全国已有一明了可稽之会计书也”。^⑪宪政编查馆于1910年春天派考察员陆宗舆等四人赴各省考察宪政事宜，数月后，他们对外省办理预算、清理财政的成效给予较高评价，“各省财政纷乱无纪，自设监理官后，爬梳整理，渐有眉目……现各省预算册均经达部，用款名目各分门类，收支弊混遂渐清厘，将来统一财政，酌剂盈虚，自不难以此为基础”。^⑫

然而，在财政旧制基础上衔接新式预算制度，仅有林林总总的造表尚不足以显示新式财政机制的成效，沿革数百年的例案奏销和拨解制度如不更张，预算制度便徒具形式，充其量

① 《讲习财政》，《四川官报》庚戌第7册，宣统二年三月下旬，第1—2页。

② 《直隶调查局统计讲习所开课演说》，《北洋官报》第2388册，1910年4月8日，第7—9页。

③ 《拟设财政讲习科》，《陕西官报》第17期，宣统元年六月上旬，第7页。

④ 《皖省开办财政研究所》，《申报》宣统二年五月二十日，第1张后幅第3版。

⑤ 《度支部决设各省咨议官》，《大公报》宣统元年十一月七日，第2张第1版。

⑥ 《京师近事》，《申报》宣统三年六月二十一日，第1张第6版；《划一全国官厅簿记之准备》，《申报》宣统三年六月二十四日，第1张第4版。

⑦ 《学部奏改订法政学堂章程折（并单）》，《政治官报》第1149号，宣统二年十二月初七日，第5—12页。

⑧ 《度支部奏试办宣统四年全国预算缮表呈览并沥陈办理情形折》，《内阁官报》（51），第299—301页。

⑨ 《清理财政章程讲义》，出版地不详，清末铅印本，第14页。

⑩ 《度支部奏试办宣统四年全国预算缮表呈览并沥陈办理情形折》，《内阁官报》（51），第301页。

⑪ 载泽等：《协议分配预算说帖》，中国第一历史档案馆藏，会议政务处全宗，财政类，第2卷，转见赵学军：《清末的清理财政》，《戊戌维新与清末新政》，第311页。

⑫ 《宪政编查馆奏派员考察宪政事竣回京谨将各省筹备情形据实陈折》，《政治官报》第1126号，宣统二年十一月十四日，第7—10页。

属于新瓶装旧酒。清理财政和预算编制过程中，删减例案、改良收支制度应算是理财新制对旧式制度的最大冲击。

（二）删改例案与旧规

就财政而言，户部则例、赋役全书等旧章是维系清朝财政规制的成文规范。清季时势嬗递，收支格局亦今昔悬殊，户部墨守成规，仍以例案规约外省奏销，大量规制之外的支销变成外销。因之，朝野抨击奏销旧制，删减例案的呼声也渐趋高涨。庚子之后，御史陈璧首倡删减六部则例。远在西安的光绪帝颁下谕旨，痛下决心，严令各部堂官，删改旧例。^①然而，数年间例案依旧，苛规旧习仍未剪除。

清理财政前后，删减例案，改良收支的呼声愈发高涨。熊希龄即向度支部尚书载泽建议停免奏销之举，另订新章及会计册式，改革传统的簿记做法，仿照西方会计制度，建立新的核算统计和记账制度，为推行预算、决算做准备。^②时论称，预算是中国最新的名词，例案是中国最旧的积习，两者势如水火。论者对某些省份新制定的预算表册中仍以旧时例案附会新式名词的现象十分不解，诸如“某款为某部所管”，请拨之款、协解之款、受协之款、解部之款等传统名称，解归司库、解归道库、解归府直隶州、协解他州等奏销名称以及州县起运、留支、耗羨等则例名字依然出现在预算册中，指责预算编制中涌现出来的“例案现象”比比皆是。^③更有清理财政局官员将“例案财政”与“预算财政”视为一个严重的矛盾现象，认定改良收支是建立预算的重要前提。^④

清理财政、编制预算数年间，对删减例案、改良收支推动最大的是直隶财政监理官刘世珩。1910年春天，刘氏拟具长篇说帖，上书度支部，详细阐述删减财政例案、改良收支制度的建议。说帖详细列举应该删减、改革的各种则例、积习，尤其对以往奏销制度下各类名不副实的款目、收支拨解的习惯以及会计簿记制度等痛切指陈，以祛除妨碍预算的制度性、习惯性障碍作为改革方向，既有利弊剖析，又提供改良的具体方案。^⑤这份说帖在《申报》、《大公报》以及各省官报上得以刊布、转载，影响极大。该说帖得到度支部尚书载泽的激赏，清理财政处立即将这份条陈择要摘录，令各省清理财政局参照执行。度支部在致各省督抚的咨文中称：“盖我国尚未有金库制度，财政出纳之机关分歧复杂，既不统一，又不分明，加以苛则繁碎，款项纠纷种种情形，诚与预算、决算前途均多窒碍。现值试办预算，各省自应速订收支章程，相辅而行，使预算方有着手之处。”^⑥刘氏这份说帖经度支部向各省推荐，更对各省清理财政局总办会办、财政监理官、布政使等官员产生广泛影响。有论者认为，直隶监理官提出的说帖最紧要的是改良机关，

- ① 《奏请删改则例折》，《选报》第7期，“内政纪事”，光绪二十七年十二月初一日，第10页。谕旨称，“当此兵燹案件佚失之际，著即妥定章程，遴派司员将现行各例删繁就简，弃案就例，悉心筹度，详晰核定，奏明办理，以杜积弊。各该堂司官如再不振刷精神，力除积习，以期实事求是，共济时艰，定当重加惩处不贷！”
- ② 《熊观察希龄上泽公论财政书》，《（清末）时事采新汇选》第3卷，光绪三十三年八月十三日刊，第1—10页。
- ③ 《论办理预算亟应删除例案》，《大公报》宣统三年三月十四日，第4版。
- ④ 《论清理财政先分权限》，《申报》宣统二年八月七日，第1张第2—3版。
- ⑤ 《直隶监理官刘参议陆主政上度支部清理财政说帖》，《申报》宣统二年二月十六日，第1张第3—4版；二月十九日，第1张第3—4版；二月二十五日，第1张第2—3版；二月二十七日，第1张第3—4版。
- ⑥ 《度支部摘抄直隶正监理官改良收支条陈通行各省参照办理文（附抄）》，《度支部清理财政处档案》下册，北京：清末铅印本，第90页。

变通旧例。他断言，今日清理积弊，只要整顿机关，划清权限，核其例案，省其周转，所有的弊端不除自尽。^①

在这一氛围下，各省清理财政局开始对旧有成规、旧式款目以及簿记制度等进行改良。这些改良收支的措施，集中反映在各省于1910年下半年编辑的财政说明书中。由于各地官员重视的程度不同，各省财政说明书对于删减例案、改良收支等措施阐述得颇不一致，有的省份具体详尽，有的则失之笼统。表中所列省份（见表2）的改良财政收支举措较为突出，这些举措或已形成条文，或已开始实施。

（三）“量入为出”与“量出为入”

