



National Library of Sweden

Denna bok digitaliserades på Kungl. biblioteket år 2012

S.O. 22
STATENS OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1922:55
FÖRSVARSDÉPARTEMENTET



BOKFÖRINGEN VID FÖRSVARSFÖR- VALTNINGEN

TILLÄGG TILL
BETÄNKANDE OCH FÖRSLAG
ANGÅENDE

ORGANISATION
AV DEN CENTRALA FÖRSVARSS-
FÖRVALTNINGEN

S T O C K H O L M

1 9 2 2

Kronologisk förteckning.

Januari—Mars.

Återfinnes å omslagen till utredningarna 1—17.

April—December.

1. Några iakttagelser från 1921 års riksdagsmannaval. Av E. v. Heidenstam. Norstedt. 20 s. **Ju.**
2. Byggnadsarbetersakkunnigas betänkande. 2. Arbetsstatistisk undersökning rörande husbyggnadsverksamheten i Sveriges städer och stadsliknande samhällen. Av B. Nyström. Norstedt. 208 s. **S.**
3. Järnvägsstyrelsens skrivelser till Kungl. Maj:t den 28 april 1922 med förslag till taxebändring samt den 5 maj 1922 med yttrande över tull- och traktatkommitténs utlåtande m. m. Sv. Tr.-aktieb. 22 s. **K.**
4. Klimatets inverkan på byggnaden vid västkusten. Kungl. Byggnadsstyrelsens meddelande nr 1. Marcus. 13 s. **K.**
5. Betänkande med förslag till förändrad kyrklig indelning och organisation inom de till Kristianstads och Malmöhus län hörande delarna av Lunds stift. Hægström. 392 s. **E.**
6. Tillägg till betänkande och förslag betr. förrädsverksamheten vid marinen. Tullberg. vj, 92 s. **Fö.**
7. Betänkande rörande fiskerinäringens främjande. Hægström. 95 s. **Jo.**
8. Utredning angående statsunderstöd för idrottens främjande. Tullberg. v, 124 s. 1 kart. **E.**
9. Patentlagstiftningskommitténs betänkande. 7. Förslag till lag om rätt till tidnings eller tidskrifts titel m. m. Marcus. 54 s. **H.**
10. Om lappskattelönsinstitutet och dess historiska utveckling. Av Åke Holmbäck. Almqvist & Wiksell. 95 s. **S.**
- 11—12. Betänkande med förslag till lag angående kulturminnesvård samt organisation av kulturminnesvården. 1. Historik, memorial ang. minnesvårdens nuvarande ståndpunkt, utländsk lagstiftning samt bilagor. viij, 483 s. 3 kart. 2. Förslag och motiv. xxlij, 197 s. Centraltr. **E.**
13. Högskolornas lönerregleringskommitténs betänkanden. 2. Fackhögskolor och övriga vetenskapliga anstalter. Hægström. vj, 193 s. **E.**
14. Statsmakterna och bränsleanskaffningen under krigsåren. Av bränslekommisionen givnen berättelse över dess verksamhet åren 1917—1921. Marcus. 353 s. **H.**
15. Statistiksakkunnigas betänkande. Utredning och förslag till åtgärder för minskning av kostnaderna för den officiella statistiken samt åstadkommande av en permanent kontroll över det statistiska arbetet m. m. Beckman. x, 367 s. **Fl.**
16. Förslag till vissa ändringar i bestämmelserna rörande jakt och fågelskydd. 2. Ändringar i jaktlagen, fridlysningsbestämmelser m. m. Marcus. 317 s. **Jo.**
17. Betänkande och förslag rörande det akademiska befordringsväsendet. Lund, Berling. 268 s. **E.**
18. Det svenska lantbrukets produktionskostnader. 1. Bokföringsåret 1919—1920. Av L. Nanneson. Meddelande från Kungl. Lantbruksstyrelsen nr 240 (Nr 6 1922). Norstedt. vj, 125 s. **Jo.**
19. Betänkande med förslag angående arrendators rätt till ersättning för elektrisk anläggning. Tullberg. iv, 29 s. **Ju.**
20. Mellanhandssakkunniges betänkande ang. olägenheterna vid mellanhandssystemet inom livsmedels-handeln. Eklund. 295 s. **Jo.**
21. Om röstsammanräkning vid kommunala val enligt lagarna den 9 juni 1922. Av E. v. Heidenstam. Beckman. (4), 51 s. **S.**
22. Kolonisationskommitténs betänkande 1922. Förslag till kolonisation å kronoparker i Norrland och Dalarna jämte förslag dels till utsträckt tillämpande av intensivt skogsbruk å de norrländska kronoparkerna dels till kraftigare befrämjande av egna-hemsbildning å enskild jord i Norrland. Centraltr. (2), xvij, 433, 133, 112 s. 1 kart. **Jo.**
23. Betänkande och förslag angående utbildningskurser inom tullverket. Tullberg. viij, 143 s. **Fl.**
24. Utredning rörande den s. k. Nyköpings kanal. Meddelande från Kungl. Kanalkommissionen. Nr 6. Hægström. 49 s. 3 pl. **K.**
25. Förslag till författningar angående handel med och import av utsädesfrö ävensom till omorganisation av frökontrollverksamheten m. m. Beckman. iv, 131 s. **Jo.**
26. Utkast till lag om visst tryggande av byggnads-borgenäres fordringar m. m. Tullberg. 51 s. **Ju.**
27. Redogörelse för de ecklesiastika boställena. 5. Värmlands län. Av H. Skoglund. Beckman. xlvij, 692 s. **E.**
28. Betänkande och förslag rörande brandskyddsföreskrifter och ordnandet av brandväsendet inom riket. 7. Betänkande med förslag till Kungl. Maj:ts nådiga stadga angående skydd för människor vid brandfara inom industriella arbetslokaler. Beckman. 15 s. **K.**
29. Flottans skolsakkunnigas betänkande 3 angående skolelementet för flottan. 1. Skolor och kurser för sjömanskårens manskap. Tullberg. viij, 117 s. 1 bil. **Fö.**
30. Åtgärder mot godsanhopning i tullpackhus m. m. Generallutstyrelsens underdåniga utlåtanden över 1914 års tullkommissions betänkanden. 3. Marcus. 101 s. **Fl.**
31. Supplement nr 1 till Sveriges familjenamn. Stat. repr.-anst. 12 s. **E.**
32. Bilaga till Kolonisationskommitténs betänkande. Redogörelser för inventering av odlingsord. Av E. Haglund. Centraltr. (2), 278 s. 11 kart. **Jo.**
33. Förslag till reviderad lag om arbetstidens begränsning jämte utredningar rörande arbetstidslagstiftningens verkningar och arbetstidsförhållandena inom vissa yrken. Norstedt. (2), 186, 109* s. **S.**
34. Betänkande och förslag afgivna av den av Kungl. Maj:t den 31 augusti 1920 tillsatta kommitté för verkställande av utredning, huruvida krigsdomstolarna i fredstid kunna avskaffas. Marcus. viij, 224 s. **Ju.**
35. 1921 års fastighetskreditsakkunniga. Betänkande 1. Utredning och förslag angående höjning av maximigränsen för den primära jordbruksfastighetskrediten. Marcus. 26 s. **Jo.**
36. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 11. Pappersindustriens produktionsförhållanden. Av E. Bosæus. Tullberg. iv, 101 s. **Fl.**
37. Underdånigt utlåtande med förslag till förordning angående tillverkning och beskatning av malt-drycker m. m. Marcus. 143 s. **Fl.**
38. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 13. Den svenska kautschukindustriens utveckling 1890—1913 med särskild hänsyn till dess ställning åren närmast före världskriget. Av B. Ohlin. Marcus. iv, 38 s. **Fl.**
39. Betänkande med förslag till förordning om motorfordon jämte därmed sammanhängande författningar samt till stadga om trafiken å vägar och gator. V. Pettersson. viij, 254 s. 4 bil. **K.**
40. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 12. Margarinindustriens utveckling med särskild hänsyn till förhållandena före världskriget. Av J. Lublin. Tullberg. iv, 184 s. **Fl.**

Fortsättning å omslagets tredje sida.

STATENS OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1922:55
FÖRSVARSDÉPARTEMENTET



BOKFÖRINGEN VID FÖRSVARSFÖR- VALTNINGEN

TILLÄGG TILL
BETÄNKANDE OCH FÖRSLAG
ANGÅENDE

ORGANISATION
AV DEN CENTRALA FÖRSVAR-
FÖRVALTNINGEN

TRYCKT HOS
P. PALMQUISTS AKTIEBOLAG, STOCKHOLM 1922

BOKFÖRNINGEN

VID FÖRSVARSFÖR-

VÄLTNINGEN

TILLÖG TILL

BETÄNKANDE OCH FÖRSLAG

AV

ORGANISATION

AV DEN CENTRALA FÖRSVARS-

FÖRVALTNINGEN

TRYKT HOS

STENOGRAFISKA FÖRHANDLINGARNA, STOCKHOLM 1913

Till Herr Statsrådet och Chefen för Kungl. Försvarsdepartementet.

Den 23 november 1921 avgåvo de sakkunniga, som tillkallats för att biträda med verkställande av utredning beträffande ordnandet av den centrala förvaltningen under kungl. försvarsdepartementet och därmed sammanhängande frågor, sitt betänkande och förslag i huvudfrågan eller angående organisationen av den centrala försvarsförvaltningen.

I de sakkunnigas uppdrag ingick även verkställandet av undersökning beträffande vissa organisatoriska brister hos kungl. armé- och marinförvaltningarna rörande, bland annat, räkenskaps- och redovisningsväsendet.

Genom nådigt beslut den 4 oktober 1921 har Kungl. Maj:t dels till de sakkunniga överlämnat ett inom den s. k. statsbokföringskommittén uppgjort, av riksräkenskapsverket överarbetat förslag till nytt redovisningsväsende vid armén för att av de sakkunniga tagas i övervägande vid fullgörandet av deras ovan angivna uppdrag dels och föreskrivit, att av arméförvaltningen från arméns lokala förvaltningsmyndigheter infordrade yttranden över sistnämnda förslag jämväl skulle överlämnas till de sakkunniga.

I sitt förenämnda betänkande anförde de sakkunniga beträffande denna del av sitt uppdrag, att då den sålunda anbefallda undersökningen måste föregås av en ingående utredning, de sakkunniga komme att i detta ämne avgiva särskilt förslag.

Slutligen har Kungl. Maj:t den 9 innevarande månad anbefallt de sakkunniga att avgiva underdånigt utlåtande angående ett av särskilda sakkunniga — marinens redovisningssakkunniga — den 15 juli 1917 avgivet betänkande och förslag i fråga om ordnandet av den maritima revisionen.

I avvaktan på ovan omförmälda yttranden från arméns lokala förvaltningsmyndigheter avbröto de sakkunniga sitt arbete omedelbart efter avgivandet av det förenämnda betänkandet och upptogo detsamma ånyo i februari månad innevarande år.

Efter fullgjort uppdrag få de sakkunniga härmed avlämna utlåtande och förslag angående bokföringen vid försvarsförvaltningen, ävensom ett i detalj utarbetat, icke tryckt förslag till huvudbok för arméförvaltningen jämte en därtill hörande promemoria.

Över förslaget om ordnandet av den maritima revisionen avgiva de sakkunniga samtidigt härmed särskilt yttrande.

Stockholm den 30 november 1922.

F. BERGENHOLTZ.

AND. ANDERSSON.

B. BOALT.

HERMAN FLEMING.

C. F. RIBEN.

REGISTER.

Bokföringen vid försvarsväsendet.

Sid.

