

唐朝中央对地方政府的财政监督述论

]

陈明光

[提要]

唐朝前期实行统收统支的中央集权的财政管理体制,地方政府完全没有财政收支自主权,中央对地方政府的财政监督,主要是派遣御史台官员、监察使臣、以他官摄御史出巡进行事后监督。由于财政监督的法制依据比较健全,地方官员的财政违法行为较为少见。肃、代时期,财权严重下移,中央对地方政府的常规财政监督陷于瘫痪。其后唐朝以实行两税法为契机,建立中央与地方划分收支、定额管理的财政管理体制,中央对地方财政的监督依据、监督执行主体、监督范围相应发生了重大变化。

[关键词] 唐朝 地方政府 财政监督

众所周知,有唐一代三百余年可以安史之乱为界标划分为唐前期和唐后期两大阶段。唐朝的前期和后期在政治、经济、财政、军事等方面均有重大的制度变迁。以财政而言,唐朝前后期的财政管理体制迥然不同,从而引起中央对地方政府的财政监督制度及其实施状况都发生明显变化。本文拟对此略作述论。

唐代前期（618-755）建立并较好地维持着中央集权的统收统支的财政管理体制。户部尚书、户部侍郎领导下的户部、度支、金部、仓部四司，掌管制定唐朝国家财政的收入、支出、保管、调度等各个方面的主要政令，是名副其实的财政管理中枢。各级地方政府必须严格按照中央的法令规定和财政计划组织收入、完成上供和执行支出安排，他们完全没有财政收支自主权，其财政管理行为受到中央严格的监督。

唐前期中央对地方政府的财政监督，可从法令依据、监督主体和监督方式三方面加以说明。

1、法令依据 唐朝前期对地方政府的财政监督的法令依据比前代更为完善。唐朝规定由殿中侍御史监察地方官员“赋敛不如法式”的行为。“法式”就是法制规定。史载：“唐兴，高祖入京师，约法十二条，惟杀人、劫盗、背军、叛逆者死。及受禅，命纳言刘文静等损益律令。武德二年，颁新格五十三条，唯吏受赇、犯盗、诈冒府库物，赦不原。”可知唐朝建立之初在简约法律的情况下，仍严格规定了财政监督的法令。随着唐朝法律体系的建立，财政监督的法令依据也逐步完善。

《新唐书·刑法志》指出：“唐之刑书有四，曰：律、令、格、式。令者，尊卑贵贱之等数，国家之制度也；格者，百官有司之所常行之事也；式者，其所常守之法地。凡邦国之政，必从事于此三者。

《新唐书》卷五六，《刑法志》。

其有所违及人之为恶而入于罪戾者，一断以律。”律、令、格、式的相关内容至今可知篇目的，如《赋役令》《仓库令》《禄令》；《户部格》《金部格》《仓部格》；《户部式》《度支式》《计帐式》等，它们或是汇总的同类法令，或是单篇法令，都是财政监督的法律依据。可惜其内容今残存不一。近年天一阁藏明钞本北宋《天圣令》所附唐《开元令》的发现，使我们得以认识唐《令》中诸多财政法令的原貌。而《唐律疏议》长期流传于世，则使后人对唐朝如何援引律文进行财政监督并惩治违法行为有较清晰的了解。《唐律疏议》通过律文、注文和《疏议》相结合的形式，进一步明确对财政违法行为的认定及其量刑依据。例如，作为监督地方政府组织财政收入是否违法的法令依据，《唐律疏议》卷十三《户婚律》的律文规定：

诸差科赋役违法及不均平，杖六十。若非法而擅赋敛，及以法赋敛而擅加益，赃重入官，计所擅坐赃论；入私者，以枉法论；至死者加役流。

《疏议》解释说：

依《赋役令》：“每丁，租二石；调、绢二丈，绵三两，布输二丈五尺，麻三斤；丁役二十日。”此是每年以法赋敛，皆行公文，依数输纳。若临时别差科者，自依临时处分。如有不依此法而擅有所征敛，或虽依格、令、式而擅加益，入官者，总计赃至六疋，即是重于杖六十，皆从“坐赃”科之……称“入私”，

参见戴建国《唐 开元二十五年令·田令 研究》（《历史研究》2000年第2期），天一阁博物馆等《天一阁藏明钞天圣令校证（附唐令复原研究）》（中华书局，2006年）

不必入己，但不入官者，即为入私……。

又如，作为监督地方政府是否如期如数征缴赋税收入的法令依据，《户婚律》的律文及解释为：

诸部内输课税之物，违期不充者，以十分论，一分笞四十，一分加一等。（注：州、县皆以长官为首，佐职以下节级连坐。）

《疏议》曰：

“输课税之物”，谓租、调及庸、地租、杂税之类。物有头数，输有期限，而违不充者，以十分论，一分笞四十。假有当里之内，征百石物，十斛不充笞四十，每十斛加一等，全违期不入者徒二年。州、县各以部内分数，不充科罪准此。