宣统元年底，各省财政册报结果虽经度支部核实，入不敷出之数仍高达五千余万两。^②在此情况下，预算方针改宗“量出为入”新规，还是继续执行“量入为出”旧法，成为移植西式预算制度面临的紧迫选择。

中国财政史上，长期存在着有关财政运营的理念，即如何处理岁入、岁出的关系问题。旧时一般主张通过开源节流达到量入为出的目的，明代甚至有人称量入为出是“施仁政”的表现，而量出为入则是虐政之举，“夫量入以为出，是谓仁政；量出以为入，是谓虐政”；^③近代西方诸国与此相反，多数实行量出为入的做法。清季，当西方新知引介国内后，朝野各界对理财方针的态度发生明显变化，量入为出往往被视为消极政策，而量出为入一般被冠以积极政策。周学熙对清季以来这两种理财观念的阐述较有代表性：

制国用之道约分两种：一、量出为入主义。一国用财之多寡，与其国文明程度为成正比例。故东西各国其预算经议会协赞，其赋税即由人民承担，而递年增添极巨之费，恒量出以为入……所称为积极政策者，此也。一、量入为出主义。周官以九赋敛财贿，即继以九式均节财用，其节财乃其所以理财。欧洲学者亦以民力凋敝，不可量出以为入，因人民负担力自有限度，超此限度则民敝，而国亦随之。而近年法、奥学者盛唱[倡]减政主义之说。其言曰：苟非关乎国家生存之政务，悉当省略，以轻人民负担，而以裁并官厅，减少官吏，节省官俸为归宿。所称为消极政策者，此也。^④

在时人眼中，量入为出意味着保守、消极，属于落后、守旧的理财观念，仅适用于个人理财，而不适于国家理财；相反，量出为入则被视为东西各国理财的真谛，属于先进、积极的理财观念，认为西方预算制度无不以量出为入作为基石。^⑤1907年出版的《公民必读初编》有相当广泛的影响，该书认定“预算之法，必量出以为入。盖岁出诸费皆由人事而生者也。人事不可废，则出款不可惜。人事有遗换，即款目有变更……若不量出以为入，则必待事至而后集款。

① 《直隶财政监理上度支部说帖书后》，《大公报》宣统二年二月二十四日，第3—4版。

② 据资政院预算审查股股员长刘泽熙称，宣统三年预算赤字达五千万两。参见《资政院预算股股员长刘君泽熙审查预算演词》，《中国预算要略》，北京：京师门框胡同裕源石印局，1910年，第1—2页。

③ 李康惠：《定经制以裕国用疏》，陈子龙等辑：《皇明经世文编》卷1，上海：上海古籍出版社，1996年，第9页。

④ 《（周学熙）致黎副总统、各省都督、民政长函》，《财政部民元档案》，上海图书馆藏档，本册登记号码392930号，无页码。

⑤ 量出为入方针始自17世纪中叶的英国，克伦威尔“改行共和政治，所有国用，悉由国民选举议员，月计支出，然后称求收入，以供给之，是为今日文明国家量出为入之起点”。自此以后，几乎所有立宪国家、共和制国家均将此作为编制预算的指针，参见陈珩伍：《中国大学讲义·中国财政史》，出版地不详，民国年间铅印本，第4页。

表2 清季部分省份删减例案、改良财政旧制情况简表

省 份	删减例案与财政改良内容	文献来源
山西	昔有今无之款应尽数删除；命名歧出之款应祛其繁称；性质相同之款项应以类相从；继续加抽之款应附在原款造报；收数零星之款应并入各货厘金造报；随粮征解之款应并入田赋。	山西清理财政局编订：《山西全省财政沿革利弊说明书》上册，太原：清末铅印本，第8—11页。
直隶	第一期：删去本色名目、留支、再解各款、按地名、用途之类的款目；规范租税名称。第二期：改定征收机关；划一土地符号；改良税契方法；删去民欠名称；裁去缓征之例；规定各种章程等。	直隶清理财政局编订：《直隶清理财政说明书》，第一编“田赋”，保定：清末铅印本，第18—28页。
湖北	拟定收支改良章程十四条，“以省费祛弊为方法，以简便直接为宗旨”。	《监理官商定各署局收支章程》，《申报》宣统二年二月三十日，第1张后幅第3版。
广东	批评扣成、减平等名目；简化税收制度；统一征税机构；删减名不副实的款目，修改数十种款目名称。	广东省清理财政局编订：《广东财政说明书》，卷8“岁入门”，第十类“杂收入”，广州：宣统二年铅印本，第1—61页；《督院张批广东清理财政局详修正各款名目列折》，《两广官报》第12期，宣统三年七月，台北：台湾文海出版社，1988年影印本，第2137—2160页。
贵州	清丈田亩；去掉陋规；确定租税；征税要委任地方自治团体，铲除需索弊端；暂拟随征公费，杜绝浮收。	贵州省清理财政局编订：《贵州省财政说明书》，田赋部之一，第3节，贵阳：清末铅印本，无页码。
广西	“部例修改”方面：对户部则例、大清会典中名目、做法进行改革，删除征米、加润、留存、耗羨等；国家税与地方税应划分；建立完备的财务行政机关；制定税官任用及惩戒章程等；“省章兴革”方面：随征、规费应采取一条鞭法；内外库应该划一；减少专款名目；整顿币制等。	广西清理财政局编订：《广西财政沿革利弊说明书》卷13，第3编“结论”，桂林：清末铅印本，第19—32页。
江苏	司库款目应变通“某事动支某款”界限；司库款目名称中名不副实者应逐一查明改革；本省财政除粮关各道外，一切承转领支款项概归藩司衙门直接经管；司局合并后，应该制定简易办法，删除繁重事项等；改革协饷制度。	《苏藩司拟财政统一办法草案》，《申报》宣统二年七月三日，第2张后幅第2版；江苏省苏属清理财政局编订：《江苏苏属财政说明书》岁入部，“受协各款”，苏州：清末铅印本，第3—4页。
奉天	清查各局所财产；实行各署局新官制；各署局收入各款必须解缴度支司支发；官商银号出入各款应仿照大清银行簿式，以便核查；画一田赋以理正供；统一盐税名称，规范加价；去除各种税捐之弊；去除田赋征收规费；统一征收机关；倾辔、火耗等名色一律删除；统一杂税杂捐征收种类；经费名目一律统一等。	《东三省正监理官熊京堂详报度支部陈明清理三省财政办法情形文》，《吉林官报》第27期，宣统元年九月十一日，第2—9页；奉天清理财政局编订：《奉天省财政沿革利弊说明书》，田赋、正杂各税等卷，沈阳：清末铅印本，第2—52页；奉天清理财政局编订：《奉天省划分国家地方两税说明书》，沈阳：清末铅印本，第5—10页。
浙江	清丈地亩，编造鱼鳞册；严定人民欠完处分；改统征分解为统征统解，删减耗羨等名不副实的款目；正杂各款征解一律使用银元等。	浙江清理财政局编订：《浙江财政说明书》上编，北京：北京图书馆出版社，2005年，第51—56页。
陕西	一省之内财权须统一；正款、杂款、内销、外销等名目应删；取消传统的四柱清册，并设计了详细的簿记新制。	陕西清理财政局编订：《陕西清理财政说明书》，西安：清末铅印本，“后序”，第1—3页。