De sakkunnigas uppdrag	1
A. Bokföringens vid försvarsväsendet allmänna ändamål och uppgifter	1
B. Förutsättningar för en rationell bokföring	9
C. Det nuvarande bokförings- och redovisningsväsendet	26
D. Statsbokföringskommitténs förslag.....	35
a) Yttranden av arméns lokala myndigheter	36
b) De sakkunnigas yttrande angående statsbokföringskommitténs förslag	44
E. De sakkunnigas förslag till bokföring i arméförvaltningen	64
F. Bokföringen hos en för lant- och sjöförsvaret gemensam central- förvaltning	75
G. Allmänna förvaltningsföreskrifter för försvaret	75

INNEHÅLL

Bokföringen vid försäkringsbolaget

De sakkunnigas uppgifter	1
A. Bokföringens vid försäkringsbolaget allmänna betydelse och uppgifter	1
B. Företagets ingång för en verklig bokföring	10
C. Det avgivande bokförings och redovisningsstyrelsens uppgifter	30
D. Statsbokföringskontrollens förfaringssätt	35
E. Förändring av räkenskapsåret	38
F. De sakkunnigas yrkande och de statsbokföringskontrollens förfaringssätt	42
G. De sakkunnigas förfaringssätt för bokföring i försäkringsbolag	44
H. Bokföringen hos en försäkringsbolag för försäkringsbolag	46
I. Förfaringssätt	46
J. Allmänna förfaringssätt för försäkringsbolag	46

Principerna för bokföringen vid försvarsväsendet.

Enligt vad de sakkunniga anfört i det redan avgivna huvudbetänkandet, ingick det i de sakkunnigas uppdrag att uppgöra förslag till ordnandet av förvaltningen under försvarsdepartementet och därmed sammanhängande frågor. *De sakkunnigas uppdrag beträffande bokföringen.*

I det statsrådsprotokoll av den 6 februari 1920, enligt vilket de sakkunniga erhöles omförmälda uppdrag, berördes frågan om såväl arméns som marinens räkenskapsväsende.

Beträffande arméförvaltningens räkenskaper anfördes, att nödig överblick över de olika anslagens ställning icke kunde utan särskild utredning erhållas. Icke ens ämbetsverkets bokslut, varav visserligen anslagens ställning ur kassasynpunkt framginge, lämnade härutinnan erforderlig ledning, då av detsamma icke erhöles någon som helst upplysning om gjorda dispositioner av medel, som först senare ifrågakom till utbetalning.

Även gjordes i förenämnda statsrådsprotokoll viss erinran beträffande marinens räkenskaps- och redovisningsväsende.

Slutligen har till de sakkunniga av Kungl. Maj:t överlämnats ett inom statsbokföringskommittén uppgjort, av riksräkenskapsverket överarbetat förslag till nytt redovisningsväsende vid armén för att av de sakkunniga tagas i övervägande vid fullgörandet av deras uppdrag.

De sakkunniga hava i anledning härav verkställt en i detalj gående undersökning angående bokföringen vid försvaret.

A. Bokföringens vid försvarsväsendet allmänna ändamål och uppgifter.

Bokföringen för försvarsförvaltningen måste enligt sakens natur högst väsentligt skilja sig från bokföringen för affärsföretag, särskilt de privata. Vid ett affärsföretag har bokföringen till uppgift att visa företagets ekonomiska ställning vid tidpunkten för bokslutet samt resultatet av rörelsen dels i dess helhet och dels i dess särskilda grenar under den tidrymd bokslutet avser. Då den ekonomiska ställningen är beroende av företagets tillgångar och skulder, måste också affärsföretagets bokföring lämna uppgifter härom. Och för sådant ändamål måste tillgångarna, vare sig de bestå av varulager, fastigheter, fordringar eller andra rättigheter, åsättas bestämda värden i relation till det allmänna marknadsvärdet. För försvarsförvaltningen däremot förefinnas icke vare sig varulager i vanlig mening eller fordringar eller skulder av någon betydelse för den ekonomiska ställningen, och något resultat av dess verksamhet i form av vinst eller förlust kan icke ifrågakomma. Vid en eller annan fabrik eller verkstad för försvarets räkning skulle visserligen verksamheten kunna ordnas såsom vid ett affärsföretag. Då emellertid försvaret i regel är den ende avnämaren, har hittills dylik organisation icke ansetts behöfelig och därför ej heller genomförd.

Särskilda synpunkter.

För bokföringen vid försvarsförvaltningen föreligga följaktligen väsentligen olika uppgifter än för bokföringen vid affärsföretag.

Men det gemensamma för all bokföring, nämligen *ett bokslut i teknisk bemärkelse, vilket uppvisar full samstämmighet mellan de skilda delar, bokföringen omfattar, och den härmed förbundna osvikliga kontrollen över den formella riktigheten i bokföringsuppgifterna*, kan icke utan våda undvaras vare sig för lokal- eller centralförvaltningarna vid försvarsväsendet. Till de gemensamma uppgifterna för varje ordnad bokföring, vare sig den avser privat affärsdrift eller statsverkets förvaltningsverksamhet, hör vidare att bereda hjälpmedel för kassakontrollen och främja kassavården. Likaledes måste varje bokföring exakt uppvisa fordringar och skulder, även om de äro obetydliga. För försvarsförvaltningen, som icke har några kreditaffärer, bliver denna uppgift för bokföringen väsentligen inskränkt vid en jämförelse med affärsdrift och omfattar i regel endast förhållandet till över- eller underordnade myndigheter, till bankinrättningar samt till personer, som ägt att för särskilda ändamål uppbära förskott.

Beträffande s. k. »döda konton» skilja sig uppgifterna för affärsdrift och för försvarsförvaltningen grundväsentligt därutinnan, att vid den förra varje konto har att uppvisa resultatet av driften i en viss detalj, under det att för försvarsförvaltningen varje sådant konto skall redovisa hushållningen med medel, som för särskilt ändamål ställts till förvaltningens förfogande.

Bokföringens omfattning. Bokföringen för försvarsförvaltningen kan med hänsyn till dess uppgifter fördelas i:

- a) kassabokföring,
- b) budget- (anslags-) bokföring,
- c) förvaltningsbokföring och
- d) dispositionsbokföring.

a) *Kassabokföringen* avser i första hand att möjliggöra *kassakontroll* ej blott vid det centrala ämbetsverket utan även vid det stora antalet därunder lydande lokala kassaförvaltningar.

b) *Budgetbokföringen* avser *redovisning av statsanslagen, fonder* m. m. genom det centrala ämbetsverkets huvudbok och rikshuvudboken. Den skall formellt uppvisa anslagens och fondernas ställning, särskilt vid räkenskapsårets början och slut.

c) *Förvaltningsbokföringen* är en utvidgning och specialisering av budgetbokföringen, avsedd att möjliggöra *förvaltningskontroll* angående den centrala och de lokala myndigheternas handhavande av för dem disponibla anslag eller delar — större eller mindre — av anslag samt efterlevnaden av sådana förvaltningsföreskrifter, som avse begränsning av vissa utgifter inom ramen av bestämda belopp eller kostnader m. m.

d) *Dispositionsbokföringen* avser en sådan anteckning om beslutade utbetalningar, som i löpande följd möjliggör erforderlig kontroll över den *odisponerade behållningen* å anvisade anslag eller fonder.

Med avseende på bokföringens art är, såsom av det anförda framgår, kassa-, budget- och förvaltningsbokföringen exakt och definitiv, dispositionsbokföringen approximativ och preliminär.

Budgetredovisning.

Då försvarsförvaltningen saknar den naturliga regulator av verksamheten, som det ekonomiska resultatet innebär för ett affärsföretag, har i stället måst skapas andra begränsningar i verksamheten. Riksdagen beviljar medel allenast

för bestämda ändamål, vanligen till begränsade belopp och, då anslag lämnas såsom obegränsade förslagsanslag, bindas oftast de enskilda utgiftsposterna vid villkor, som innebära en begränsning av varje anslag i dess helhet. Den första uppgiften för försvarsförvaltningens bokföring blir alltså att redovisa för de i riksstaten sålunda uppförda anslagsmedlen eller med andra ord att lämna *budgetredovisning*.

Vid anslagens beviljande förutsättes i stor utsträckning för de särskilda anslagen, att de skola förvaltas enligt givna, i fråga om användningen inskränkande bestämmelser, samt att vissa bestämda delar av anslagen skola utgå för särskilda ändamål eller till begränsade belopp fördelas på olika förvaltningsenheter såsom regementen m. m. För detta ändamål plägar Kungl. Maj:t, i den mån dessa förhållanden icke regleras genom allmänna författningar eller särskilda stater, genom kungl. brev meddela föreskrifter, som innebära antingen direktiv för medelsanvändningen, fördelning av anslagsbelopp på uppgivna förvaltningsenheter eller annat avskiljande av medel till bestämda belopp för angivna ändamål. Till främjande av hushållningen sker genom centralförvaltningens försorg ytterligare uppdelning av anslagsmedlen. Varje sådan avskild anslagspost kräver specialredovisning i bokföringen, vilken jämväl bör möjliggöra kontroll å förvaltningen i övrigt och därför till åtskillnad från budgetredovisningen lämpligen kan benämnas *förvaltningsredovisning*. Denna redovisning innebär en för försvarsförvaltningen nödvändig del av bokföringen.

Den härför erforderliga bokföringen bör givetvis i regel icke detaljeras i vidare mån, än förvaltningsredovisningen med nödvändighet kräver. Om nämligen den erforderliga hushållningen tagit sig uttryck i en anslagsfördelning, måste en riktig förvaltningsredovisning uppvisa hushållningens resultat å bestämda tider enligt denna fördelning. Ur denna förvaltningsbokföring bör budgetredovisningen utan vidare framgå.

Redan fullföljandet av denna uppgift innebär, huru enkel och lättfattlig bokföringen än göres och vilka moderna tekniska hjälpmedel än komma till användning, ett högst betydande arbete för den vidlyftiga förvaltningsapparat, försvaret utgör med dess mångfaldiga förvaltningsmyndigheter, som redan för armén närma sig hundratalet. Därest icke både bokföringsarbetet och kontrollen över redovisningen — revisionen — skall kräva onödigt stor personal och därmed onödiga kostnader, måste icke blott bokföringstekniken läggas enklast möjligt, utan jämväl bokföringens uppgift begränsas till att i första hand utgöra förvaltningsredovisning.

Liksom inom affärsföretagen fördelningen av inkomster och utgifter i bokföringen icke alltid begränsas att gälla allenast de rörelsegrenar, vilkas resultat man anser önskvärt att känna, utan även är avsedd att fullfölja för den ekonomiska driften behöfliga, rent statistiska ändamål, kan givetvis också förvaltningsredovisningen undantagsvis utvidgas till att besvara rent statistiska spörsmål. Sådant kan under vissa förutsättningar vara lämpligt, om det än måste anses önskvärt, att det sker med mycken varsamhet. Men för bokföringen såväl vid privata företag som vid försvarsförvaltningen är det uppenbarligen nödvändigt, att före uppläggnings av räkenskaperna bestämt känna, vilka statistiska spörsmål, som genom desamma skola besvaras. Uppställas dylika spörsmål först efter bokslutet, måste ett omslut åvägabringas, som givetvis kräver arbete och kostnad i förhållande till bokföringens omfång. Varje krav på, att förvaltningsredovisningen skall omedelbart besvara spörsmål,

på vilka den icke på förhand inriktats, måste anses oberättigat. Att i förvaltningsbokföringen skall redovisas för varje till siffran eller ändamålet bestämt anslagsbelopp ligger däremot i sakens natur.

Inom de affärsföretag, som hava till uppgift att producera förnödenheter, kan vid sidan av den exakta bokföringen förekomma redovisning för varje särskild försäljningsartikels produktionskostnad såsom utgångspunkt för fastställandet av försäljningspriset eller dylikt. Sådan bokföring, som någon gång benämnts kalkulatorisk, behöves i allmänhet icke för försvarsförvaltningen.