刺史、县令，宣导之首，课税违限，责在长官。“佐职以下节级连坐”，既以长官为首，通判官为第二从，判官为第三从，主典及检勾之官为第四从。以劝导之首属在长官，故不同判事差等。

又如，作为监督地方政府运输和保管税物有否违法的法令依据，《厩库律》的律文规定：“诸应输课税及入官之物，而回避诈匿不输，或巧伪湿恶者，计所阙，准盗论。主司知情，与同罪；不知情，减四等。”《疏议》解释说：

“应输课税”，谓租、调、地税之类，及应入官之物，而回避诈匿，假作逗留，遂致废阙及巧伪湿恶，欺妄官司，皆总计所阙入官物数，准盗科罪，依法陪填。主司知其回避诈匿、巧伪湿

《唐律疏议》，第 252 页，中华书局点校本，1983 年。

《唐律疏议》，第 252-253 页，中华书局点校本，1983 年。

恶之情而许行者，各与同罪。不知情者，减罪四等。县官应连坐者，亦节级科之。州官不觉，各递减县官罪一等。州县纲、典不觉，各同本司下从科罪。若州县发遣依法，而纲、典在路，或至输纳之所事有欺妄者，州县无罪。

《唐六典》规定殿中侍御史负有纠弹“诸州纲典贸易隐盗”之责，显然上述律文就是其法律依据。

要言之，唐律采取律、注、疏三种形式，明确了对地方官员各种财务违法行为的认定与量刑尺度，使对地方政府的财政监督的法律依据更具可操作性。

2、执行主体和监督形式 唐朝前期中央对地方政府的财政监督的执行主体是御史台。御史台作为唐朝的常设监察机构，职责广泛，其中包括财政监督。察院、殿院是御史台行使常规财政监察职能的主体部门。按分工，监察御史“掌分察百僚，巡按郡县，糺视刑狱，肃整朝仪”。“若在京都，则分察尚书六司，糺其过失，及知太府、司农出纳”；若巡按郡县，要对“诸道屯田及铸钱”“审功糺过”。殿中侍御史“各察其所巡之内有不法之事”，包括“诸州纲典贸易隐盗、赋敛不如法式”。可见察院、殿院的财政监察对象包括中央和地方官员执行财政法令的情况，以及专项财务两类，且各有重点。

唐朝前期要维护统收统支的高度中央集权财政管理体制，严格规范地方官员的财政收支行为是关键之所在。按《唐六典》规定，监察御史监察地方是采取“巡按郡县”的方式。唐《仓库令》规定：“在外凡有仓库之处，覆囚使及御史出日，即令案行。其贮掌盖覆不如法

者，还日闻奏。”不过，监察御史员额不多，从最初的4员增加到10员，后又增设监察御史里行5员，而唐朝前期州府却有300多个，尽管史籍缺乏武则天之前的相关具体记载，揆之常理，为数不多的监察御史要出巡四方必然是“才有限而力不及”。为了增强御史台监察地方的能力，武则天曾采取扩充御史台的正式机构及其员额的办法。光宅元年（684），她下令把御史台改称肃政台，“凡置左、右肃政二台，别置大夫、中丞各一人，侍御史、殿中、监察各二十人，左以察朝廷，右以澄郡县”。即右肃政台20名御史专门负责监察地方吏治包括财政监督。关于右肃政台的监察方式，杜佑指出：“初置两台，每年春秋发使，春曰风俗，秋曰廉察。令地官尚书韦方质为条例，删定为四十八条，以察州县。载初（689）以后，奉饬乃巡，不每年出使也。”可知右肃政台派遣御史每年出巡地方的监察形式只实行了15年左右。而“奉饬乃巡，不每年出使”，才是唐前期御史台监察地方的常规形式。可见唐朝前期如果仅仅依靠御史台官员对地方政府进行财政监督，力度有限。

再说，即使是每年出巡，右肃政台每年轮流派出的御史只有8个人，他们往返时限迫促，巡行地域广泛，监察内容繁多，所到之处犹如蜻蜓点水，实效也不大。正如万岁通天元年（696），凤阁舍人李峤上疏武则天所说的：

陛下创置左右台，分巡天下，察吏人善否，观风俗得失。斯政途之纲纪，礼法之准绳，无以加也。然犹有未折衷者，臣请试

《天一阁藏明钞本天圣令校证》下册，第285页，中华书局，2006年。
参见何汝泉《唐代前期地方监察制度》，《中国史研究》1989年第2期。
《新唐书》卷四八，《百官志三》。