如将开河，则起河工捐；修桥则起桥工捐。临时招募，十呼九不应，而桥将圯、河将塞矣。可

奈何!”^①张謇也认定说,“旧时之说主量入为出,今日之计主量出为入”。^②朝野人士也倾向于认定量出为入是举办预算的唯一方针。^③浙江巡抚增韫极力推崇量出为入的预算编制思想,若不“量出以制入,必至财源涸竭,百举俱废,匪唯貽笑各国,且无以并立于二十世纪,可断言也。臣愚以为,处竞争时代,当用激进主义规划财政办法,然后可纾现实之困,而策宪政之行”。^④陕西省清理财政局官员甚至认为,庚子以后,为举办新政,该省实际上已经开始实行量出为入的方针,如编练新军,即有练军捐;办理学堂,即有学堂捐等。因事筹款,这一现象实际上就是量出为入。^⑤广西清理财政局也认为,量入为出古训难以在本省实行。^⑥1910年底,会议政务处也倾向于采纳量出为入的预算编制方针,“方今预备立宪之际,新政百端,非财莫举……京外各册不敷银数固应亟筹弥补”。^⑦可见,将量出为入作为举办预算方针的人不在少数。

1909年秋季,度支部也有实行量出为入的想法,在筹划预算入手办法时,倾向于先计中央岁出,而定岁入数额,然后核算地方岁出,并以此确定地方岁入数额。^⑧然而后来的形势大大超出该部预料,各省财政收支造报的结果令人惊异:出入不敷达五千余万两!无论如何开源节流,这一巨大的财政赤字难以弥补。于是,该部的态度发生较大变化。鉴于中国并不具备实施西式预算的条件,尤其是中国缺少国会协赞,不能随意增加税负,该部表示,只能“守量入为出之义,为徐图补救之方”,“应请旨飭下各督抚将各该省出入款项严行考核,切实删减,总以出入相权,毋得稍有虚糜”,^⑨“盖言理财于今日,究无以易量入为出之旧法而已”。^⑩面对朝野盲目推崇积极主义财政方针的现实,资政院预算股股员长刘泽熙努力澄清这一误会,称今日量入为出并非消极主义,而实际上含有“积极主义精神”。^⑪

其实,缺少议会协赞仅仅是借口,更深层的原因是各省财政扩张的能力已经达到极限,民间抗捐抗税风潮已经蔓延。度支部这一立场得到了部分省份的响应,湖北布政使王乃徵极力主

① 孟昭常:《公民必读初编》,上海:预备立宪公会,1907年,第17页。

② 张謇:《预计地方自治经费厘订地方税界限应请开国会会议》,出版地不详,宣统年间铅印本,第3页。

③ 《国会迟开感言》,徐东梧:《痛哭疾声呼揅》,出版地不详,宣统元年铅印本,第28—29页;《皖抚朱经帅电》,《督抚与阁会》,出版地不详,清末铅印本,第80页。

④ 《浙江巡抚奏条理财政事宜折》,宣统二年十一月,会议政务处全宗,财政914—8345,中国第一历史档案馆藏。

⑤ 陕西清理财政局编订:《陕西清理财政说明书》,“后叙”,第1页。

⑥ 《广西财政沿革利弊说明》第一编,“总论”,第6页。

⑦ 《会议度支部奏试办宣统三年预算请飭交资政院照章办理折》,宣统二年十二月二十八日,会议政务处档案全宗,财政982,中国第一历史档案馆藏。

⑧ 《筹议预算决算著手办法》,《盛京时报》宣统元年十月十九日,第3版。

⑨ 《度支部奏调查各省岁出入款项总数折(并单)》,《政治官报》第828号,宣统二年正月十一日,第5—7页。

⑩ 《(度支部)又奏试办预算请飭京外各衙门通盘筹画实力裁节浮糜片》,《政治官报》第866号,宣统二年二月二十日,第13页。

⑪ 刘泽熙在资政院常年会演说时称:“此次审查预算,消减至于如此之巨,人或疑其不揣时势,纯持消极主义,致一切新政不能举办,而不知仍是积极主义,并非消极主义也。盖政治进行必赖财力以为后盾,若不顾后盾,如何徒奋往前进?一举百举?设一旦财力竭蹶,必至已办者隳于半途,未办者不能举办,波及政治前途,危险何堪设想?是始虽持积极主义,终不免蹈于消极主义也。此次预算照股员会消减数目,果能得各主管衙门同意,吾知于一切政治毫无妨碍,而于财政则大有利益。既于财政大有利益,即可保持政治继续前进,是所谓消极主义之形式而积极主义之精神也。”参见佚名编:《资政院第一次常年会第三十号议场速记录》,第49页,收入《宣统二年第一次常年会资政院会议速记录(第三十至三十一号)》,北京:清末铅印单行本。

张量入为出是试办预算的唯一选择,认为中国缺少西方预算依存的条件。^①湖广总督瑞澂表示,鄂省财政预算遵循的是量入为出的方针,祈求收支适合。^②广东清理财政局表态说,“考东西各国国家财政与个人经济不同之点,在乎量出为入与量入为出之区别,而我国当百度维新之时,仍不得不守量入为出之旧辙”。^③清廷批准了度支部的奏请,各省为达到收支均衡,不得不大幅度删减支出规模。各省督抚司道因而怨言丛生,指责该部一味删减,不顾实际的做法。湖南藩司致函会议政务处,批评度支部片面推行消极主义的行政经费政策。^④广西护理巡抚魏景桐在奏报中使用“削足适履”说法以讽刺该部消极支出政策。^⑤报界也反对度支部过分压缩各省行政经费,呼吁预算编制应该采取量出为入的积极主义政策。^⑥由于坚持大幅度压缩行政经费政策,度支部内而受到京师各部堂官的挤对,外而遭受各省督抚的批评,舆论指责的声音也相当尖锐。

宣统三年春,当筹划试办宣统四年预算时,度支部不得不采取妥协办法,既遵守量入为出旧章,又兼顾量出为入新规:预算编制分为两个部分,即正册和附册,“正册取量入为出主义,以保制用之均衡;附册取量出为入主义,以图行政之敏活。此则立法之微意、用权之苦心,当为内外官民所共谅者也”。^⑦度支部尚书载泽在资政院常年会上的一段谈话,非常直白地显示出该部对于预算方针的无奈:

如此匮乏,在东西各国不甚为难。东西各国都是量出为入,我们中国必仿外洋办法,一时颇难做到。中国实业未经发达,税法未尽规定,一切收支亦未及改良。本部每念民力艰难,无时不加体恤……本部势处万难。但是,时艰日迫,固不能专用积极主义,置财力于不顾,又不能仅用消极主义,碍宪政之进行。本部此次预算不敷之数目极多,现在惟有就节流的办法会商各省督抚,共同筹度……^⑧