*Dispositions-
bokföring.*

Däremot föranleda just de förhållanden, som påkalla förvaltningsredovisningen, särskilda anteckningar vid sidan av den exakta bokföringen i syfte att för varje förvaltningsmyndighet uppvisa och sammanhålla konsekvenserna av dess förvaltningsbeslut. Varje förvaltningsmyndighet, som har att disponera över en mångfald till siffran begränsade medelsbelopp, måste vid varje ifrågasatt ny medelsdisposition veta, vad av beloppet för ändamålet återstår odisponerat. Svaret härpå kan icke erhållas ur de räkenskaper, som omfattas av bokslutet. Detta måste nämligen, åtminstone för försvarsförvaltningens vidkommande, hänföra sig till exakta in- och utbetalningar, vilka ofta enligt sin natur komma långt senare än förvaltningsbesluten. Detta blir särskilt förhållandet, då ett förvaltningsbeslut innebär avtal om stora leveranser eller entreprenader. Svaret på frågan, vad av ett anslag eller anslagsbelopp återstår *odisponerat*, förutsätter därför med nödvändighet, att varje medelsdisposition finnes förtecknad vid sidan av den bokföring, som omfattas av bokslutet. Förteckningen å medelsdispositionerna har blivit med ett expressivt uttryck kallad *dispositionsbokföring*. Förvaltningsbesluten kunna emellertid icke alltid avse till siffran exakt kända belopp. Tvärtom torde i regel endast approximativt kunna beräknas de kostnader, förvaltningsbeslutet kommer att medföra. Dessa approximativa beräkningar måste sedermera successivt justeras med tillhjälp av kassaräkenskapen, i den mån de verkliga utgifterna därigenom bliva kända. Dispositionsbokföringen kommer följaktligen att för varje anslagspost omfatta å inkomstsidan tillgängliga medel jämte intäkter, däri inberäknade uppkommande överskott till följd av för högt uppskattade kostnader, och å utgiftssidan de preliminärt uppskattade kostnadsbeloppen jämte underskott till följd av för lågt beräknade kostnader. Dylika underskott böra förekomma endast i enstaka undantagsfall, då ju förvaltningsmyndigheten gör klockast i att beräkna kostnaderna så högt, att de med en till visshet gränsande sannolikhet icke komma att överskridas. Skillnaden mellan summan å inkomstsidan och summan å utgiftssidan utgör vad av den bokförda anslagsposten kan anses återstå odisponerat.

Anslagstiden kan vara begränsad till budgetåret men jämväl obegränsad, d. v. s. anslagets förbrukning kan vara medgiven under obestämd tid. Är anslagstiden begränsad till budgetåret måste, såvitt möjligt, sådana åtgärder vidtagas, att alla medelsdispositioner bliva under budgetåret så realiserade, att därav påkallade in- och utbetalningar jämväl verkställas under samma budgetår. Därest så sker, kommer givetvis bokslutet för budgetåret att för sådant anslag uppvisa den verkliga ställningen. På samma sätt uppvisas den verkliga ställningen för anslag, som beviljats för ett särskilt ändamål eller till fullföljande av ett visst ändamål, i bokslutet för det budgetår, varunder ändamålet blivit slutligen fullföljt och uppnått. I bägge dessa fall kan den verkliga anslagsställningen utläsas ur räkenskapen inom bokslutet allenast vid en bestämd tidpunkt, nämligen vid tiden för bokslutet för varje budgetår,

respektive det budgetår, varunder ett visst ändamål, för vilket ett anslag blivit beviljat, slutligen fullföljts, men någon ständig överblick av anslagsställningen kan icke erhållas av någon räkenskap inom det på kassabokföringen byggda, exakta bokslutet ens för dessa anslag.

För reservationsanslagen, därå behållning för ett budgetår får användas för enahanda ändamål ett följande år, kan anslagstiden sägas vara obegränsad. I avseende på dem behöva följaktligen icke och kunna för övrigt i regel åtgärder icke vidtagas för att få beslutade medelsdispositioner att träffa kassan och därmed påverka räkenskapen inom bokslutet vid någon viss sista tidpunkt. Dessa anslags verkliga ställning kommer följaktligen icke någonsin att framgå av räkenskapen inom bokslutet. Det är ock just för dessa anslag och för de till visst ändamål beviljade anslagen, som en ständig överblick över anslagsställningen är erforderlig för förvaltningsmyndigheten, om den, såsom nödvändigt är, vill ständigt känna den verkliga anslagsställningen och därigenom skydda sig mot möjligheten av att disponera större belopp än som beviljats eller, med andra ord, att överskrida beviljade eller anvisade anslagsbelopp.

Såsom allmän slutledning av det anförda torde framgå, att beträffande de anslag, för vilka dispositionsbokföring är av nöden, ständig översikt över den odisponerade behållningen alldeles icke kan erhållas av någon räkenskap inom det bokslut, som sker på grundval av kassaräkenskapen, huru detaljerad denna än göres i avseende å anslagsredovisningen. Och varje försök att grunda nya medelsdispositioner eller finansiella beräkningar på anslagsställningen enligt en sådan räkenskap måste för nämnda anslag misslyckas.

Ett exempel torde lättast klargöra detta förhållande. Lantförsvarets anslag till extra utgifter, som är av reservationsanslags natur, disponeras direkt av Kungl. Maj:t, men handhaves och bokföres av arméförvaltningen. Den 1 augusti 1922 visade detta anslag enligt kassaräkenskapen och enligt de därpå genom de månatliga kassarapporterna till riksräkenskapsverket grundade, av detta ämbetsverk till försvars- och finansdepartementen lämnade uppgifterna angående anslagsställningen eller de s. k. belastningstabellerna en behållning av 721,728 kronor 15 öre. Över detta liksom över andra vederbörliga anslag föres emellertid i arméförvaltningen utanför kassaräkenskapen jämväl dispositionsbokföring, ur vilken chefen för försvarsdepartementet för varje månad erhåller en uppgift, utvisande icke blott ställningen å anslaget enligt kassaräkenskapen utan även den odisponerade behållningen av anslaget enligt dispositionsbokföringen. Den odisponerade behållningen vid ovannämnda tidpunkt utgjorde 465,451 kronor 70 öre. Skillnaden eller 256,276 kronor 45 öre, motsvarande mer än en tredjedel av anslaget enligt riksstaten, var av Kungl. Maj:t disponerad, men icke av arméförvaltningen utbetald av den anledning, att sådant icke kunnat ske, förrän de anbefallda åtgärdernas utförande berättigat vederbörande att uppbära likvid därför eller dylikt. Det torde vara uppenbart, att om Kungl. Maj:t grundat ytterligare medelsdispositioner på den av riksräkenskapsverket lämnade uppgiften, Kungl. Maj:t blivit fullständigt vilseledd i fråga om den disponibla medelstillgången.

Bland statsbokföringsreformens principer framhäves emellertid enligt här ovan omförmälda, av statsbokföringskommittén utarbetade förslag till nytt redovisningsväsende vid armén, att »under hela (räkenskaps-) årets lopp skall månad för månad vinnas en ständig översikt av samtliga inkomsttitlars och utgiftsanslags ställning». Ändamålet med denna ständiga översikt, skulle väl, bland annat, vara den, att finansledningen, såväl finansministern som övriga

departementschefer, därav skulle kunna erhålla någon ledning vid planläggningen och beräkningen av de finans- eller andra förvaltningsåtgärder, varom det åligger Kungl. Maj:t att fatta beslut. Det ovan anförda exemplet torde emellertid till full evidens visa, att riksräkenskapsverkets »belastningstabeller» i detta hänseende icke äro av synnerligt värde. För ledningen av statsverkets finanser i allmänhet kunna sådana kassasammandrag eller belastningstabeller visserligen hava ett visst värde, men endast i vad avser kassaställningen, var emot de aldrig kunna bliva ett sant uttryck för anslagens ställning. Det torde böra tilläggas, att skillnaden angående ställningen å förenämnda anslag till extra utgifter enligt belastningstabellerna och arméförvaltningens dispositionsbokföring vid den angivna tidpunkten icke är en enstaka företeelse, utan under senare åren månad för månad fortgått och alltjämt fortgår fastän med växlande belopp.

Vad här anförts rörande anslaget till extra utgifter, vilket såsom nämnt direkt disponeras av Kungl. Maj:t, gäller även åtskilliga av de anslag, som disponeras av underlydande myndigheter, främst reservationsanslag och extra anslag, som icke äro förslagsanslag. Dessa anslags verkliga ställning kan ständigt utläsas allenast ur en riktig dispositionsbokföring.

Vad i förut omnämda statsrådsprotokoll den 6 februari 1920 anförts därom, att nödig överblick över de olika anslagens ställning icke kunde ur arméförvaltningens räkenskaper utan särskild utredning erhållas, äger därför sin riktighet, liksom vad däri vidare framhållits, att icke ens ämbetsverkets bokslut, varav visserligen anslagens ställning ur kassasynpunkt framginge, lämnade härutinnan erforderlig ledning, då av detsamma icke erhöles någon som helst upplysning om gjorda dispositioner, som först senare ifrågakomme till utbetalning. Av vad de sakkunniga ovan anført framgår med önskvärd tydlighet, att den verkliga anslagsställningen i regel icke kan framgå ur kassaräkenskapen eller det därpå grundade bokslutet. För detta ändamåls vinnande måste särskilda anteckningar göras om förvaltningsbesluten, d. v. s. en särskild dispositionsbokföring äga rum. Sådan har väl ock alltid i större eller mindre omfattning förekommit och är numera tämligen fullständigt genomförd i både armé- och marinförvaltningen. Ur denna bokföring lär försvarsdepartementet, närhelst sådant påfordras, kunna erhålla erforderliga upplysningar i fråga om ställningen av de anslag, dispositionsbokföringen omfattar.

Bokföringen av fastigheter, förrädsartiklar m. m. Även om det icke kan anses behöfligt att åsätta förswarets tillgångar i fastigheter, förrädsartiklar och magasinerade förnödenheter bokföringsvärden, är det givetvis nödvändigt att hålla noggranna förteckningar däröver samt bokföra tillkomst och avgång.

Vad beträffar *fastigheterna*, som till största delen äro att hänföra till improduktiva värden, böra de finnas förtecknade i särskilda för ändamålet upprättade fastighetsliggare med därtill hörande kartor och beskrivningar. I den mån de äro utarrenderade eller eljest inkomstbringande, äro de givetvis ställda under särskild förvaltning, som i sin bokföring upptager inkomsterna och utgifterna. Att bokföra ett uppskattat penningvärde för fastigheterna, d. v. s. fästningar, kaserner, övningsplatser, verkstäder, hamnar, kajer m. m. vore endast att belasta räkenskapen med en mängd siffror och öka bokföringsarbetet utan ringaste nytta.

För förswarets stora och värdefulla *förråd* och *magasin* sker bokföringen så, att den för varje artikel uppvisar skeende in- och utlämningar samt behållen tillgång. De särskilda artiklarna åsättas i regel icke värden i bokföringen.

Skälet härtill torde vara att söka däri, att ej mindre värdesättningar, som alltid måste bli ganska godtyckliga och därför jämförelsevis föga upplysande, än även bokföringen av de olika värdena för de mångskiftande och otaliga artiklarna skulle medföra ett arbete och följaktligen kostnader, som icke stode i rimligt förhållande till den nytta en dylik värdesättning skulle kunna tillmätas. Sådana artiklar och persedlar, som äro föremål för försäljning eller till förbrukning mot avräkning å vederbörliga medelsanvisningar, åsättas givetvis för dessa ändamål skäligen värden.

Även åsatta värden förutan kan bokföringen vid förråd och magasin uppenbarligen bli fullt exakt och fylla sitt ändamål att utgöra betryggande redovisning för tillgångarna och verksamheten vid förråden och magasinerna. Dock erfordras alltid, att förråds- och magasinsredogörelserna för varje inköp eller försäljning styrkes med sådana verifikationer, att anslutningen till kassaräkenskapen är klar, samt att tillkomst till eller avgång från förrådet i annan form verifieras. Övervakandet härav är emellertid synnerligen tidsödande, och om icke tekniken därför är planlagd med speciell hänsyn till den lättast möjliga effektiva kontroll, torde fara föreligga, att denna viktiga tillsyn över förråden kommer att i praktiken eftersättas. Av alldeles särskild betydelse är naturligtvis, att förråds- och magasinsredogörelsernas anslutning till kassaräkenskapen är klar och lätt kontrollerbar, i vad de avse utlämningen till försäljning. I motsatt fall utsättas vederbörande redogörare för frestelsen att icke i kassaräkenskapen uppdebitera de medel, som vid försäljningen inflyta.