论之。夫禁网尚疏，法令宜简，简则事易行而不烦杂，疏则所罗广而无苛碎。窃见垂拱二年（686）诸道巡察使科目凡四十四件，至于别作格敕令访察者，又有三十余条。而巡察使率是三月之后出都，十一月终奏事，时限迫促，簿书委积，昼夜奔逐，以赴限期。而每道所察文武官，多至二千余人，少尚一千已下，皆须品量才行，褒贬得失，欲令曲尽行能，皆所不暇。此非敢惰于职而慢于官也，实才有限而力不及耳。

可见唐朝前期不管是每年出巡还是奉敕乃行，要想依靠御史台少量官员对地方政府进行常规的财政监督，实效相当有限。因此，监察御史巡按州县，通常是处理已经暴露的需要中央直接干预的案件，属于事后监督，而不是去寻访发现潜在的违法行为，进行事前监督。

为了弥补御史台监察地方功能的不足，唐朝前期时有派遣监察使臣的举动。贞观八年（634）唐太宗选派十二名他官，加上御史大夫，共十三人充使分巡地方，责成他们去发现和处理违法官员。《资治通鉴》卷一九四称为“诸道黜陟大使”。当时只划分十道，这十三人如何分巡诸道史无明文，但肯定不是一人管一道。此后这种做法时见实行，使臣人数多少不一，都不是每道指派一人出巡。

唐中宗正式按道分设巡察使，作为监察地方政府的新的组织形

《唐会要》卷七七，《巡察按察巡抚等使》。

参见何汝泉《唐代前期地方监察制度》，《中国史研究》1989年第2期。

《旧唐书》卷三《太宗本纪》载：贞观八年正月壬寅，“命尚书右仆射李靖、特进萧瑀、杨恭仁、礼部尚书王珪、御史大夫韦挺、鄜州大都督府长史皇甫无逸、扬州大都督府长史李袭誉、幽州大都督府长史张亮、凉州大都督李大亮、右领事大将军窦诞、太子左庶子杜正伦、绵州刺史刘德威、黄门侍郎赵弘智使于四方，观省风俗。”

如《资治通鉴》卷一九八贞观二十年正月记事称：“丁丑，遣大理卿孙伏伽等二十二人以六条巡察四方，刺史、县令以下多所贬黜，其人诣阙称冤者，前后相属。”《旧唐书》卷四《高宗本纪》载，龙朔三年八月，“命司元太常伯窦德玄、司刑太常伯刘祥道等九人为持节大使，分行天下”。

式。史载，中宗神龙二年（706）二月，分天下为十道，置巡察使二十人，每道二人。“以左右台及内外官五品以下（应为“上”）坚明清劲者为之。兼（应为“廉”）按郡县，再期而代”。这批巡察使有些人具有御史职衔，如御史中丞姜师度、殿中侍御史源乾曜、监察御史卢怀慎，这说明御史台官员通过出任巡察使而使其监察地方的职责有所发挥。

睿宗景云二年（711），改置按察使，每道各一人，任期改为“不限年月”。开元年间先实行按察使制度，开元二十二年（734）起改为采访处置使。分道巡察按察的内容包括财政监督。《新唐书》卷四八《百官志三》载：

凡十道巡按，以判官二人为佐，务繁则有支使。其一，察官人善恶；其二，察户口流散，籍帐隐没，赋役不均；其三，察农桑不勤，仓库减耗；其四，察妖猾盗贼，不事生业，为私蠹害；其五，察德行孝悌，茂才异等，藏器晦迹，应时用者；其六，察黠吏豪宗兼并纵暴，贫弱冤苦不能自申者。

所察“籍帐隐没，赋役不均”；“仓库减耗”，即属财政监督内容。监察使臣的巡按内容包括财政违法行为，如开元二十九年（741）五月，玄宗派大理卿崔翹、尚书右丞席豫、工部侍郎郭虚己、御史中丞张倚、中书舍人孙逖等分行天下，诏曰：“……其官吏中有贪冒赃私，其犯名教，或衰老疾病，无政理者，刺史已下宜停，务奏闻。”“贪

《通典》卷三二，《职官十四》。参据《册府元龟》一六二《帝王部·命使第二》、《唐会要》卷七七《巡察按察巡抚等使》校对文字。

参见何汝泉《唐代前期地方监察制度》，《中国史研究》1989年第2期。

《唐会要》卷七七，《巡察按察巡抚等使》“开元元年条”。

《册府元龟》卷一六二，《帝王部·命使第二》。

冒赃私”就属于财政监督的内容。“六条”之外，皇帝临时发布的有关诏敕也是采访使进行财政监督的法令依据。如天宝九载（750）十二月，玄宗敕：“自今已后，天下两税，其诸色输纳，官典受一钱已上，并同枉法赃论，官人先解见任，典正等先决四十。委采访使巡察。若不能举按者，采访使别有处分。”