这段剖白,得到资政院议员的同情和认可,会场上响起掌声。相比宣统三年预算编制时单纯追求收支适合的做法,宣统四年预算编制的方针已经发生明显变化。这种兼顾“积极”与“消极”的预算方针得到部分省份的认可,即如山西清理财政局表态说,“各国均以量出为入作为预算之要素。晋省调制方法虽几经核减,仍不免入少出多。故只有根据课税之说,兼采积极、消极二主义,将消耗、奢侈等品物分别加收,补其所不足”。^⑨预算方针虽然作了较大调整,各省也遵循新章编制次年预算,但国家财政却随着革命风潮汹涌而起,堕入崩溃边缘。

民国时期有学者评价说,清季预算编制“虽为我国预算制度之滥觞,然固当时各省督抚不

-
- ① 《湖北布政使王乃徵奏筹备宪政酌分缓急等折》,《政治官报》第974号,宣统二年六月初十日,第7—11页。
- ② 《湖广总督瑞澂奏湖北预算宣统三年分财政表册折》,《政治官报》第970号,宣统二年六月初六日,第10—12页。
- ③ 广东省清理财政局编订:《广东财政说明书》卷1,“总说”,不分页。
- ④ 《代抚院拟覆政务处》,佚名:《湘藩案牍钞存》第4册,出版地不详,清末铅印本,第70页。
- ⑤ 《护院魏具奏核减修正宣统三年预算案缘由折》,《广西官报》第98期,宣统二年十二月十五日,第485—486页。
- ⑥ 《论政府核减各省行政费之非计》,《申报》宣统二年七月十一日,第1张第2—3版。
- ⑦ 《度支部奏为试办全国预算拟定暂行章程并主管预算各衙门事项缮单折》,《度支部试办全国预算奏稿》,出版地不详,清末铅印本,第2页。
- ⑧ 《资政院第一次常年会第十号议场速记记录》,第2页,收入《宣统二年第一次常年会资政院会议速记记录(第十至十一号)》,北京:清末铅印本。
- ⑨ 山西清理财政局编订:《山西全省财政说明书》上册,太原:清末铅印本,第54页。

遵令办理，故仅一纸空文而已”。^①关于清季试办预算失败的命运，此论仅道出部分原因。更深层次的问题是，老树之上欲接纳新枝，却由于自身产生极强的排异反应，导致新枝难以存活，遑论生长。评估财政旧制之上接纳新式预算制度的成效，尚需对旧制排异问题进行检讨。

旧制排异

早在1907年，有人即对创办全国预算的难度进行预测，认为财政旧制蕴含着排斥预算制度运行的六种障碍，分别是：（一）币制紊乱，缺少国币作支撑；（二）国家财政与地方财政缺乏界限，无法厘清地方预算与国家预算的关系；（三）无著之款未删除，影响预算质量；（四）“某事动支某款”的财政旧习与各省随意挪借现实犬牙交错，使财政更趋紊乱；（五）财政法制不健全，例案财政仍根深蒂固；（六）财政专门学科、会计技术不发达。论者认为，要举办预算，必须从根本上扫除阻碍预算的各种障碍。^②即便1909年秋冬度支部决定提前试办预算时，仍有人对这一决策表示反对，断言各省清理财政报告册纯属官样文章，官吏对本省财政实况仍讳莫如深，难得财政真账；清廷宣布将财政统归藩司的目标并未真正实现，各局所司道依然掌握着这些部门的实权，统一财政的目标并未达成；国家行政经费与地方行政经费并未划清，国家税与地方税也并未区分。在这样的条件下举办预算，成效可想而知。^③

揆诸清季财政实状，这些担忧并非无根。前述财政旧制虽经厘剔改良，尚不足以立时清除。这些旧制、旧习无不成为迎拒预算制度的排异因素。^④详细讨论这些旧制及其派生因素对预算制度的影响，非长篇专论不能厘清。限于篇幅，此处仅就协饷制度和国省财政矛盾激化这两个直接制约预算制度移植的问题略作申论。

（一）协饷制度

协饷制度是清廷财政运作的基本制度之一，与京饷制度一起，构成整个财政体系运作的基础。^⑤相对而言，清季解协饷制度中，京饷制度的维系较有成效；而协饷制度趋于式微。^⑥光绪前期，虽然外省已经形成“地方财政”格局，户部仍继续以解协饷旧制统辖全国财政。在户部看来，各省疆吏固守一隅之利，秦越划界、互分畛域的“私心”倾向愈来愈严重。既然存在影响经制规复的“私心杂念”，如何通过行政纪律来规范这类“私心”，如何整饬因这些“私心”所造成的财政紊乱现状，成为户部着力解决的问题。新政期间，户部改为度支部，整饬各省奏销，维系解协饷制度依然是该部行政的重点。即便是引介移植西式预算制度期间，诸多旧制规范、奏销旧习被一再提出，并在一定程度上得到修正，但协饷制度依旧没有改造、取消的安排，

① 韩闻病：《预算制度与中国财政》，《福建财政月刊》第5卷第2期，1931年，第2—4页。

② 《论预算决算之难》，《四川官报》第18册，光绪三十三年七月中旬，第1—2页；第19册，光绪三十三年七月下旬，第1—3页。

③ 《论部议缩短预算决算期限》，《大公报》宣统元年九月十七日，第3—4版。

④ 周育民对清季预算准备条件薄弱问题曾有简略讨论，参见氏著：《清王朝覆灭前财政体制的改革》，《历史档案》2001年第1期。

⑤ 关于解饷、协饷、奏销等问题的分析，此处不拟展论。详细讨论，可参见彭雨新：《清末中央与各省财政关系》，《社会科学杂志》（南京）第9卷第1期，1947年；何汉威：《清季中央与各省财政关系的反思》，《中央研究院历史语言研究所集刊》（台北）第72本第3分，2001年9月，第601—607页。

⑥ 详细讨论晚清解协饷制度在清季规复的成效，可参见刘增合：《光绪前期户部整顿财政中的旧制规复及其限度》，《中央研究院历史语言研究所集刊》（台北）第79本第2分，2008年6月，第235—300页。