Då de sakkunniga nu uttala sig om bokföringsteknik i allmänhet, hava de dock helt naturligt närmast haft sin uppmärksamhet riktad på försvarsförvaltningen.

*Bokförings-
tekniken.*

Bokföringstekniken vid såväl medels- som förrådsredovisningen är visserligen icke någon huvudsak men icke desto mindre av vital betydelse för arbetet såväl i den praktiska förvaltningsverksamheten som för den efterföljande kontrollen. Vilken bokföringsteknik, som bör komma till användning, kan knappast avgöras uteslutande genom teoretisk planläggning. Kassaställningen måste dock givetvis ständigt klart framgå ur kassaräkenskapen. I övrigt måste de praktiska förhållandena dominera vid valet av teknik. Den för varje särskild förvaltningsverksamhet lämpligaste tekniken måste komma till användning. Förvaltningen samt dess ändamåls- och författningsenliga utövande är det primära, bokföringen det sekundära, ett av hjälpmedlen för huvudändamålets vinnande. Man måste nogsamta akta sig för att sammanblanda dessa begrepp, än mindre göra bisaken till huvudsak, om man vill vinna ett gott förvaltningsresultat. Så mycket torde dock böra i allmänhet krävas av varje bokföringsteknik, att den med minsta möjliga arbete och därav beroende kostnad lämnar till resultat icke blott den fordrade redovisningen i en form, som jämväl möjliggör på enklaste sätt eventuellt erforderlig central bokföring, utan jämväl en för såväl bokföraren själv och den förvaltningsmyndighet, han tillhör, som den efterföljande revisionen åskådlig och kontrollerbar framställning av förvaltningsarbetet och förvaltningsbestämmelsernas efterlevnad. Dessa allmänna krav, omsatta i praktisk planläggning av bokföringstekniken, innebär emellertid särskilt för förvaltningsredovisningen högst betydande fordringar på enkelhet, reda och förutseende både i avseende på grundvalen för bokföringen — framför allt titelfördelningen eller det s. k. littereringsverket — på räkenskapens formella uppställning och på de upplysningar, räkenskapen tillhörande verifikationer böra lämna.

Titelfördelningen innefattar såsom namnet angiver samtliga de titlar, varå förvaltningsredovisningen må fördela sig. Planläggningen av *littereringsverket* kräver följaktligen ingående kännedom om alla de förvaltningsföreskrifter i riksdagsbeslut, författningar, kungl. brev, fastställda stater och central förvaltningsmyndighets bestämmelser, som föranleda någon redovisning av förvaltningsresultatet på visst område, stort eller litet. I littereringsverket måste finnas klart angivet, vilka bokföringstitlar må av varje särskild förvaltningsmyndighet användas. Ett dylikt littereringsverk är givetvis icke möjligt att åvägabrunga, med mindre vederbörliga anslag blivit så fördelade, att varje förvaltningsmyndighet har klar kännedom om sättet och villkoren för anslagsmedlens användning eller ock storleken av den andel därav, varöver den äger att disponera. I sakens natur torde ligga, att littereringsverkets framställning måste vara förbehållet åt den centrala förvaltningsmyndigheten.

För den *formella uppställningen* av bokföringen äro många vitt skilda metoder prövade och befunda lämpliga för sitt särskilda ändamål. Avgörandet, vilken teknik bör komma till användning, är beroende på de faktiska förhållandena, i första rummet på antalet nödiga bokföringstitlar, och måste följaktligen träffas efter detaljerad undersökning inom varje förvaltningsenhet. Med hänsyn till vad ovan anförts angående dispositionsbokföringens anslutning till kassabokföringen, vore idealet för försvarsbokföringen en teknik, om den kunde uttänkas, som för varje titel åskådligt sammanfattade både dispositions- och kassabokföring. Det bör emellertid icke i något fall förbises, att huvudsaken är räkenskapsens anslutning till den förvaltning den skall tjäna, men icke räkenskapstekniken i och för sig, huru viktig denna än må vara med hänsyn till det arbete och de kostnader olika tekniska metoder för bokföringen medföra.

Om en lämplig form gives åt vissa *verifikationer*, kunna värdefulla upplysningar erhållas av dem, till lättnad, bland annat, för revisionen.

Kassavården. En av räkenskapsens huvuduppgifter är att främja kassavården. För sådant ändamål måste räkenskapen, i vad den gäller kassan, såsom redan nämnts, klart utvisa dennas ställning, när helst kontroll därå än påfordras. Och till kassörens egen säkerhet bör helst kassaställningen framträda och behållningen kontrolleras för varje dag, kassarörelsen avslutas. Full trygghet kan härvid icke vinnas, med mindre jämväl bankräkningen kan samtidigt kontrolleras med tillhjälp av bankens uppgift om där innestående behållning. Det vid armén sedan länge fungerande systemet, möjliggör för varje kassadag jämväl kontroll å bankbehållningen och därmed även en snabb central kassakontroll över samtliga arméns kassor. Det har synts de sakkunniga angeläget, att kassavården hålles å denna nivå. Förutsättningarna för enahanda kassavård saknas visserligen för närvarande vid marinen. Men i sammanhang med sådan omläggning av räkenskapsväsendet, som givetvis måste åvägabringas för att möjliggöra gemensam bokföring för armén och marinen, lär det utan tvivel bliva möjligt att anordna lika kassavård för försvarets samtliga kassor.

För främjande av kassavården bör bokföringstekniken vara så ordnad, att tydlig åtskillnad gives mellan sådana poster, som definitivt redovisas, och sådana, som äro åtminstone tillsvidare anse som uteslutande kassaposter, såsom exempelvis förskott m. fl.

Det är väl sant, att det icke är möjligt att fullständigt skydda sig mot oredlighet. Men av alla de anordningar, som i sådant syfte kunna vidtagas, bör uppenbarligen ingenting försummas. Kassaräkenskapsens uppgift måste därför

sträckas åtminstone därhän, att oredlighet varder i högsta grad försvårad och så snabbt som möjligt uppdagad. Detta förutsätter emellertid icke blott en väl uttänkt bokföringsteknik och en effektiv kassakontroll utan även en väl organiserad och tillräckligt övervakad revision.

Till de sålunda angivna uppgifterna för bokföringen synes behörig hänsyn hava tagits vid utarbetandet av det bokföringssystem, som från och med år 1908 tillämpas vid armén. Det ansluter sig i det allra närmaste till den invecklade förvaltningsverksamheten vid denna del av försvaret; och sekundärt har likaledes tagits hänsyn icke blott till budgetredovisningen i dess helhet utan jämväl till nödvändigheten att för en så stor förvaltningsgren som denna söka utfinna former, som på samma gång de trygga kassavården och medelsredovisningen, medföra det minsta möjliga arbete och därigenom samt jämväl i övrigt bidra till nedbringandet av kostnaderna såsom för blanketter och dylikt.

B. Förutsättningar för en rationell bokföring.

Inom en förvaltning av det omfång, försvarsförvaltningen äger, och med dess stora antal var för sig självständigt bokförande förvaltningsorgan krävas, om bokföringen skall allt igenom bliva ensartad och homogen, i möjligaste mån klara föreskrifter angående

- a) de särskilda ändamål, vartill anslag och fonder få användas, samt
- b) dispositionsrätten över de anvisade medlen.

a) Anslagsfördelningen.

Genom den förändrade uppställning av fjärde huvudtiteln beträffande såväl lantförsvarets som sjöförsvarets andel däri, vilken under de senare åren genomförts, avsågs bland annat, att utgifterna skulle bliva så fördelade på anslagen, att, såvitt ske kunde, klara och tydliga gränser för anslagens användning skulle erhållas. Brister anslagsfördelningen i detta avseende, föranledes därav svårigheter för de förvaltande myndigheterna i fråga om utgifternas avförande på rätt anslag eller konto i räkenskapen. Det ligger dock i sakens natur, att så klara gränser mellan anslag ej kunna uppdragas, att misstag i detta avseende kunna helt undvikas. Utgifter förekomma nämligen och detta till avsevärt antal, vilka på grund av sin natur ligga så på gränsen mellan två eller flera anslag, att det är svårt att avgöra, till vilket anslag de böra hänföras. Sådana fall förekomma, vilken princip man än må i huvudsak följa för anslagsfördelningen eller utgiftsgrupperingen. Härtill kommer, att genom försvarets utveckling, förvaltningens specialisering eller av andra orsaker nya utgiftsgrupper alltjämt tillkomma eller träda i stället för äldre sådana, varigenom nya spörsmål om utgifters avförande på rätt anslag uppstå. På grund av denna rörlighet beträffande anslagsmedlen är det knappast genomförbart att exempelvis genom en författning fastslå bestämda regler för anslagsfördelningen. Det är dock uppenbart, att inom försvarsförvaltningen med dess stora antal ortsmyndigheter under centralförvaltningarna denna fråga måste ägnas oavslätlig uppmärksamhet, om medelsanvändningen och bokföringen skall allt igenom bliva budgetmässigt sett ensartad.

*Huvudtitelns
uppställning.*

Särskilda stater m. m. För de skilda anslagens användning fastställas i vissa fall särskilda stater, i vilka utgifterna under anslagen kunna noggrannare specificeras och fördelas. Då dessa stater i regel årligen fastställas, kunna inträdande förändringar i ena eller andra hänseendet undan för undan beaktas. Vidare förekomma i vederbörliga förvaltningsföreskrifter bestämmelser om utgifters bestridande på skilda anslag. Slutligen bildas givetvis i detaljerna en viss praxis, som följes år efter år; man bör dock tillse, att denna praxis icke så småningom råkar på avvägar, så att utgifter, som rätteligen tillhöra ett visst anslag, så småningom komma över på andra anslag. Detta gäller särskilt beträffande förhållandet mellan reservations- och bestämda anslag, å ena sidan, samt förslagsanslag, å den andra. Revisionen måste hålla ett vaksamt öga på dessa förhållanden, om bokföringen skall bliva i sakligt hänseende enhetligt utförd hos samtliga myndigheter inom förvaltningsområdet och sålunda kunna utan justeringar läggas till grund för en realiter riktig budgetredovisning.

b) Dispositionsrätten över statsanslagen.

Föreskrifterna angående dispositionsrätten över de anvisade anslagen ansluta sig i första hand till anslagens natur, sådan den angives i riksstaten.

Anslag på ordinarie och extra stat. Anslagen i riksstaten fördelas först och främst i *ordinarie* och *extra ordinarie* anslag. I fråga om skillnaden mellan dessa grupper av anslag kan någon upplysning icke inhämtas av grundlagen, vilken icke innehåller något om denna uppdelning av anslagen. Skillnaden mellan ordinarie och extra ordinarie anslag torde dock i huvudsak kunna uttryckas på det sätt, att ordinarie anslag eller anslag »på ordinarie stat» avse utgifter av beständig art eller som kunna antagas bliva för framtiden regelbundet återkommande, samt att extra ordinarie anslag eller anslag »på extra stat» avse utgifter av tillfällig art eller för tillgodoseende av mera övergående behov. Det förekommer dock, åtminstone inom försvarsförvaltningen, att exempelvis genom teknikens utveckling uppkommande nya behov till en början tillgodoses genom anslag på extra ordinarie stat, vilka sedermera, om behoven visa sig bliva av permanent art, överflyttas till ordinarie stat. Det torde vara självfallet, att Kungl. Maj:ts och underlydande myndigheters rätt att disponera ett visst anslag kan röna inflytande av, huruvida det är uppfört å ordinarie eller extra ordinarie stat, samt att anslagens beteckning kan vara beroende härav.