开元年间，玄宗还采取以他官摄御史出巡，对地方进行专项财政监督的措施。如开元九年（721），刘彤上表论盐铁之利宜加以利用，朝臣颇为赞同，玄宗遂令将作大匠姜师度、户部侍郎强循俱摄御史中丞，“与诸道按察使检校海内盐铁之课”。这是就盐铁税收管理的专项监督。不过为时很短，次年八月十日，玄宗下敕：“诸州所造盐铁，每年合有官课。比令使人勾当，除此更无别求。在外不细委知，如闻稍有侵克。宜令本州刺史上佐一人检校，依令式收税。如有落帐欺没，仍委按察纠觉奏闻。其姜师度除蒲州盐池以外，自余处更不须巡检。”

影响最大的，是从开元九年到十二年，玄宗信用监察御史宇文融，让他主持在各地检括“籍外剩田”和客户。为此委任29名劝农判官，“并摄御史分往天下”。开元十一年（723）五月，玄宗任命左拾遗徐楚璧、大理丞王琇等摄监察御史分巡诸道，诏曰：“顷因水旱，货食不足，或徭税征逸，多不折衷；或租调蠲除，事涉欺隐，皆吏之不称，政之不修。是用命兹使臣，委其详覆……并可摄监察御史，勾当租庸、地税，兼覆囚。”可见这些官员摄监察御史出巡地方的使命

《唐会要》卷八三，《租税上》。

《唐会要》卷八八，《盐铁》。

《通典》卷七，《历代盛衰户口》。

《册府元龟》卷一六二，《帝王部·命使第二》。

是以财政监督为主，刑狱其次。数年之间宇文融及其属官以摄御史身份出巡，在财政上收效很大。史称：“开元中，有御史宇文融献策，括籍外剩田、色役伪滥，及逃户许归首，免五年征赋。每丁量税一千五百钱，置摄御史，分路检括隐审，得户八十余万，田亦称是，得钱数百万贯。”

以他官摄御史出巡地方进行专项财政监督，是不同于以他官出巡或另设按察使的做法，可视为是对御史台原有监察职能的一种延伸。所以宇文融利用御史乃“天子耳目”的特殊身份，甚至直接利用皇权的权威，以致权倾一时，超越了尚书省。史称：“融乃驰传巡历天下，事无大小，先牒上劝农使而后申中书，省司亦待融指挥而后决断。融之所至，必招集老幼宣上恩命，百姓感其心，至有流泪称父母者。”“州县希融旨意，务于获多，皆虚张其数，亦有以实户为客者”。

总之，唐朝前期实行统收统支的中央集权的财政管理体制，地方政府没有财政收支自主权，中央对地方政府的财政监督形式，主要采取派遣御史台官员、监察使臣、以他官摄御史等出巡，后来分道设置巡按使。由于对地方政府的财政监督的法制依据比较健全，地方官员的财政违法行为较为少见。

二

安史之乱爆发于天宝十四载(755)十月，经肃宗一朝，至代宗广德元年(763)初方告平息。肃、代时期，唐朝统收统支的高度中央集权的管理体制因安史之乱影响而崩坏的主要表现之一是财权下移，

《旧唐书》卷四八，《食货志上》。

《旧唐书》卷一〇五，《宇文融传》。

即军政合一的节度使、观察使在一定程度上获得合法的财政收支自主权，不仅强藩擅财赋，州郡长官实际上也有了制税自主权。即如后来陆贽对德宗所言：“大历中，纪纲废弛，百事从权，至于率税少多，皆在牧守裁制。邦赋既无定限，官私惧有阙供，每至征配之初，例必广张名数，以备不时之命，且为施惠之资，应用有余，则遂减放。”

而杨炎则对德宗说：“四方征镇，又自给于节度、都团练使。赋敛之司数四，而莫相统摄，于是纲目大坏，朝廷不能覆诸使，诸使不能覆诸州，四方贡献，悉入内库。权臣猾吏，因缘为奸，或公托进献，私为赃盗者动万万计。河南、山东、荆襄、剑南有重兵处，皆厚自奉养，王赋所入无几。吏职之名，随人署置；俸给厚薄，由其增损”。

《资治通鉴》卷二二六建中元年（780）九月记事称：“大历以前，赋敛出纳俸给皆无法，长吏得专之；重以元（载）、王（缙）秉政，货赂公行，天下不按赃吏者殆二十年。”可见肃、代二朝中央对地方政府的常规财政监督陷于瘫痪，但出于平定叛乱的现实考虑，不得不暂时加以容忍。