反而被原封不动地保留下来。

表3 宣统元年前后部分受协省份协饷状况简表

省 区	短收协款现状	度支部处理意见	文献来源
贵州	各省积欠协饷已达1170余万两，要求协解省份筹拨五成。	建议各有关督抚按照欠解银数，勉力先筹五成，分批解黔济用。	《度支部奏为遵旨议奏贵州巡抚庞鸿疏奏黔省财政坤竭恳拨额收税款并催各省筹解黔饷折》，光绪三十四年二月二十一日，会议政务处全宗，财政142，中国第一历史档案馆藏；《贵州巡抚庞鸿书奏黔省财政奇窘恳飭催各省筹解协饷折》，《政治官报》第1163号，宣统二年十二月二十一日，第13—14页。
黑龙江	计自光绪元年起至三十四年止，各省关总共积欠银418万余两。	各有关省份均须按照指拨数目分批逐解奉天省。如有延欠，即由该督指名严参，照贻误京饷例议处。	《度支部奏为遵拨奉天黑龙江庚戌年的饷并催各省欠饷折》，宣统二年二月十六日，会议政务处全宗，财政639—5873，中国第一历史档案馆藏。
甘肃	截至宣统二年夏，有关省份积欠至八百数十万两。	建议各有关省份先行筹解二成协款，其余陆续依限报解。	《陕甘总督升允奏请飭催各省欠饷以应急需折》，《政治官报》第188号，光绪三十四年四月初八日，第11—12页；《度支部议覆甘督奏请催各省关解清积欠甘饷折》，《政治官报》第182号，光绪三十四年四月二日，第13—14页；《陕甘总督长庚会奏预估宣统三年分关内外协饷恳飭部照案筹拨折》，《政治官报》第1028号，宣统二年八月初五日，第13—14页。
广西	因各有关省份欠解，导致桂省不断要求改拨，截留京饷和中央练兵经费等。	或准或驳，答应勉力维持协饷。	《广西巡抚张鸣岐奏陈财政艰窘情形酌拟办法折》，《政治官报》第912号，宣统二年四月初七日，第8—11页；《度支部奏议覆桂抚奏财政艰窘酌拟办法折》，《政治官报》第939号，宣统二年五月五日，第7—8页。
江北	江北财政收入，协款占十分之八九，但协款难以如数协解。	未见议覆奏折。	《署江北提督雷震春奏江北清理财政试办预算折》，《政治官报》第996号，宣统二年七月初三日，第9—10页；《署理江北提督段祺瑞奏江北协款无著请飭由部收部拨折》，《政治官报》第1326号，宣统三年六月十五日，第8—10页。
新疆	有关省份多有欠解协款，最多解至八成。	未见议覆奏折。	《甘新巡抚奏新疆财力支绌新政待举请借部款折》，宣统元年闰二月十一日，会议政务处全宗，财政3565，中国第一历史档案馆藏。

表4 宣统元年前后部分协解省份财政状况简表

省 区	难以协出银两的情形	度支部处理意见	文献来源
山西	每年额解京饷、协饷等共341万余两，留供本省之用者仅占十分之三。新政以来，本省需款浩繁，难以支持；新军编练更需巨款，协饷无法足额解出，甘新协饷更成为累赘。	理解晋省为难情形，但主张该省勉为筹措，仍应设法接济甘新协饷，俾免贻误。	《山西巡抚奏晋省财力奇绌筹补为难折》，光绪三十四年三月二十二日，会议政务处全宗，财政163—857，中国第一历史档案馆藏（下同）；《度支部奏议覆晋抚奏进省财政困难已甚请将甘新协饷量力拨济以纾款力折》，宣统元年十一月十八日，会议政务处全宗，财政627。

续表 4

省 区	难以协出银两的情形	度支部处理意见	文献来源
两江	由于新政需款浩繁,进款途径减少,主张停解云南铜本、北洋准饷、甘新协饷等。	基本上否决了两江总督的申请。	《度支部议覆两江总督奏云南铜本无从筹解请另改拨片》,光绪三十四年正月,会议政务处全宗,财政 376;《度支部奏议覆江督奏请将南洋应协北洋准饷尽数截留碍难照准折》,宣统二年六月四日,会议政务处全宗,财政 6923;《度支部咨行两江等省督抚补解历年欠解甘肃新饷并依限筹解本年协饷文》,《内阁官报》(50),第 191—192 页。
四川	岁入约计 1030 万两,赔款、京饷、协饷共银 730 余万,所余不过 300 万,本省实感不足。要求减免甘饷,变通滇饷解款等。	否决了川督的请求。要求勉力筹解各项协饷。	《度支部奏议覆四川省库储奇绌息减免协饷等均难照准折》,宣统元年闰二月初十日,会议政务处全宗,财政 422—3075。
安徽	每年认解北洋练兵经费、东三省俸饷、南河协饷银、云南铜本银四款共计 24 万两。请求一并截留,湊充各项新政之用。	建议该省将协解、拨补各款仍设法接济,俾免贻误。	《安徽巡抚奏皖省库款支绌请暂停各款协饷折》,宣统元年十一月十八日,会议政务处全宗,财政 612—5370;《度支部奏议覆皖省库款支绌息暂停各项协饷碍难照准折》,宣统元年十一月十八日,会议政务处全宗,财政 618—5205。
广东	近年粤省负累已达 1300 万两左右。请求“嗣后如有京外用款暂免派拨,俾得稍纾喘息,以免贻误”。	该省奉拨各款应依限报解。至于暂免派拨要求,部中可以权宜斟酌,不应预为陈请,致本部拨款有所窒碍。	《度支部奏议覆粤督度支短绌嗣后请暂免派拨折》,宣统元年十二月,会议政务处全宗,财政 630—5335。
湖南	本省承担协饷,除云南、贵州等省久已无力协济外,每年尚需协解甘肃、新疆、广西、云南等,无非腾挪牵补,左支右绌。请求停解广西、甘新、云南铜本等 20 万两。	度支部要求该省“无论如何为难,此项协款务须勉为筹解,以济要需”。	《度支部奏议覆署湖南巡抚杨奏请将奉拨甘新广西各省协饷云南铜本银两暂停解碍难照准折》,宣统二年六月四日,会议政务处全宗,财政 767—6922;《度支部奏议覆湘抚奏湘省财困请暂停奉拨各协饷暨铜本银两碍难照准折》,宣统二年十一月十八日,会议政务处全宗,财政 8375。
湖北	鄂省编练新军,需款甚巨,铜元余利减少,禁烟导致膏捐锐减,请求改拨广西协饷。	否决了鄂省的请求。	《度支部奏议覆鄂督奏广西协饷另行改拨碍难照准折》,《政治官报》第 481 号,宣统元年二月十二日,第 5—6 页。
福建	闽海关自光绪二十五年起欠解甘饷 106 万两。该省提出缓解要求。	准许该省光绪三十三年前的欠款可以缓解,但此后的协饷必须依时解清。	《度支部奏议覆闽督奏闽关税收支支绌应协甘饷请予缓解折》,《政治官报》第 499 号,宣统元年二月三十日,第 5—6 页。
河南	该省预算不敷甚巨,练兵需款难以筹措,请求免解江北协款。	度支部否决了该省的请求。	《度支部会奏遵议豫抚奏请将江北协饷免其协拨碍难照准折》,《政治官报》第 1197 号,宣统三年二月初三日,第 8—9 页。

1908 年清理财政开始后,围绕协饷问题,受协省份与协解省份从未中止过交涉,度支部对此几乎毫无彻底解决的办法。据不完全统计,至清亡前,短短数年间,有关协饷拨解问题的重

要奏章即达数十份。受协省份和地区，如贵州、甘肃、新疆、黑龙江、伊犁、江北、云南等不止一次奏请有关省份协拨款项，协款累计短解千万两以上者并不罕见；协解省区如山西、江宁、四川、安徽、广东、湖南、山东、河南等也屡屡上奏，或要求改拨，或提请停解，或截留协款。揆诸大量奏章，受协与协解双方均情辞恳切，理由充分。度支部虽两面讨好安抚，间或施加压力，但该制度的运作显然难有起色。以上表3、表4将宣统元年前后部分受协省份和协解省份的窘迫情况简要列出，藉此可以管窥协饷制度面临的踟蹰难行情态。