Under senare åren hava anslag även uppförts å s. k. tilläggsstat. Då emellertid användningen av tilläggsstater genom den beslutade omläggningen av budgetåret torde komma att upphöra samt anslag å tilläggsstat i nu förevarande avseende kunna likställas med anslag å extra ordinarie stat, hava anslagen å tilläggsstat ansetts här behöva endast undantagsvis beröras.

Olika slag av anslag. Förutom den skillnad mellan anslagen, som består däri, att de äro uppförda å ordinarie eller extra ordinarie stat, kunna de i övrigt vara av olika slag, varav dispositionsrätten till dem är beroende. Sålunda förekomma *bestämda anslag*, *reservationsanslag*, *förslagsanslag* och *förslagsanslag*, *högst*.

Några allmänna föreskrifter angående innebörden av dessa olika anslagsbeteckningar finnas icke. Emellertid är det av synnerlig vikt, att tydliga anvisningar härom bliva i en eller annan form meddelade, på det att olika uppfattningar mellan skilda ämbetsverk eller andra myndigheter icke måtte upp-

stå och giva anledning till ovisshet i fråga om dispositionen av anslagen och den därav beroende bokföringen.

Skillnaden mellan omförmälda anslag torde i stort sett kunna angivas på följande sätt, därvid de sakkunniga följt den uppfattning om anslagens natur, som i allmänhet lärt hava gjort sig gällande före år 1917, då en viss ändring i anslagens beteckningar genomfördes.

1. *Bestämda anslag*, som förekomma endast å ordinarie stat, få icke överskridas. Besparingar å dessa anslag överföras till en för varje huvudtitel gemensam besparingsfond, »allmänna besparingarna», vilken enligt riksdagens, för varje statsregleringsår fattade beslut ställts till Kungl. Maj:ts disposition enligt vissa grunder, bestämda vid 1841 års och senare riksdagar. Dessa anslag avse utgifter, som kunna på förhand så noga beräknas, att ett överskridande av anslagen icke behöver och ej heller får förekomma.

2. *Reservationsanslag*, som ursprungligen liksom de bestämda anslagen förekommo allenast å ordinarie stat, men numera förekomma även å extra ordinarie stat, få icke heller överskridas. Besparingar å dessa anslag få av Kungl. Maj:t, utan särskilt beslut av riksdagen, för det med anslaget avsedda ändamålet disponeras även under tiden efter statsregleringsåret.

3. *Förslagsanslag* hava alltid förekommit å såväl ordinarie som extra ordinarie stat. Sådant anslag anvisas för utgifter, som icke kunna på förhand så beräknas, att anslaget lämpligen kan till visst belopp fixeras. Utgifterna under dessa anslag bestridas i enlighet med i författningar eller på annat sätt givna föreskrifter, varigenom för anslagsmedlens användning erhålles vederbörlig begränsning. Besparingar å förslagsanslag återgå till statsverket, d. v. s. till riksdagens disposition, och uppkommande brister ersättas av statsverket, för närvarande i båda fallen genom statsverkets kassafond. Å dessa anslag böra fördenskull såvitt möjligt utgifter icke få förekomma, vilka hänföra sig till tiden efter det år, statsregleringen avser.

4. *Förslagsanslag, högst* skilja sig från vanliga förslagsanslag endast däri- genom, att utgifterna ansetts kunna beräknas till ett visst maximum, som alltså icke får överskridas. Brister få därför icke förekomma å dessa anslag. Besparingar återgå till statsverket, d. v. s. dess kassafond.

1. För de *bestämda anslagen* utsättes icke denna beteckning i riksstaten, *Anslagsbeteck-*
varemot övriga anslag å ordinarie stat erhålla sin vederbörliga beteckning, som *ningarnas be-*
sålunda är bestämmande för deras användning i här ovan angivna hänseende. *tydelse och*
användning.

Inom fjärde huvudtiteln förekommer numera allenast ett bestämt anslag, nämligen anslaget till departementschefen.

I regel voro tidigare avlöningsanslagen bestämda anslag. Avlöningen utgick nämligen med fixa belopp enligt fastställda stater och givna föreskrifter, och då å andra sidan personalen var till maximiantalet bestämd, kunde alltså anslagen till maximsiffran beräknas. Besparingar kunde väl uppstå genom vakanser i beställningarna e. d., men ett överskridande kunde ej förekomma, om staterna och föreskrifterna följdes och rätt tillämpades. Men just det förhållandet, att avlöningarna utgå efter fastställda stater och givna föreskrifter, har möjliggjort avlöningsanslagens förändring till förslagsanslag. Utgifterna under anslagen äro nämligen genom berörda stater och föreskrifter så bestämda, att de i allt fall bliva vederbörligen begränsade, och anslagen kunna i riksstaten upptagas såsom förslagsanslag med belopp, som närmare motsvara de verkliga utgifterna. Den skedda förändringen har medfört, att besparingarna,

om sådana uppstå, återgå till statsverket, d. v. s. övergå till kassafonden och icke till »allmänna besparingarna».

Med hänsyn därtill att numera allenast ett fåtal bestämda anslag — endast ett å fjärde huvudtiteln — förekomma i riksstaten, torde fråga kunna uppkomma om övergivande helt och hållet av denna anslagsform. Detta torde med minsta olägenhet kunna ske på det sättet, att bestämmelserna om besparingars på dessa anslag överförande till särskilda besparingsfonder upphävas och att anslagen lämnas utan beteckning samt att föreskrift meddelas därom, att besparingar på dessa anslag liksom på obetecknade anslag på extra stat skola återgå till statsverket. I den mån ett sådant beslut nödvändiggör höjning av vederbörliga anslag till extra utgifter, torde ett sådant förhållande böra beaktas.

Numera förekomma praktiskt taget allenast reservationsanslag och förslagsanslag samt förslagsanslag, högst.

2. Beteckningen *reservationsanslag* användes i stort sett, då ändamålet med anslagen lämpligare kan vinnas, om vederbörande myndighet med avseende på tiden för anslagens användning äger en viss rörelsefrihet för utnyttjande av växlande konjunkturen eller andra förhållanden, och då anslagen avse sådana utgifter, som kunna till beloppet påverkas genom en sparsam hushållning, eller med andra ord i sådana fall, då självhushållning kan med fördel anordnas hos vederbörliga myndigheter. Fördenskull äro, vad fjärde huvudtiteln beträffar, anslag till rekryteringskostnader, resestipendier för officerare m. fl., övningar, undervisnings- och annan materiel, munderingsutrustning, sjukvård, vapen, byggnader m. m. uppförda såsom reservationsanslag. Beträffande dessa anslag är det därför av största vikt, att, om ändamålet med deras betecknande såsom reservationsanslag skall kunna vinnas, några andra bestämmelser icke meddelas, som inverka störande på Kungl. Maj:ts eller myndigheternas rätt att disponera de en gång beviljade beloppen; och är detta av så mycket större betydelse, som det just är på de förvaltningsområden, dessa anslag avse, som en verklig sparsamhet genom myndigheternas självhushållning företrädesvis kan vinnas. Genom en sparsam hushållning kan nämligen den bästa möjliga materielutrustning, beklädnad, sjukvård, vapenvård, övning av trupperna m. m. ernås med minsta möjliga kostnad.

3. Vad *förslagsanslagen* beträffar kunna kostnaderna under dessa anslag, med vissa undantag, endast i ringa grad påverkas genom myndigheternas förvaltningsåtgärder. Avlöningen till den fast anställda personalen utgår, såsom redan nämnts, enligt i detalj givna bestämmelser. Myndigheterna handhava endast uträkningen och utbetalningen. På antalet avlöningstagare kunna myndigheterna i stort sett ej heller öva inflytande. Förhållandet är ungefär likartat med annan personlig ersättning än avlöning. Anslagen till de värnpliktigas avlöning m. m. äro beroende på storleken av de årliga värnpliktskontingenterna, vilka icke kunna på förhand med noggrannhet beräknas. Däremot äro avlöningen till de särskilda värnpliktiga och understöden åt familjförsörjare på förhand bestämda. Totalkostnaderna bliva därför beroende på antalet värnpliktiga och understödstagande familjförsörjare, i vilket avseende myndigheterna ej kunna utöva något inflytande. Å mathållningsanslagen äro kostnaderna beroende av dels antalet fast anställda och värnpliktiga dels rådande livsmedelspris. I förstnämnda hänseendet kunna myndigheterna intet åtgöra för kostnadernas nedbringande, i senare fallet däremot kunna konjunkturen på livsmedelsmarknaden utnyttjas ävensom andra åtgärder i besparingssyfte vidtagas. Portionernas näringsvärde fixeras på förhand men portionspriset

bestämmas efter infordrande av anbud. Förhållandet är i det närmaste likartat angående furageringsanslaget. Beträffande anslagen till tryckningskostnader hava andra föreskrifter i syfte att begränsa utgifterna icke meddelats, än att beslutanderätten i fråga om tryckning, vad lantförsvaret beträffar, förbehållits Kungl. Maj:t och den centrala förvaltningsmyndigheten. Användningen av de till ersättning för rustning och rotering anvisade medel är beroende på vakanssättningen av de rotar, för vilka roteringsskyldigheten ännu effektivt utgöres. Utgifterna under anslagen till kommittéer och utredningar genom sakkunniga bestämmas dels av antalet kommittéer och utredningar, som av Kungl. Maj:t tillsätts, dels av den ersättning, som enligt av Kungl. Maj:t givna föreskrifter skola utgå till ledamöter och andra funktionärer i kommittéerna och beredningarna. Lika litet i dessa avseenden som beträffande utredningsarbetets bedrivande kunna de förvaltande myndigheterna utöva något inflytande och kunna därför ej heller göras ansvariga för dessa anslag överskridande.

4. *Förslagsanslag*, högst förekomma i riksstaten för fjärde huvudtiteln endast å extra ordinarie stat och tilläggsstat.

Såsom redan anförts förekommo ursprungligen *bestämda anslag* och *reservationsanslag*, gemensamt även benämnda *fasta anslag*, endast å *ordinarie stat*, vilket förhållande hade sin grund i förut omförmälda skillnad mellan ordinarie och extra ordinarie anslag. Detta förhållande kunde betecknas såsom fullt konsekvent. Då anslag på extra stat avse utgifter av tillfällig art, men de fasta anslagen äro sådana, som avse permanenta årsbehov och å vilka fördenskull besparingar kunna årligen uppstå, överensstämmer det icke med de fasta anslagens natur, att de förekomma å extra ordinarie stat.

Så länge beteckningen *reservationsanslag* fick bibehålla sin ursprungliga, ovan angivna betydelse, kunde därför sådant anslag ej förekomma å extra ordinarie stat. En ändring i detta avseende synes ej heller vara behöfelig. Ett exempel torde lättast klargöra detta. Under titeln »Sjukvård m. m.» finnes bland innevarande års anslag för lantförsvaret ett å extra ordinarie stat uppfört anslag till: »Nytt sjukhus för Upplands artilleriregemente, reservationsanslag — 175,000 kronor». Det är uppenbart att detta anslag, i olikhet med ett reservationsanslag å ordinarie stat, icke avser utgifter av beständig art eller som kunna antagas bliva för framtiden i riksstaten regelbundet återkommande. Tvärtom avser anslaget ett visst ändamål för en gång och är just med hänsyn härtill uppfört å extra ordinarie stat. Den enklaste tolkning av själva anslagstiteln ger vid handen, att riksdagen å 1922 års stat ställt 175,000 kronor till Kungl. Maj:ts och de därom av Kungl. Maj:t anmodade förvaltningsmyndigheternas förfogande för uppförande på lämpligaste tid och sätt av sjukhuset i fråga. Därför är varje direktiv för dispositionen av anslaget genom dess betecknande såsom »reservationsanslag» e. d. alldeles obehöfeligt, endast missledande. Enligt den hävdvunna och språkliga betydelsen av ordet reservationsanslag skulle, såsom ovan angivits, besparingar å sådant anslag få användas till samma ändamål som anslaget. Men att så ej kan ske beträffande det i förberörda exempel angivna anslag är uppenbart. Uppkomma därå besparingar, återgå de till statsverket, d. v. s. till kassafonden. De kunna helt enkelt icke användas för samma ändamål som anslaget, ty dess ändamål är då fyllt; den färdiga byggnaden överlämnas till regementet och underhålls på ordinarie byggnadsanslaget. Resultatet hade blivit detsamma, om beteckningen »reservationsanslag» i detta fall uteslutits. Denna beteckning är alltså, såsom redan anmärkts, obehöfelig, men är där-

emot missvisande i avseende på beteckningens verkliga betydelse. Att den kommit till användning i detta fall beror sannolikt därpå, att några bestämmelser om anslagsbeteckningarnas rätta betydelse icke finnas. Innan sådana beteckningar å dylika anslag å extra stat infördes, uppstod dock veterligen aldrig något missförstånd i dessa avseenden, men väl har sådant inträffat därefter.