与此同时，为了适应保障中央财政收入的要求，唐中央采取御史兼任特定财政使职的形式，派他们出巡对地方政府实行专项的财政监督。

一是以御史出任租庸使。此由第五琦缘起。史载，至德元载（756）八月，北海郡录事参军第五琦到蜀中向玄宗毛遂自荐，说：“方今之急在兵，兵之强弱在赋，赋之所出，江淮居多。若假臣职任，使济军

《陆宣公奏议集》卷一三，《均节赋税恤百姓六条·论两税之弊须有厘革》。
《旧唐书》卷一一八，《杨炎传》。

须，臣能使赏给之资，不劳圣虑。”玄宗大喜，“即日拜监察御史，勾当江淮租庸使。寻拜殿中侍御史。寻加山南等五道度支使，促办应卒，事无违阙，迁司金郎中、兼御史中丞，使如故。”同年十月，第五琦来到彭原，向新君肃宗献策转运江淮“轻货”，说：“请以江淮租庸市轻货，溯江、汉而上至洋川，令汉中王瑀陆运至扶风以助军。”

遂被肃宗任命为监察御史，充江淮租庸使。当时租庸调的征收与转运事务仍然倚仗州县办理，所以第五琦是以监察御史、江淮租庸使之职先督责地方官员课输税物，然后再组织转运，所谓租庸使实际上以转运上供为主要职责，他对地方政府的财政监督不同于此前的御史出巡视，仅是出于组织上供税物的目的，财政监督的范围相当有限。

二是以御史台官员出任税地青苗使。《旧唐书·代宗纪》载：“自乾元（758）以来，天下用兵，百官俸钱折，乃议于天下地亩青苗上量配税钱，令御史府差使征之，以充百官俸料。每年据数均给之，岁以为常式。”永泰元年（765）四月，代宗以御史大夫王翊充诸道税钱使。大历二年（767）五月，诸道税地钱使、殿中侍御史韦光裔等人出使返京，运回青苗钱490万贯。对此，《旧唐书·食货志》称：“乾元以来，属天下用兵，京师百僚俸钱减耗。上即位，推恩庶僚，下议公卿。或以税亩有苗者，公私咸济。乃分遣宪官，税天下地青苗钱，以充百司课料。至是，仍以御史大夫为税地钱物使，岁以为常，均给百官。”可见青苗钱是直属中央财政收益的一种税收。指派御史

《旧唐书》卷一三三《第五琦传》。

《资治通鉴》卷二一九。

《唐会要》卷八四，《租庸使》

参见《资治通鉴》卷二二三。

府官员一人或数人充当“税地钱使”，肯定不能参与地方征税的具体事务，而是要加强对州县政府征收青苗钱的监管。这是代宗朝廷针对不少方镇截留赋税而采取的临时的专项财政监督措施。后来，青苗钱的征收由御史府割归度支司管辖。

总之，肃、代时期，财权严重下移，中央对地方政府的常规财政监督陷于瘫痪。为了保障中央财政的直接收益，唐中央采取御史兼任特定财政使出使地方的形式，但对地方政府财政监督的范围只限于与组织中央财政专项收入有关的特定范围。

三

建中元年（780）唐朝通过实施两税法改革建立新的财政管理体制，中央对地方政府的财政监督在主体、依据、对象和方式等方面都发生了明显变化。

1、法令依据 两税法实行之后，唐中央对地方财政进行监督的法令依据有了新的变化。

在收入监督方面，两税法实行定额管理，即各州的征收总量有定额，然后再划分为上供、留使、留州三个份额，也各有定额。同时把使、州两级地方财政的合法收入限定为两税的留使定额和留州定额。除此之外，凡是未经中央批准的收入都属违法行为。对此，唐中央颁布新的法令作为财政监督的依据。这就是建中元年二月德宗宣布的：“比来新旧征科色目，一切停罢。两税外辄别率一钱，四等官准擅兴

赋以枉法论。”此后唐中央一再加以重申。例如，宪宗元和四年(809)，元稹上奏说：“准前后制敕及每岁旨条：两税留州、留使钱外，加率一钱一物，州府长吏并同枉法计赃，仍令出使御史访察闻奏。”元和十三年正月，宪宗大赦文曰：“天下诸州府，百姓两税之外，辄不得更有差率，已频申敕，尚恐因循，宜委御史加纠察。”穆宗即位后宣布：“两税外加率一钱者，以枉法赃论。”文宗大和三年(829)十一月十八日赦文称：“天下除二税外，不得辄有科配。其擅加杂榷率。一切宜停。仍令御史台及出使郎官、御史并所在巡院严加访察。”大中四年(850)正月宣宗大赦文称：“天下诸州府百姓，两税之外，辄不许更有差率，已频申敕，尚恐因循，宜委御史台切加纠察。”可见这是唐中央在实行两税法之后对《唐律》“若非法而擅赋敛，及以法赋敛而擅加益”一款的新诠释，从而形成监督地方财政收入的新的法令依据。