由两表可知，受协省份与协出省份在新政期间均遇到前所未有的财政困扰。受协省份嗷嗷待哺，盼协急切；协出省份则自顾不暇，难有余力接济同侪。身处其间的度支部，彷徨于请协和截留之间，捉襟见肘，动辄为难。宣统元年底，各省开始进入预算编制阶段，迟至次年夏季，度支部仍未就预算编制中如何改革协饷制度作出决定，这一捉襟见肘的制度被继续纳入预算编制中，没有急于改革的设想。宣统二年编制的预算内，协解省份为平衡预算，在支出款目中，纷纷将协款剔出，而受协省份则依然按照历年协款原额或实解款额列入预算。资政院预算股股员长刘泽熙为此深感意外，在审查预算的演说中，剖析了这种旧制与新规衔接时期的“怪现象”：

查预算册内，此等款项，往往受协省份则照原额列收，或照近年实解列收；而应协省份则或竟不列支，即列支矣，而其数目与受协省份列收数目相差甚远；且或有应协省份列支数目，超过受协省份列收数目者，互相抵牾，真难究诘。推其意，在受协者无非欲照原额以争收入之多；在应协者无非欲以浮报，故露其亏窘之象也。转瞬明年即须照预算册收支，在受协省份，则以此数为收入的款，而在应协省份或解不足数，或竟全不一解。是受协省份应收之款一旦落空，其亏空又何待言！^①

其实，在预算编制过程中，也有部分受协省份提出协款由度支部代为收存，再转拨给有关省份的要求，或对协饷制度进行改革。度支部却表示，仍按旧章办理，不准越轨紊乱，一旦清理财政结束，再斟酌改良。^②对江西、陕西、湖南、山东、河南等省在预算中减免协饷的请求坚决拒绝：“倘以预算不敷之故，骤准停缓，恐效尤踵至，将应协者争邀免解，受协者亟待补筹，财政因之愈紊……经济艰窘，各省各同一，苟原协之省不勉任其难，则改拨之省亦恐终成无著，徒繁文牍，有误要需。”^③

宣统三年夏季，为从根本上解决协饷困难，云贵总督李经羲联合甘肃、新疆、贵州、广西等受协省份督抚一起，电奏清廷，要求取消协饷名目，协出省份将应协款目报部代收，由受协省份直接派员赴部领款。度支部坚决驳回这一建议。该部解释说：“（该督抚）不知协解各款全视乎各省之财力。不能如数解至边防，岂能如数解交臣部？无论款项未曾解到，部库不能垫支。即已经解到，而由甘、新、滇、桂等省派员赴部请领，程途往返，远者数月，近亦月余，守候需时，转运有费。较之现在办法由各省径自解交者，徒增周折，而并无利便之可言。”至于云贵总督等电奏中提出统一财政，由度支部统收分配的建议，该部答复说，这要等到国库统一，全国预算决算收支适合后才可设法办到。^④言下之意，协饷制度的彻底解决，要等到预算制度完全

① 《中国预算要略》，第4—5页；亦可参见佚名：《资政院第一次常年会第三十号议场速记录》，第43页，收入《宣统二年第一次常年会资政院会议速记录（第三十至三十一号）》。

② 《度支部率由旧章》，《大公报》宣统二年二月七日，第4版。

③ 《度支部奏议覆湘抚奏湘省财困请暂停奉拨各协饷暨铜本银两碍难照准折》，宣统二年十一月十八日，会议政务处全宗，财政900—8375，中国第一历史档案馆藏。

④ 《度支部奏议覆滇督等电奏拟请撤销协饷名目饬协出省份将协款解部等折》，《内阁官报》（51），第303—304页。

建立起来,而且运转正常后,才可能获得解决。这说明协饷制度将会与预算制度并存并行一段时间。新制度创设本已困难重重,旧制度运行又徒有其名,财政机体焉能不被割裂,建立在这一基础上的预算新制又焉能有效运作!

(二) 国省财政矛盾

国省财政矛盾是太平天国运动以后,随着地方财政形成而产生的问题。庞大的外销财政既是地方财政形成的标志,又是国省矛盾的焦点。^① 1908年清廷清理财政针对的主要问题,就是解决地方省份掌控的外销财政,这一点清廷与各省督抚均心知肚明。清廷试办预算也并非如常人想象的那样,单纯为引进西方理财制度以改良理财旧制,而是迫于时势,将预算编制作为融解巨额财政亏空的一种堂而皇之的手段。^② 清廷推行试办预算,已预含削弱督抚财权的潜在意图。这一意图,在预算制度推行之初,各省督抚虽有消极对待倾向,但并未彻底察觉事后的严重后果。^③ 各省经过清理财政后,财政家底和盘托出,陋规、融销、内销、外销、正杂各款等财政内情全部呈现在清廷面前。外省财政暴露的程度,尤其是外销之款被清查的事实,可以从地方督抚争取盐款的一则报道中看得出来:“各省督抚以现在清理财政,动无外销之款,适[遇]有缓急,惟盐款项下尚得挪移……”^④ 据此可知,外销之款由清理财政局造表上报,过去的财政隐秘已经变成公开的事实。度支部虽表示,“各省查出之款,仍可存留”,^⑤ 后来却传出要提取河南陋规之款200余万两内用的消息,^⑥ 尚有各省外销之款将被提出归正款使用的说法。^⑦ 1909年秋冬之后,随着外销款项被造报上去,如何支配这笔收入,成为各省更加关注的问题。

鼎力清理财政,结果却暴露出巨大亏空,这与朝野各方原来的期望相差太大。清廷本希望藉此推行财政集权,建立预算基础,现在却陷入“救急”陷阱。^⑧ 度支部采取量入为出的预算方针,挟上谕责令各省大量删减行政经费,以求预算成立。三令五申之下,各省屡屡删减浮款,可惜,预算仍旧难以成立。这一局面,导致国省财政矛盾趋于激化,各省督抚几乎异口同声,批评新政事业齐头并进,导致支出增加,万难核减。^⑨ 正如浙江巡抚奏报说:“未经清理以前,

- ① 关于国省财政矛盾及其与清理财政关系问题的深入分析,可参见陈锋:《清代中央财政与地方财政的调整》,《历史研究》1997年第5期。
- ② 度支部试办预算的真实心态,实际上有一个变化。福建提学使姚文焯公开称,度支部得知清理财政各省财政入不敷出后,非常失望,“故本年所谓试办预算者,意欲各省大加节省,求其收支适合耳。”《第二次福建咨议局议事速记录第十四号》,第4页,收入佚名:《福建咨议局第二次会议速记录》,福州:清末铅印本。
- ③ 《粤督张人骏致各省督抚电》、《浙抚增韞致粤督电》、《两江总督端方致各省督抚电》等,均见《各省清理财政问题》,《申报》宣统元年一月十六日,第2张第2版。
- ④ 《泽公战胜前之踌躇》,《申报》宣统二年四月十六日,第1张第5版。
- ⑤ 《度支部奏拟清理财政章程折》,《清末筹备立宪档案史料》下册,第1021页。
- ⑥ 林志钧:《蹇季常先生墓表》,下孝萱、唐文权主编:《辛亥人物碑传集》,北京:团结出版社,1991年,第547页。
- ⑦ 《清理各省财政之布置》,《申报》宣统元年一月十五日,第1张第5版;《京师近事》,《申报》宣统元年一月十九日,第1张第5版。
- ⑧ 吕策:《财政要论》,清末油印本,第5页。论者称,“今当清理财政,能令彻底澄清,于预备立宪九年内,先期公布预算,以取信于民,筹巨款而兴庶务不难矣”,表达了对清理财政行动的期望。类似的观点也可参见《论财政清理后之希望》,《盛京时报》宣统二年四月十二日,第2版。
- ⑨ 《广西巡抚张鸣岐奏广西省试办宣统三年预算告竣并历陈艰窘情形折》,宣统三年正月二十三日,会议政务处全宗(下同),财政802,中国第一历史档案馆藏(下同);《河南巡抚奏为民困财细时局日危敬