Vad här ovan anförts angående anslaget till »Nytt sjukhus vid Upplands artilleriregemente» gäller i det närmaste samtliga såsom reservationsanslag betecknade extra ordinarie anslag å fjärde huvudtiteln, särskilt de anslag, som avse byggnader, anskaffning av inventarier, materiel m. m., såsom anslagen till arbetena å kasernetablissemang för femton infanteriregementen, överdrag till filter, sjukhusinventarier, fortsatt anskaffning av handvapen och kulsprutemateriel, torpeder, viss ingenjörsmateriel, övning och försök med viss teknisk materiel m. fl. Beträffande samtliga dessa och likartade anslag gäller, att beteckningen reservationsanslag för dem är onödig och missledande. Denna beteckning kan nämligen icke innebära annat än, att de till byggnader, inköp av inventarier, materiel m. m. anvisade anslag få för de bestämda ändamålen användas jämväl efter riksstatsårets utgång, ett förhållande, som är så självklart, att något tvivel därom ej kan råda, varemot missförstånd kan uppstå i fråga om överskott å sådana anslag, därest beteckningen reservationsanslag fortfarande bibehålles. Att kalla ett sådant överskott för reservation är med hänsyn till detta ords vanliga och i anslagshänseende hävdvunna betydelse lika litet riktigt som att benämna den summa av anslaget, som vid ett årsskifte, efter det exempelvis grunden till ett hus blivit lagd, återstår av den beviljade byggnadssumman, för reservation. Varken det ena eller det andra är någon reservation utan i förra fallet ett överskott på den beräknade anslagssumman och i senare fallet en del av anslagssumman.

Begränsas användningen av ett anslag å extra stat till viss tid, i regel det år en riksstat avser, följer därav, att överskott å anslaget skall vid samma års slut övergå till statsverkets kassafond. Begränsades sålunda exempelvis användningen av anslagen till det frivilliga skytteväsendets befrämjande, till soldat hemsverksamhet m. fl. till visst år, bleve därav följden, att vad av anslaget icke tagits i anspråk vid årets slut skulle återgå till statsverket. Lämnas däremot dessa anslag utan sådan begränsning och utan anslagsbeteckning, få anslagen, såsom uppförda å extra stat, i sin helhet användas för det avsedda ändamålet utan hänsyn till budgetårets utgång. Skulle emellertid något tvivel härom anses kunna i något fall uppstå, bör vid beslutet om dessa och dylika anslag fogas en bestämmelse, att besparingar å anslagen få för samma ändamål användas under efterföljande år. Så skedde ock ursprungligen beträffande skytteanslagen. Dessa anslag beviljades då enligt Kungl. Maj:ts förslag av riksdagen med det tillägg, att under budgetåret uppkommande besparingar finge användas under följande år, men den nuvarande mindre korrekta anslagsbeteckningen »reservationsanslag» användes då icke om detta på extra stat uppförda anslag.

I riksstaten för år 1922 förekomma två anslag å extra ordinarie stat, för vilka beteckningen »reservationsanslag» kan synas fullt befogad, nämligen anslagen till flygövningar och till underhåll av flygmaterielen. Å båda dessa anslag kunna genom en sparsam hushållning och en klok användning besparingar uppstå, vilka under efterföljande år kunna disponeras för de med anslagen avsedda ändamål. Att märka är dock, att dessa anslag i själva verket, sedan flygväsendet kommit över försöksstadiet, äro av ordinarie anslags natur, ehuru de stå kvar å extra stat, sannolikt i avvaktan på flygväsendets

definitiva organisation och införlivande med den fasta försvarsorganisationen, varefter de böra överföras till ordinarie stat. Men under den tid de stå kvar på extra ordinarie stat och sålunda alltjämt anses av tillfällig art, vore det riktigare, att de icke försåges med någon anslagsbeteckning, utan att i stället, om så ansåges behövt, särskilt föreskrevs, att uppkomna besparingar finge användas även efter statsregleringsårets utgång för det ändamål anslagen avse.

Beteckningen *förslagsanslag* angiver så fullständigt dispositionsrätten till dessa anslag, vare sig de förefinnas å ordinarie eller extra ordinarie stat, att någon erinran därom icke är att göra. I fråga om dessa anslag är det av huvudsaklig vikt, att de ändamål, vartill de få användas, äro genom stater, författningsföreskrifter e. d. så noga angivna som möjligt, på det att dessa obegränsade anslag icke må belastas med sådana utgifter, som rätteligen tillhöra begränsade anslag.

Förlagsanslag, *högst* förekomma icke å ordinarie stat under fjärde huvudtiteln för år 1922 utan allenast å extra ordinarie stat och tilläggsstat. Bortser man till en början från de s. k. förstärkningsanslagen, varom de sakkunniga skola särskilt yttra sig här nedan, förekommer beteckningen »förlagsanslag, högst» mycket sparsamt och detta med rätta. I själva uttrycket »förlagsanslag, högst» döljer sig egentligen en motsägelse, som knappast borde få förekomma i ett dokument av sådan vikt och räckvidd som en riksstat. Ordet »förlagsanslag» innebär nämligen att utgifterna på anslaget ej kunna definitivt beräknas, men ändå tillägges ordet »högst», varigenom ett maximum blivit beräknat och bestämt. Men kan ett maximum beräknas och sålunda även bestämmas, då är beteckningen »förlagsanslag» obehövt, ty i allt fall får då anslaget ej överskridas och återgå överskott på anslaget till statsverket, d. v. s. till dess kassafond, om anslaget är uppfört å extra stat. Å fjärde huvudtiteln ordinarie stat förekomma, såsom nämnts, icke och böra ej heller förekomma anslag av ifrågavarande art. Skulle det emellertid undantagsvis bliva behövt att uppföra ett anslag å ordinarie stat med sådana dispositionsbestämmelser, beteckningen »förlagsanslag, högst» avser, kan ett sådant anslag göras till bestämt anslag med särskild bestämmelse, att besparingar därå skola återgå till statsverket. Detta tillvägagångssätt, vilket endast undantagsvis torde behöva förekomma, synes i varje fall vara att föredraga framför användandet av en beteckning, som i sig själv måste anses mindre lämplig. Ett tydligt fall, då beteckningen »förlagsanslag, högst» är obehövt, visar det första anslag med berörda beteckning, som förekommer under fjärde huvudtiteln för år 1922 eller anslaget till »övergångsavlönning för departementschefen, förlagsanslag, högst — 2,000 kronor». Detta belopp skulle enligt givna bestämmelser utgå till departementschefen vid övergången till det nya avlönningssystemet — varken mer eller mindre. Därför behövdes varken ett förlagsvis beräknat anslag än mindre »högst», ty beloppet enligt riksstaten kunde i varje fall ej överskridas. Endast om departementschef ej varit förordnad under januari månad år 1922, utan chefskapet över försvarsdepartementet utövats av annan departementschef, hade någon besparing kunnat uppkomma å beloppet, vilken dock, enär anslaget är uppfört å extra stat, även utan anslagsbeteckning återgått till statsverket. Den använda beteckningen är därför i detta fall utan betydelse och borde fördens skull icke hava kommit till användning, även om den icke föranlett något missförstånd. Genomgår man övriga »förlagsanslag, högst» under fjärde huvudtiteln för år 1922 skall man likaledes finna, att de fall, då denna beteckning må anses

användbar, visa sig vara få om ens något. Denna anslagsbeteckning kan ock utan olägenhet undvaras, därest i undantagsfall särskild bestämmelse meddelas om anslagsdispositionen.

Beteckningen »förslagsanslag, högst» kom under tiden för världskriget att användas för anslag till s. k. neutralitetskostnader. Detta gick utan vidare olägenhet för sig, i vad dessa kostnader avsågo löpande utgifter för skydds trupper och dylikt, då dessa kostnader utgingo så att säga per dag och alltså följde kalender- (eller anslags-) året. Beteckningen var dock överflödig. Resultatet hade i allt fall blivit detsamma. Annorlunda ställde sig saken med sådana neutralitetskostnader, som avsågo anskaffning av materiel. Under då rådande förhållanden kunde sådan ofta icke fås, då den beställdes, utan kunde därmed dröja en obestämd tid, gående vida över anslagsåret. Då anslagen voro »förslagsanslag» (högst), måste emellertid behållningarna vid anslagsårets slut återgå till statsverket, och arméförvaltningen nödgades ånyo begära anslag av riksdagen för samma ändamål som föregående års anslag avsett. D. v. s. riksdagen fick delvis anvisa medlen två gånger. Att detta icke ursprungligen var riksdagens mening torde få anses uppenbart. Det berodde helt och hållet på, att anslagen erhållit en missvisande beteckning, vilken arméförvaltningen dock måste ställa sig till efterrättelse. Samma beteckning kom också att åsättas vissa byggnadsanslag till ett sammanlagt belopp av flera miljoner, men då det måste anses alldeles uppenbart, att riksdagen avsett, att dessa medel skulle användas till byggnadernas uppförande, även om arbetet därmed, såsom beräknat var, sträckte sig ett eller flere år utöver anslagsåret, överfördes berörda medel icke till kassafonden, utan balanserades i arméförvaltningens räkenskaper för det angivna ändamålet. Saken bragtes sedermera i annat sammanhang till riksdagens kännedom och lämnades av riksdagen utan anmärkning. Dessa fall visa, att vid anslagsbeteckningarnas användande den största varsamhet är av nöden, om icke Kungl. Maj:ts och underlydande myndigheters dispositionsrätt över anslagen skall bliva oviss och föranleda stora olägenheter i fråga om såväl förvaltningen som bokföringen.

Förstärkningsanslagen.

De på senare åren anvisade s. k. förstärkningsanslagen hava i regel, om icke alltid, betecknats såsom »förslagsanslag, högst», vilket i ett stort antal fall föranlett missförstånd och olika uppfattningar om dispositionen av dessa anslag och den därmed i samband stående bokföringen. Dessa anslag förekomma endast på extra stat och tilläggsstat.

Förstärkningsanslag till ett bestämt anslag torde knappast behöva förekomma. Skulle emellertid så bliva fallet, behövde det, såsom anvisat å extra stat, icke förseas med någon anslagsbeteckning, ty överskott å anslag på extra stat och tilläggsstat, vilka icke erhållit sådan beteckning, återgå i allt fall till statsverket. Det ligger i sakens natur att beteckningen »reservationsanslag» i sådant fall icke kan komma i fråga, då de bestämda anslagen avse statsregleringsåret.