以此作为法令依据对地方官员进行财政收入监督的著名案例，如元和四年监察御史元稹出使东蜀，弹劾已故剑南东川节度使严砺在任日擅自没收管内将士、官吏、百姓等财产，以及“于两税外加配钱米及草等”事。

唐中央关于监督地方财政支出的法令依据，在相当长的一段时期内并不明晰，以致实际执行中遇到困难或产生争议。

《册府元龟》卷八九，《帝王部·赦宥》。

《元稹集》卷三七，《弹奏剑南东川节度使状》，中华书局点校本，1982年版。

《新唐书》卷五二，《食货志》。

《文苑英华》卷四二八，《大和三年十一月十八日赦文》。

《册府元龟》卷四八八，《邦计部·赋税二》。

《元稹集》卷三七，《弹奏剑南东川节度使状》，中华书局点校本，1982年。

唐朝中央确定两税留使额、两税留州额时，“皆量出以为入，定额以给资”，即采用现代财政预算的“以支定收”方法。据此，州、使两级地方财政的支出项目及其数额都有明确的数量限制，这些定额可以作为财政监督的财务依据。不过，在两税定额管理体制之下，使、州两级地方财政实际上有了一定的支出自主权，特别是在经费有节余的情况下。自建中元年两税法实施之后，唐人称述节度、观察等使和刺史自筹财力解决当地经济事务的政绩的文献愈加多见。所谓自筹财力，指地方官员不是向中央财政要钱，而是在本级财政之内，或者节省财政支出，或者行使两税留使、留州钱物支出自主权，动用财政结余（时称余羨），或者另辟合法财源，甚至拿出私财，以解决处理当地经济事务所需的财力。这反映出这些地方长官在行使财政自主权。

但是，在相当长的一段时间内，唐中央对此并没有在法令明确加以承认。相反地，中央对监督地方长官的财政支出有所强调。如元和二年（807）正月，宪宗下令：“如刺史於留州数内妄有减削，及非理破使，委观察使风闻按举，必当料加量贬，以诫列城。”有的地方长官因自行动用本级财政资金而受到御史的弹劾。例如，元和十二年（817），监察御史韦楚材弹劾“河中观察使赵宗儒擅用贮备凶荒羨余钱及赃罚钱米，数至八万”。宪宗派监察御史崔郾复查，崔郾认为：“宗儒以行营军用，且有诏命，三州分数不同，敕赵宗儒取晋、绛等州钱物，事皆有由。水旱钱减，亦为明据”。结果，赵宗儒被无

《元稹集》卷三四，《钱货议状》。

参见陈明光《唐代后期地方财政支出定额包干制与南方经济建设》，《中国史研究》2004年第4期。
《唐会要》卷六八，《刺史上》

罪释放，韦楚材因弹劾不实遭贬官。这一案件处理虽有反复，但证明所谓“妄有减削，及非理破使”过于空泛，不便于财政监督。文宗大和三年（829），监督地方财政支出的立法建制一事开始有实质性进展。当年十一月十八日，文宗在《南郊赦文》指出：

天下州府两税占留钱，每年支用，各有定额，其回钱（残）羨余，准前后赦文，许允诸色公用。长庆四年二月三日制亦具言。缘无分明条件，可使执守，刺史每被举按，即以坐赃论。须为立程，俾无甚弊。其州府应合公用羨余物，并因循旧例与格令不同者，并令尚书省御史台明立条件，散下州府，使知所守，永可遵行。

不过，御史台“立程”之事又拖延下来，至次年九月，才由比部制定出具体的方案。比部奏称：“准大和三年十一月十八日赦文，天下州府两税，占留、支用有定额，其残余、羨余钱物，并合明立条件，散下诸州府者。伏以德泽宏深，优裕郡国，申明旧敕，晓示新规，使其政有准绳，法无差缪，实天下幸甚。”而后提出有下列情况，“并任用当州所有诸色正额数内回残、羨余钱物等”，即：

诸州应有城郭，及公廨屋宇、器械、舟车、什物等合建立、修理，须创制添换。

当州或属将校所由，有巡检非违、追捕盗贼，须行赏劝，合给程粮者。

当州或百姓贫穷，纳税不逮，须矜放要添填元额者。

《册府元龟》卷五二二，《宪官部·诬罔》。
《文苑英华》卷四二八《赦书九·禋祀赦书五·太和三年十一月十八日赦文》。

当州遇年谷丰熟，要收余贮，备以防灾歉者。

并规定：“如不依此色，即同赃犯。其所费用者，并须立文案，以凭勘验。”

比部的这一方案获得文宗批准，成为唐后期监督地方财政支出的新的法令依据。

上述表明，两税法时期由于中央对州、使两级地方财政采取两税留州定额和留使定额的收支包干管理体制，中央对地方财政的监督范围已经大大缩小，重点在于监督两税加征以及支出节余开支两方面。