病在紊乱；及既清理以后，又病在困乏。部臣纾筹于内，疆臣勉应于外，于各项行政费一再裁减，而不敷仍巨，于是就款办事之议起焉。”^① 资政院审核预算时，将各省预算支出又进行大幅度删减，而将收入部分则增加甚多。这一举动更加激化了本已尖锐的国省矛盾，导致大部分省份先后抗议，酿成规模巨大的预算风潮，^② 以至于地方督抚产生这样的感觉：“财务行政为目今内外交争最烈之事。”^③

资政院审议预算的奏折呈上后不久，摄政王载沣称道资政院审议“尚属核实”。然而谕旨的后面又加上这样一段话：“若实有窒碍难行之处，准由京外各衙门将实用不敷各款缮呈详细表册，叙明确当理由，径行具奏，候旨办理。”^④ 报界探知，资政院预算案奏上后，枢臣将外省担忧和反对意见一并奏闻载沣，载沣考虑良久，不得不添上这几句关键性的话。^⑤

这份谕旨颁布以后，焦躁不安的外省督抚恰如吃下定心丸，“京外督抚其反对预算更较京内为甚。当会议此案时，已纷纷致电反对，后见谕旨，无不喜出望外”。^⑥ 预算制度的科学性，已经在谕旨、督抚奏折中开始消解，政府诸公对此“殆无一不弁髦视之”。^⑦ 舆论认为谕旨最后一段可以导致各省随意处理，核减冗员冗费的目标难以实现；裁汰绿营、防营的决议失去效力；核减公费计划也归于无效。^⑧ 这一猜测，由五月份东三省总督锡良等大部分督抚的函电意见中完全得到证实。这些督抚基本上主张按照谕旨精神办理，对资政院审议的预算案基本不加理会。^⑨

陈变通筹备新政管见折》，宣统二年八月初九日，财政 821—7675；《山东巡抚奏为遵旨详议山东行政经费分别筹计折》，宣统二年七月二十七日，财政 828—7454；《庞鸿书片》，宣统二年九月初二日，财政 840—7704；《江西巡抚奏遵旨筹拟确定行政经费折》，宣统二年八月十二日，财政 840—7704；《江西巡抚奏遵旨筹拟确定行政经费折》，宣统二年八月十二日，财政 840—7708；《吉林巡抚陈昭常遵议行政经费分别筹计折》，宣统二年九月十一日，财政 7807；《闽浙总督具奏闽省预算案成立并沥陈财政艰窘情形折》，宣统二年八月二十七日，财政 8078；《山西巡抚奏遵旨详议行政经费并敬陈管见折》，宣统二年九月十九日，财政 864—7913；《江苏巡抚奏遵议行政经费折》，宣统二年九月十四日，财政 8048；《革职留任署理两广总督兼管广东巡抚事袁树勋奏为遵旨筹议逐年行政经费并酌分缓急详晰陈折》，宣统二年九月二十四日，财政 896—7894；《闽浙总督松寿奏为遵旨详议闽省逐年行政经费谨陈管见折》，宣统二年九月二十四日，财政 896—7894；《湖广总督瑞澂奏并案详议行政经费并分别缓急办法折》，宣统二年九月二十四日，财政 896—7894；《黑龙江巡抚遵旨详议行政经费敬陈管见折》，宣统二年十一月二十七日，财政 924—8528；《湖南巡抚奏并案详议行政经费敬陈管见折》，宣统二年十二月十七日，财政 968—8817。

- ① 《浙江巡抚奏条理财政事宜折》，宣统二年十一月，会议政务处全宗，财政 914—8345，中国第一历史档案馆藏。
- ② 这一风潮牵扯问题较多，参见刘增合：《前恭后倨：清季督抚与预算制度》（未刊稿）有关论述。
- ③ 《两广张制台来电》，《各省督抚对于地方税应分三级往来电》，宣统二年朱丝栏钞本，转引自赵学军：《清末的清理财政》，《戊戌维新与清末新政》，第 298 页。
- ④ 刘锦藻：《清朝续文献通考》，第 8247 页。
- ⑤ 《大公报》访事员透露：“预算案入奏后，枢府诸公曾于监国前，沥陈此次资政院对于行政费核减过巨，一经颁布，恐各项要政必难切实兴办等语。监国凝思许久，随飭枢臣拟旨颁布。至拟定进呈后，监国特将原稿增加数语，闻自‘若实有窒碍难行之处’至‘候旨办理’等语，皆系监国之所亲加者。”《监国亲增预算谕旨》，《大公报》宣统三年一月七日，第 5 版。
- ⑥ 《预算案变更之影响》，《申报》宣统三年一月十七日，第 1 张第 4 版。
- ⑦ 黄鸿寿：《开设资政院（节录）》，中国史学会主编：《辛亥革命》（四），上海：上海人民出版社，1957 年，第 56 页。
- ⑧ 《论资政院预算案之无效》，《大公报》宣统三年一月十二日，第 4—5 版。
- ⑨ 《各省筹商核减督抚公费之电文》，《大公报》宣统三年四月十日，第 2 张第 3 版；十一日，第 2 张第 2 版；十三日，第 2 张第 3—4 版。

实际上, 议员在审核预算时, 已经隐约感到, 中央各部或各省督抚不断传出反对的声音, 政府轻视议员, 不得不迁就各方, 这部预算可能会失效。^① 随后的事实验证了这些议员的担忧并非杞人忧天。

国省财政矛盾激化以后, 不但预算能否成立变成一个虚悬问题, 更重要的是, 大部分省份或明或暗地抵制这一被大幅度核减的预算。川、鄂两省督抚指责资政院随意删减预算经费, 对新预算不予认可。^② 两广总督张鸣岐甚至奏称, “若事则有加无已, 款则有减无增。事后强人以所难, 他日庶政废弛, 疆臣实不能任其咎。此尤不敢不预为声明者也”。^③ 各省监理官此后也不断抱怨外省财政的真相: “各省用款糜烂仍复如前, 预算之案置之不顾, 节省之款鲜有所闻。似此情形, 窃恐将来删减无多, 追加不已。财有穷而用无穷, 必至束手坐困而后已。”^④ 负责通盘筹划全国预算的度支部屡屡接到各省监理官此类密电, 十分不满, 指责各省破坏预算:

上年试办预算, 臣部因各省岁入册内, 有可议增加, 岁出册内有可议删减者, 叠经电商各省自行认定, 为数颇巨, 均于预算分册摘要内详切声明; 或随后经各督抚认增认减, 奏咨有案。是皆各省认为能行, 并非臣部强定。今则各省于前次认定之案又多借词翻异。试问: 已定预算案内不敷之款尚苦无可筹挪, 若再将原认者复行翻异, 又将何以应付? 总之, 各省近年结习, 以挥霍为固然, 视公帑若私物, 稍为限制, 则百计相尝, 必令破坏; 偶从宽大, 则觊觎投隙, 甘弃成言。非独有碍财权, 抑亦贻误大局!^⑤

上述奏章用语, 词气之严峻足以表明度支部对破坏预算的愤慨。在该部眼中, 各省督抚成为维系预算的最大障碍。尽管度支部制定了维持预算的一系列措施,^⑥ 但各省久已心存芥蒂, 难有回转余地; 新政事业齐头并进的安排, 又导致中央和各省财政陷入更加捉襟见肘的窘境。^⑦ 这种局面, 对于跌入低谷的国省财政关系来说, 更是雪上加霜。财政旧制上衍生出来的国省财政矛盾最终演成“有碍财权”、“贻误大局”的关键。西式预算移植在这一旧制上, 本欲为财政机体填充活力, 却不得不走向其反面。

何烈研究咸、同时期的财政后认为, 制度是因社会需要而产生的。世界上没有一个静止不前而可以生存的社会, 也没有一套无需改革而永远有效的制度; 产生制度的知识和观念, 更是时时在变, 日新月异。^⑧ 清季是一个巨变的时代, 何氏所述制度、社会、观念与知识桴鼓相随的变动规律在这一巨变时代得到相当程度的印证。但是, 观念嬗递与制度更替显然不能一一对应, 知识引纳与社会变动也非如影随形。清季预算制度嫁接的曲折历程更证明了这一判断并非虚论。

清季对预算制度的移植, 虽以知识接引与观念变嬗为先导, 但却受制于旧制土壤的规约。

① 《资政院第一次常年会第三十二号议场速记录》(宣统二年十一月二十八日下午), 第13—14页, 收入《(宣统二年第一次常年会)资政院会议速记录(第三十二至三十三号)》, 北京: 清末铅印本。

② 《川鄂两督亦不认预算案》, 《申报》宣统二年十二月二十五日, 第1张第4版。

③ 《两广总督张鸣岐奏办理四年分预算告竣情形折》, 《内阁官报》(50), 第406—408页。

④ 《度支部奏请飭各省督抚切实遵照前奏维持预算办法折》, 《政治官报》第1224号, 宣统三年三月初一日, 第3—4页。

⑤ 《度支部奏维持预算实行办法折稿》, 出版地不详, 集成图书公司清末铅印本, 第2—3页。

⑥ 《度支部奏维持预算实行办法折稿》, 第4—5页。

⑦ 相关论述参见刘增合: 《清末“急务”与“本源”的失调——以鸦片禁政期间的财政窘况为背景》, 《学术月刊》2006年第9期。

⑧ 何烈: 《清咸、同时期的财政》, 台北: 国立编译馆中华丛书编审委员会, 1981年, 第471页。

道光中叶以降，旧制趋于式微，光宣时期甚至病入骨髓，^①但在理财新制嫁接之际，尚具有顽强的排异力度，可见旧制陈规仍有不可忽视的规约力量，最终只能形成“旧制未废，新制初立”这样犬牙交错的格局。这一现象提示人们：制度变迁中新旧两种制度的较量决非凯歌行进那样顺利，新知识、新观念虽拥有至强的生命力，而能否驱除旧制、建立新制，决定的因素却不仅仅局限于知识和观念变动本身。既往研究的解释体系重在揭示变动的结果，以所谓近代化理论加以统摄，有意无意之间，制度变动过程中的复杂面相极易被消解或忽视；过分注重简约概括，无形中导致网漏吞舟。所谓的理论分析也不免堕入“以事实就理论”的窠臼。

预算制度引介的实态显示，制度变嬗过程的“常态”恰好是亦新亦旧的中间地带。新制初立与旧制并存，或者旧制支离而新制未立，往往是这一中间地带的表现形式。清季制度变迁中的“中间地带”形态已为笔者关于清季外省财政机构的变动研究所证实。^②然而，这一问题反而时常为学界所忽略。依私见，近代制度变动的研究，恰恰不能漠视这种“中间地带”的惯性存在，须由政治、经济和文化等习惯性因素加以剖论，更要从政治层面对利益纠葛和权势变迁作出探究。在实际生活中，究竟新制的影响力度如何，旧制的牵制作用多大，必须顾及对微观事实的观测，由言论层面深入到实际运作，比勘两者的差异及肇因。

人事与派分的作用更不可小视。甲午后，李希圣编纂《光绪会计录》，对引纳西法感慨良多，尤注重人事对制度的影响力，“今日言理财者，莫不曰仿行西法，固也；然法待人而行，但知西之有法，而不知西之有人”。^③清季移植预算制度过程中，决策者、各阶层官员、议政群体等，无一不对制度嫁接产生影响。这些影响包括了直接与间接、正面与负面等各种复杂情形，其因缘际会、交互作用的结果直接左右着新制度移植的成效。在这一点上，美国麻省理工学院经济学教授埃西姆格鲁（Daron Acemoglu）提出的制度变迁中的“冲突论”倒是部分暗合于清季财政制度变动的事实。^④“徒法不能自行”是清季奏章条陈中习见的用语，可见，人事与派分在制度变动中具有决定性影响。时人尝言：“财”与“政”截然两事，但又互相依赖，从实质上看，“财有待于政，政非有待于财也”，^⑤从这一角度看，理财新制嫁接的成败最终仍取决于政治。

〔作者刘增合，暨南大学历史系教授。广州 510632〕

（责任编辑：李红岩）

- ① 《闻东吴大学堂聘美国柏乐文君教授医学有感》，佚名：《清季时事闲评》，出版地不详，民初铅印本，第10—11页。论者认为中国旧制“道光、咸丰病犹腠理，后则由腠理而入血脉，由血脉而入肠胃，今已由肠胃而渐入骨髓”。
- ② 参见刘增合：《由脱序到整合：清季外省财政机构的变动》，《近代史研究》2008年第5期。
- ③ 李希圣：《光绪会计录》，上海：时务报馆，清末石印本，“例言”，第3页。
- ④ 埃西姆格鲁提出，制度变迁理论的出发点是社会冲突。他认为，制度选择是利益冲突的团体间互相斗争的结果。各社会团体间的冲突是制度分析的基本要素，冲突性质上的差异导致不同的“制度集”。而权力及其分配是利益冲突中的决定变量。这里的政治权力分为法定政治权力和实际政治权力，决定了政策和制度的最终均衡结果。政治制度帮助调节政治权力的大小，并决定政治权力如何变更。参见Daron Acemoglu, Simon Johnson, and James A. Robinson, “Reversal of Fortune: Geography and Institutions in the Making of the Modern World Income Distribution,” *Quarterly Journal of Economics*, vol. 117, no. 4, 2002, pp. 1231-1294. 埃氏观点的概括参见孙圣民、徐晓曼：《经济史中制度变迁研究三种范式的比较分析》，《文史哲》2008年第5期，第152页。
- ⑤ 《上沈提学论国家理财书》，南京：南洋官报局清末铅印本，第11页。