Beträffande förslagsanslagen böra förstärkningsanslag till dem, såsom ock skett, betecknas såsom förslagsanslag eller ock lämnas utan beteckning. Då förslagsanslag få överskridas, är det ur förvaltningsmyndigheternas synpunkt likgiltigt, om förstärkningsanslag till dessa anslag beviljas eller ej. De för dem enligt gällande föreskrifter erforderliga medlen stå i allt fall till förfogande genom de ordinarie anslagen. Däremot kan det för riksdagen vara av betydelse, att redan i vederbörande riksstat uppföra medel, som i allt fall

med sannolikhet komma att utgå under det år, riksstaten avser. Men då huvudanslaget är förslagsanslag och förstärkningsanslaget uppföres på extra stat eller tilläggsstat, är det likgiltigt, om det senare anslaget erhåller någon beteckning eller ej. Understiga utgifterna summan av båda anslagen, går nämligen överskottet åter till statsverket. Är däremot anslagens summa icke tillräcklig, överskrides huvudanslaget och täckes bristen ur statsverkets kassafond. I båda fallen måste man räkna med anslagens sammanlagda summa och resultatet blir detsamma; överskott gå till och brist ifrån kassafonden. Varken för förvaltningen eller för bokföringen har dock någon olägenhet uppstått därigenom, att förstärkningsanslagen till förslagsanslag i riksstaten uppförts såsom förslagsanslag, högst, ehuru denna beteckning i och för sig varit ändamålslös.

Helt annorlunda hava förhållandena gestaltat sig i fråga om förstärkningsanslagen till reservationsanslag. I exempelvis anslagstiteln »förstärkning av reservationsanslaget till remontering» behöver i ordet »förstärkning» knappast inläggas den betydelsen, att av detta anslag icke får disponeras någon del, förrän det ordinarie anslaget till remontering med därå eventuellt befintliga reservationer blivit i dess helhet förbrukat. Snarare borde en sådan anslags-titel tolkas så, att förstärkningsanslaget finge odelat tilläggas huvudanslaget. Men tillfogas beteckningen »förslagsanslag, högst», så lär sammanställningen av orden »förstärkningsanslag» och »förslagsanslag» icke kunna betyda annat, än att förslagsanslaget får användas endast i den mån, huvudanslaget, jämte reservationer därå, visar sig otillräckligt. Riksräkenskapsverket har ock tolkat dylika anslagsbeteckningar på detta sätt, varigenom icke blott de förvaltande myndigheterna berövats medel, som de ansett sig kunna påräkna såsom ställda till deras disposition, utan även bokföringen kommit att visa väsentliga skilligheter mellan ämbetsverkens bokslut och riksräkenskapsverkets budgetredovisning i fråga om in- och utgående behållningar å reservationsanslagen, ett förhållande som under inga omständigheter borde få förekomma. Ett par exempel torde vara bäst ägnade att klargöra dessa förhållanden.

Då första gången förstärkningsanslag »förslagsanslag, högst», beviljades för anslagen till arméns vapen och ammunition m. m. samt till byggnader, övningsfält och skjutbanor, anbefalldes arméförvaltningen av Kungl. Maj:t att inkomma med underdånigt förslag till användande av såväl sistnämnda anslag som de båda förstärkningsanslagen. Naturligast torde hava varit att utan vidare lägga förstärkningsanslagen till huvudanslagen och uppgöra förslag till stat angående användningen av de sammanlagda beloppen på bästa sätt för den fördyrade vapen- och ammunitionsförbrukningen samt för hyggnadsunderhållet med reserverande av eventuella besparingar till efterkommande år. Denna tanke stod ock i full överensstämmelse med den till sparsamhet mahnande självhushållning, som, bland annat, är avsedd med reservationsanslagen. Men beteckningen »förslagsanslag, högst» å förstärkningsanslagen syntes icke medgiva en sådan tolkning angående dispositionsrätten över dessa anslag. Å andra sidan var det dock förenat med stora svårigheter att undvara reservationer från det ena förvaltningsåret till det andra. Reservationsanslagen avse nämligen sådana ändamål, att vissa likvider tillhörande ett års dispositioner icke kunna eller böra ske förrän under ett efterföljande år och till dessa likvider äro reservationer nödvändiga. En för anslagsställningen och förvaltningen i den mån gynnsam tolkning av förstärkningsanslagens titel och beteckning syntes dock vara tillåtlig, att å de ordinarie anslagen finge bibehållas reservationer vid förvaltningsårets utgång till belopp, som icke överstege

reservationerna vid årets ingång, dock naturligtvis under förutsättning, att reservationer uppkomme utan att förstärkningsanslaget överskredes, vilket genom dess anslagsbeteckning såsom förslagsanslag, *högst* var förbjudet. Härigenom komme förstärkningsanslaget till användning i den mån kostnaderna överskred det verkliga årsanslaget. Denna uppfattning gillades av Kungl. Maj:t, vars prövning frågan skulle underställas. Samma uppfattning har också sedermera, såsom av det följande framgår, vunnit beaktande. Men om, såsom sannolikt är, Kungl. Maj:t och riksdagen avsett, att dessa anslag skulle få användas i sin helhet såsom förstärkning av huvudanslagen, hade all denna tvekan och risk för anmärkning av konstitutionsutskottet aldrig behövt förekomma, om icke den missvisande beteckningen »förslagsanslag, *högst*» tillagts anslagstiteln, utan anslaget lämnats utan beteckning. Riksdagens beslut kunna lätt snedvridas genom otydliga beteckningar.

Jämväl ett annat fall, som tydligt visar olägenheterna av, att reservationer å anslag av ifrågavarande art icke stå till myndigheternas förfogande, torde lämpligen böra anföras. 1920 års riksdag anvisade till förstärkning av reservationsanslaget till remontering å tilläggsstat ett »förslagsanslag, *högst*» å 155,000 kronor. Enligt den av riksräkenskapsverket upprättade budgetredovisning för år 1920 hade nämnda förstärkningsanslag överförts till kassafonden.

Under hänvisning till statsutskottets vid 1921 års riksdag (utlåtande nr 4 B sid. 11) yttrande, angående förefintlig reservation å remonteringsanslaget, anhöll statsrådet och chefen för kungl. försvarsdepartementet i skrivelse den 13 april samma år, att riksräkenskapsverket ville till honom avgiva yttrande i anledning av omförmälda överföring till kassafonden. I detta avseende anförde ämbetsverket, att vid 1920 års utgång utvisade remonteringsanslaget — såsom av budgetredovisningen framginge — en reservation å kronor 79,311: 94. Enär remonteringsanslaget sålunda icke blott visat sig tillräckligt för bestridande av 1920 års utgifter utan även vid årets utgång hade att uppvisa besparing, behövde förstärkningsanslaget icke för ändamålet tagas i anspråk. På grund av sin natur av »förslagsanslag, *högst*», hade förstärkningsanslaget till följd härav tillförts kassafonden. Denna överföring till kassafonden innebure emellertid ej, att anslaget icke fortfarande stode till förfogande för täckande av sådana *till år 1920 hänförliga* utgifter, vilka under nämnda år icke hunnit bestridas. Efter framställning av statskontoret, till vilket ämbetsverk statens centrala bokföring då var förlagd, hade Kungl. Maj:t nämligen genom brev den 13 februari 1920 medgivit, att när utgifter, tillhörande ett visst budgetår, icke hunnit under samma år utbetalas och bokföras, desamma finge avföras i nästkommande års räkenskaper, nämligen *dels* beträffande »förslagsanslag, *högst*», och sådana förslagsanslag, vilka icke funnes i det nya årets riksstat upptagna, från ett konto från det föregående årets anslagstitel, *dels ock* beträffande bestämda anslag från vederböranda besparingsfond, varvid i fråga om »förslagsanslag, *högst*» och bestämda anslag skulle iakttagas, att summan av de under bägge åren avförda utgifter för ett och samma anslag icke överskredde det anvisade beloppet. Därest utgifter för remonteringsanslaget, hänförande sig till år 1920, under år 1921 behövde bestridas till högre belopp än den vid 1920 års utgång å anslaget befintliga reservationen, kronor 79,311: 94, stode sålunda det till kassafonden från förenämnda förstärkningsanslag å 1920 års tilläggsstat överförda beloppet, kronor 155,000, fortfarande för ändamålet till förfogande.

Genom beslut den 22 april 1921 förklarade Kungl. Maj:t, att den omständigheten, att omförmälda förstärkningsanslag å 155,000 kronor i budgetredo-

visningen för år 1920 överförs till kassafonden, icke skulle utgöra hinder för överförande av ifrågavarande anslagsbelopp till ordinarie reservationsanslaget till remonter.

Anslaget var beviljat på tilläggsstat för år 1920 och avsåg inköp av erforderligt antal remonter, vartill ordinarie anslaget på grund av prisstegringen å hästar ej var tillräckligt. Om ej anslaget var förbrukat före 1920 års utgång, borde det såsom »förslagsanslag, högst» enligt denna anslagsbetecknings formella betydelse indragas till kassafonden, vilket ju ock skedde. Men med hänsyn till konjunkturerna, tillgång på lämpliga remonter m. m. hade det varit synnerligen oklokt att forcera upphandlingen under senare halvåret 1920, då med all sannolikhet upphandlingen kunde med avsevärt bättre resultat ske påföljande år eller 1921. Kungl. Maj:ts och riksdagens mening hade uppenbarligen varit, att medlen skulle användas för att på lämpligaste tid och sätt verkställa det erforderliga remontinköpet, men genom anslagsbeteckningen »förslagsanslag, högst» fick anslagsbeslutet en färg, som utan senare korrigering av Kungl. Maj:t skulle hava omöjliggjort anslagets användning för det avsedda ändamålet. Hade däremot denna anslagsbeteckning icke förekommit, hade Kungl. Maj:ts och riksdagens beslut varit klart och tydligt i fråga om anslagets disposition.

Riksräkenskapsverket ansåg, såsom nämnts, att anslagsmedlen kunde användas, ehuru de överförs till kassafonden, om blott utgifterna kunde anses hänförliga till 1920. Härigenom blev saken icke klarare. Frågan blev då: kunna likvider för remontinköp, verkställda 1921, hänföras till 1920 års utgifter? Knappast. I varje fall är svaret på frågan så ovisst, att den förvaltande myndigheten löper risk att erhålla anmärkning, huru den än förfar, ett förhållande som måste anses olämpligt.

Men här uppställer sig även en annan fråga av synnerligen stor räckvidd. Är det lämpligt att medel, som en gång tillförts kassafonden, likväl i en tämligen obestämd utsträckning disponeras av myndigheterna? Borde icke kassafonden, förutom beträffande medgivna undantagsfall, helt och hållet stå till riksdagens disposition? Budgetredovisningen, som bör angiva inkomster och utgifter på anslagen samt behållningar och brister, där sådana uppstå, blir missvisande. Den har, såsom exempelvis på monteringsanslaget med dess förstärkningsanslag kommit att visa en behållning på i runt tal 79,000 kronor, under det att ytterligare 155,000 kronor lågo i kassafonden. För riksdagen måste det väl anses högst angeläget och ur ordningssynpunkt rent nödvändigt, att kassafonden så nära som möjligt visar den verkliga behållningen till riksdagens disposition och icke något annat, mer eller mindre approximativt beräknat belopp. Helt och hållet kan detta mål icke nås, men att öka svårigheterna genom användande av oriktiga anslagsbeteckningar bör undvikas, så mycket mera som det på alla huvudtitlarna tillsammans kan röra sig om betydande belopp.

Slutligen torde ytterligare ett exempel böra anföras, som belyser frågan från en något olika synpunkt. Anslaget till truppförbandens övningar är av reservationsanslags natur, men anslaget å tilläggsstat (för år 1921) till förstärkning av nämnda övningsanslag är »förslagsanslag, högst». Uti underdånig skrivelse den 16 december 1921 anförde arméförvaltningens intendents och civila departement, bland annat, att, då det årliga anslaget till truppförbandens övningar vore så knappt tillmätt, att fältmässiga övningar icke kunde vid truppförbanden anordnas varje år, en del av anslaget hade brukat reserveras till ett kommande år, för att fältmässiga övningar skulle kunna anordnas

åtminstone vartannat år och truppförbandens fältmässighet på så sätt i någon mån bibehållas. Härigenom komme reservationernas storlek att högst väsentligt variera under olika år. Då det emellertid vore av vikt, att reservationerna till de år, under vilka större fältmässiga övningar vore avsedda att äga rum, bleve så stora som möjligt, hemställde departementen, det Kungl. Maj:t täcktes medgiva, att 1921 års förstärkningsanslag till reservationsanslaget till truppförbandens övningar, i vad detsamma avsåge truppförbandens »övriga» övningar, finge, där så av intendentsdepartementet ansåges erforderligt, vid truppförbanden i dess helhet överföras till det ordinarie anslaget, för att reserveras till år 1922.