2、监督主体 唐后期中央对地方财政的监督主体也有重大变化。除了御史台的常规监察及御史官员的出巡之外，增加了“出使郎官”和财政“三司监院”两类官员。这在有关皇帝诏敕中常见表达为“令御史台及出使郎官、御史专加察访”；“委出使郎官、御史及度支、盐铁巡院察访”；“出使郎官、御史并所在巡院切加觉察”之类。

大和七年（833）闰七月文宗敕称：

前后制敕，应诸道违法征科，及刑政冤滥，皆委出使郎官、御史访察闻奏。虽有此文，未尝举职。外地生人劳弊，朝廷莫得尽知。自今已后，应出使郎官、御史所历州县，其长吏政绩，间阎疾苦及水旱灾伤，并一一录闻奏。郎官宜委左右丞勾当，法官委大理卿勾当，限朝见后五日内闻奏，并申中书门下。如访知所奏事不实，必加惩戒。其奏举称职者，则议优奖。

由此可清楚地看出二点，第一，唐后期中央要求出使郎官承担的

《唐会要》卷五九，《比部员外郎》。

《册府元龟》卷六五，《帝五部·发号令第四》。

地方监察使命是带强制性的，出使回朝须限时向皇帝和中书门下报告。其履职情况则由尚书都省左右丞负责检查。第二，赋予出使郎官的地方监察使命，重点是“违法征科及刑政冤滥”，即司法监察与财政监督两方面。可见唐后期中央已经在制度上把出使郎官纳入地方系统，要求他们与出使御史一样承担特定的地方监察的使命。

与上述地方财政监督法令依据的变化相一致，唐朝后期中央赋予出使郎官的地方财政监督使命，以两税法外加征为监督重点。例如，德宗贞元六年（790）二月制曰：“朕嗣守丕图，于兹七稔。每念万方所奉惟在一人，百姓未康，岂安终食？故所以赈赡优贷，思致义安。方镇牧守诚宜遵奉，如有违越，委御史台及出使郎官、御史访察以闻。”

元和四年（809）三月三日，宪宗《亢旱抚恤百姓德音》称：“诸道两税外据榷率，比来创制敕处分，非不丁宁，如闻或未遵行，尚有此弊，永言奉法，事岂当然？申敕长吏，明加禁断。如刺史承使牒擅于界内榷率者。先加惩戒。仍委御史台及出使郎官、御史察访闻奏。”

大和三年（820）十一月十八日，文宗大赦文称：“天下除二税外，不得辄有科配，其擅加杂榷率一切宜停，仍令御史台及出使郎官、御史并所在巡院严加访察。”大和七年四月，御史台奏：“臣昨因岭南道擅置竹练场，税法至重，害人颇深，博访诸道，委知自太和三年准赦文两税外停废等事。旬月之内，或以督察不严，或以长吏更改，依前即置，重困齐民。伏望起今后应诸道自太和三年准赦文所停税外科配杂榷率等，复已却置者，仰敕到十日内具却置事由闻奏，仍申

《册府元龟》卷一五五，《帝王部·督吏》。

《文苑英华》卷四三五，《德音二》。

《文苑英华》卷四二八。

报台司。每有出使郎官、御史，令严加察访。苟有此色，本判官重加惩戒，长吏奏听进止。”大和七年八月七日，文宗在《册皇太子德音》中宣布：“天下诸州府应纳义仓及诸色斛斗，除准式每斗二合耗外，切宜禁断。仍委度支盐铁分巡院及出使郎官、御史切加访察。”

唐后期财政三司下属巡院（主要是度支巡院、盐铁转运使巡院）负有地方行政监察职责，学者已有较好的揭示。唐朝中央之所以让财政三司下属巡院兼任地方行政与地方财政监督职责，一是因唐后期御史台仍然因人手少以致监察地方的能力不足，需要另加弥补。二是财政三司下属巡院的地域分布较广，让各地监院官就近监察，比临时派遣监察使臣出巡既节省费用，监察范围又比较广泛。对此，宪宗元和四年六月敕有所说明。敕称：

两税法总悉诸税，初极是便民，但缘约法之初不定物估，粟帛转贱，赋税自加，民力不堪，国用斯切，须务通济，令其便安。欲遣使臣巡行国邑，邮驿所届，岂免烦劳？鞅车遽驰，曾未周悉。度支盐铁，泉货是司，各有分巡，置于都会，爰命帖职，周视四力，鳁而易从，庶协权便，政有所弊，事有所宜，皆得举闻，副我忧寄……

对这两方面的原因，胡三省对《资治通鉴》卷二三四贞元八年八月记事的注文也有揭示，他的注文为：

《唐会要》卷八四，《租税下》。

《文苑英华》卷四三二，《敕书十三》。

原载《星博士退官纪念中国史论集》，1978年。中译本见《日本中青年学者论中国史·六朝隋唐卷》，上海古籍出版社，1995年。

参见宁欣《唐朝巡院及其在唐后期监察体系中的作用和地位》，《北京师范大学学报》1989年第6期。

《唐会要》卷八四，《两税使》。

元和四年十二月十二日，敕：“远处州使，率情违法，台司无由尽知。转运使、度支悉有巡院，委以访察当道使司及州县，有两税外榷率及违格敕文法等事，状报台司。”盖刘晏始置巡院，自江、淮以来达于河、渭，其后遂及缘边诸道亦置之。

不过，财政三司巡院毕竟是中央财政的派出机构，知院官是隶属财政三司使管辖的财政官员，完成中央财政指派的征收财政收入及转运上供是其本职工作，地方行政与地方财政监督只是其兼职而已，容易被他们忽略。为了强化财政三司巡院的地方监察职能，唐朝中央采取两项措施。一是让财政三司巡院官尽量带有御史官衔，以增加他们作为监察官员的意识，从而提高履行地方监察职责的自觉性。穆宗长庆初，“西北边院官，皆御史、员外郎为之”。文宗开成元年（836）十月，“敕盐铁、户部、度支三使下监院官，皆郎官、御史为之，使虽更改，院官不得移替，如显有旷败，即具事以闻”。这是旨在稳定巡院官队伍的措施。二是由御史台作为巡院官履行监察地方职责的上级主管。元和四年（809）十二月，御名中丞李夷简奏：“诸州、使有两税外杂榷率，及违敕不法事，请诸道盐铁转运度支巡院察访，状报台司，以凭闻奏。”获得宪宗批准。这是要求财政三司巡院官把地方监察所得直接向御史台报告。鉴于收效不大，开成四年（839）四月，御史中丞高元裕奏：

伏以天下三司监院官带御史者，从前谓之外台，得以察访所在风俗，按举不法。元和四年御史中丞李夷简亦曾奏“知监院官

《新唐书》卷二〇三，《吴武陵传》。

《旧唐书》卷一七下，《文宗纪下》。

《唐会要》卷六八，《盐铁》。

多是台中寮属，伏请委以各访察本道使司及州县有违格敕不公等事”，罕能遵行。岁月既久，事须振起。伏请自今以后，三司知监院官带御史者并属台司，凡有纪纲公事，得以指使。

文宗加以批准。对此变化，《新唐书》卷一七七《高元裕传》称：“故事，三司监院官带御史者，号‘外台’，得察风俗，举不法。元和中，李夷简因请按察本道州县。后益不职。元裕请监院御史隶本台，得专督察，诏可。”这就把带有御史官衔的财政三司巡院官直接纳入御史台的统一管理和指挥。因此，就唐朝后期地方财政监督执行主体的变化而言，出使郎官无疑是御史监察系统之外新增的一个主体，而财政三司巡院逐渐被纳入御史系统，实际上成为御史监察系统的扩充或延伸。

但是，即使唐朝中央努力把财政三司巡院的地方职能纳入御史系统管理，财政三司巡院仍然是中央财政派出机构，因繁忙的财政本职工作的压力及人手的限制，唐后期财政三司巡院对于地方的监察成效仍是相当有限的。大和四年（830）八月，刑部侍郎、御史中丞魏谟奏：

诸道州府百姓诣台诉事，多差御史推劾，臣恐烦劳州县，先请差度支、户部、盐铁院官带宪衔者推劾。又各得三司使申称，院官人数不多，例专掌院务，课绩不办。今诸道观察使幕中判官，少不下五六人，请于其中带宪衔者委令推劾。如累推有劳，能雪冤滞，御史台阙官，便令奏用。

《册府元龟》卷五一六，《宪官部·振举》。
《旧唐书》卷一八下，《宣宗纪下》。

此奏获得宣宗批准，可见宣宗君臣认为财政三司使所谓“院官人数不多，例专掌院务，课绩不办”，并非推诿之辞，而是实情。

唐后期中央集权趋于衰弱、方镇割据势力日益强大。在这种政治趋势之下，中央对地方财政的监督成效不大。从唐后期皇帝不断给出使郎官、出使御史、度支盐铁巡院官下达监督地方财政的特定使命，可知当时地方官员的财政违法违规行为屡禁而不止。到了唐末懿宗时期，方镇割据各地，史称“国命所能制者，河西、山南、剑南、岭南西道数十州。大约郡将自擅，常赋殆绝，藩侯废置，不自朝廷”。李唐王朝的政权和财权丧失殆尽，对地方财政的监督亦名存实亡。

（载《宁波大学学报》2009年第1期）