Häröver hördes riksräkenskapsverket, som den 3 februari samma år avgav yttrande i ärendet. Däri anförde riksräkenskapsverket, bland annat, att de skäl, som anförts till stöd för framställningen av riksräkenskapsverket ansåges tala för att i detta fall borde göras ett undantag från regeln, att de såsom förslagsanslag, högst, anvisade förstärkningsanslagen icke finge disponeras för andra utgifter än sådana, som avsåge det budgetår, för vilket förstärkningsanslaget anvisats. Ämbetsverket hade därför för sin del icke något annat att erinra mot bifall till framställningen, än att ämbetsverket ville, under angiven förutsättning, ifrågasätta en viss begränsning beträffande dispositionsrätten till den del av förstärkningsanslaget varom fråga vore. Kungl. Maj:t biföll armeförvaltningens framställning genom beslut den 21 april 1922.

Det lider intet tvivel, att icke Kungl. Maj:t och riksdagen avsett, att ifrågasvarande anslag skulle, liksom huvudanslaget till truppförbandens övningar, få i sin helhet användas för detta ändamål och med anordnande av övningsgarna å sådan tid, att ändamålet kunde på bästa sätt vinnas. Men beteckningen »förslagsanslag, högst» häftade vid anslaget och dess formella betydelse lade onekligen, såsom riksräkenskapsverket framhållit, hinder i vägen för armeförvaltningen att använda anslaget för sitt ändamål under ett senare år utan Kungl. Maj:ts särskilda medgivande, vilket i sin ordning torde vila på vad i dylikt hänseende förekommit vid 1922 års riksdag. De sålunda relaterade svårigheterna i fråga om anslagets användning berodde uteslutande på anslagsbeteckningen. Hade den varit borta, hade någon ovisshet i detta fall icke behövt förekomma.

Det näst föregående exemplet avsåg en upphandling, som av ekonomiska skäl måste verkställas å därför lämplig tidpunkt. Det andra avsåg övningar, för vilkas ändamålsenliga anordning anslaget måste få bibehållas, till den för dess användning lämpliga tiden var inne. I båda fallen har anslagsbeteckningen visat sig hinderlig för anslagens ändamålsenliga utnyttjande. Av båda fallen framgår ock med all tydlighet, att myndigheterna måste äga den rörelsefrihet angående reservationsanslagens användning, att besparingar under ett år få disponeras även ett senare år, såvida de med anslagen avsedda ändamålen skola kunna i bästa möjliga mån vinnas.

*Förändring i
anslagsbeteck-
ningen.*

Den förändring i anslagsbeteckningen, som vidtogs vid 1917 års riksdag, hade föregåtts av en särskild utredning av frågan. I betänkandet angående denna utredning framhölls, bland annat, att beträffande de extra anslagens behandling och bokföring i avseende å uppkomna besparingar, det syntes mindre lämpligt att meddela generella föreskrifter, gällande för olika grupper av anslag, enär denna föreskrift svårigen kunde göras så uttömmande, att icke i allt fall tvekan vid tillämpningen kunde uppstå. I stället föreslogs såsom det på samma gång enklaste och mest effektiva sättet för frågans lö-

sande, att varje extra anslag redan i riksstaten erhöles en beteckning, som angäve dess natur i förenämnda avseende, varvid de för allenast ett visst år avsedda anslagen kunde betecknas såsom »förslagsanslag, högst» och de övriga såsom »reservationsanslag».

Den första punkten i detta uttalande är otvivelaktigt riktig, men den tanke, som ligger till grund för densamma, är övergiven i den senare. En tillämpning av uttalandets andra punkt leder till samma resultat som den i den första punkten underkända utvägen. Den föreslagna delningsgrunden saknar erforderligt stöd i verkligheten och de föreslagna beteckningarna äro icke tillämpliga på alla förekommande fall. I riksstaten för fjärde huvudtiteln år 1922 och i tilläggsstaten för samma år finnas flera extra anslag, vilka i själva verket icke äro av förslagsanslags natur, ehuru så betecknade. De kunna på förhand fullständigt beräknas, och ordet »högst», som endast neutraliserar ordet »förslagsanslag», är överflödigt. Om ett extra anslag skall få användas allenast under ett visst år, kan detta direkt uttryckas, exempelvis genom ordet »årsanslag», och en för annat ändamål avsedd beteckning undvikas. Anslag, som få användas under allenast ett visst år, avse i regel fortlöpande utgifter och ett visst kostnadsbelopp, t. ex. för skyddstrupper. I sådant fall är ändamålet vunnet genom att anvisa anslaget till »avlöning och underhåll av skyddstrupper under (exempelvis) år 1920» eller till »förstärkning av arbetskrafterna i arméförvaltningen under år 1922». Det första av dessa anslag kan vara förslagsanslag, om avsikten är, att det skall vara obegränsat, men tillägges ordet »högst», får det därigenom samma karaktär som ett vanligt extra anslag utan beteckning. Begränsningen till år 1920 hade lämpligast skett på ovan angivna sätt. Det senare anslaget har såsom extra anslag icke i ringaste mån karaktär av förslagsanslag, och ordet »högst» är överflödigt, enär anslaget i allt fall ej får överskridas. Utgifterna utgå till bestämt antal tjänstemän med bestämda belopp och eventuella besparingar gå till kassafonden redan av den anledningen, att anslaget är uppfört å extra stat. Flera dylika fall skulle kunna anföras.

Beträffande de s. k. förstärkningsanslagen yttrades i förenämnda betänkande följande:

»I vissa fall pläga dylika anslag i sin helhet överföras till det anslag, till vars förstärkning de äro avsedda. Skulle i de fall, där så ej sker, besparingar uppkomma, böra dessa naturligtvis behandlas på samma sätt som besparingar å sistberörda anslag. Vid sådant förhållande torde några föreskrifter om behandlingen av dylika besparingar ej vara erforderliga, vadan anslagen utan olägenhet synas kunna lämnas utan beteckning.»

Chefen för finansdepartementet anslöt sig till de i berörda betänkande uppställda principerna, men ansåg, att förslagets huvudsakliga syfte kunde uppnås, därest man med särskild beteckning försåge de extra anslag, vilka, såsom avseende allenast behov under budgetåret, borde behandlas såsom »förslagsanslag, högst», under det att de anslag, som borde behandlas såsom reservationsanslag, lämnades utan beteckning. I fråga om förstärkningsanslagen anförde departementschefen, att dessa, »då de i det övervägande antalet fall fortvarande såsom hittills lära komma att under budgetåret överföras till de respektive anslag, de äro ämnade att förstärka, utan olägenhet kunna i regel förses med beteckningen förslagsanslag, högst.

Riksdagen uttalade i skrivelse den 23 februari 1917, att riksdagen funnit det särdeles önskligt, att de obetecknade anslagens natur i fråga om behandlingen av uppkomna besparingar bleve fullt klargjord, samt att riksdagen icke funnit något att erinra mot de principer, enligt vilka anslagen i den gjorda

utredningen uppdelats i å ena sidan förslagsanslag, högst, d. v. s. sådana till maximibelopp fixerade anslag, vilka ej finge disponeras efter budgetsårets utgång och som alltså, i den mån de ej under sagda år tagits i anspråk, skola till kassafonden överföras, och å andra sidan reservationsanslag, som vore av den natur, att därå uppkomna besparingar även efter budgetårets utgång stå till förfogande för anslaget's ändamål.

Därjämte ansåg riksdagen, att även förstärkningsanslagen skulle betecknas såsom »förslagsanslag, högst».

Om sålunda alla voro eniga om, att en förändring i fråga om de extra anlagns beteckning i riksstaten borde ske, voro dock åsikterna om lämpligaste sättet härför divergerande. Det föregående tillvägagångssättet, som vilade på anslagsbeteckningar, i den mån sådana voro behöfvliga, vilka ägde en hävdvunnen betydelse, utbyttes mot ett system, enligt vilket beteckningar alltid skulle användas och detta ofta i en alldeles ny betydelse. Att ovisshet och olika tolkningar angående dispositionsrätten över anslagen härigenom skulle uppstå var ganska naturligt. Särskilda föreskrifter i förtydligande syfte hava utfärdats av statskontoret och Kungl. Maj:t. Men full klarhet har i alla fall ej kunnat erhållas på den vid 1917 års riksdag lagda grunden, enligt vilken det, såsom ovan angivna exempel nogsamt visa, ofta inträffat, att den verkliga innebörden av riksdagens beslut kommit i strid med den formella betydelsen av den vid vissa anslag anbragta beteckningen. Riksräkenskapsverket har utan vidare ställt sig på den strängt formella tolkningen av anslagsbeteckningarna och detta med rätta, ty i anslagsbeteckningarna måste riksdagens beslut anses koncentrerat och ett frångående av eller jämkande på dessa uttryckliga, formella bestämmelser i fråga om anslagsanvändningen kan givetvis icke få förekomma. Däremot torde åtgärder böra vidtagas i syfte, att anledningarna till ovisshet och missförstånd i förevarande avseende må av statsmakterna undanröjas.

Under 1922 års riksdag har förevarande fråga senast varit under behandling. Ut i propositionen till denna riksdag hade statsrådet och chefen för kungl. finansdepartementet under riksstatens första huvudtitel gjort ett särskilt uttalande om dispositionen av förstärkningsanslagen samt därvid föreslagit, bland annat, att dessa anslag skulle få tagas i anspråk för samma ändamål som huvudanslagen, allenast sedan huvudanslagen med undantag för inbalanserade reservationer och uppdebiterade uppbördsmedel blivit i sin helhet förbrukade. Detta tillvägagångssätt ansåg riksdagen, enligt dess skrivelse till Konungen den 25 februari 1922, angående regleringen av utgifterna under riksstatens första huvudtitel, böra komma till tillämpning vid sådana förstärkningsanslag, vilka icke av särskilda skäl borde till huvudanslagen omföras. De anslag, där någon omföring sålunda icke borde ifrågakomma, syntes enligt riksdagens mening böra angivas under rubriken: till täckande av motsedd brist å visst anslag.

Riksdagen kunde dock icke dela departementschefens uppfattning, att ifråga om samtliga förstärkningsanslag dylika inskränkningar borde stadgas. Det syntes nämligen riksdagen ur hushållssynpunkt vara av stor vikt, att icke sådana anordningar vidtoges, att i vissa fall vederbörande förvaltningsmyndigheters intresse att iakttaga god sparsamhet vid medlens användning äventyrades. Föreskriften att förstärkningsanslagen finge tagas i anspråk först sedan huvudanslagen förbrukats, torde nämligen i vissa fall lätt kunna fresta myndigheterna att under ett år disponera medel i större omfattning än som oundgängligen erfordrades. Erfarenheten torde jämväl utvisa, att med reservations-

anslagen — och i det ojämförligt största antalet fall vore det här fråga om sådana anslag — i regel en bättre hushållning ägde rum än med övriga arter utav anslag. Med hänsyn härtill syntes det riksdagen vara av stor betydelse, att i de fall, där ett sådant förfaringssätt kunde anses medföra avgjorda, praktiska fördelar, en omföring av förstärkningsanslagen till huvudanslagen skedde. Någon ändring av anslagens beteckning såsom förslagsanslag, högst, syntes icke behöva härav föranledas. Anslag av nu nämnt slag syntes riksdagen lämpligen kunna upptagas med rubriken: till förstärkning av visst anslag.

De grundsatser, riksdagen sålunda angivit, syntes böra vinna tillämpning från och med år 1923 samt i fråga om anslag å tilläggsstaten för år 1922. Vad beträffade anslag, beviljade av 1921 års eller tidigare riksdagar, syntes de vid 1920 års budgetredovisning tillämpade principerna, om vilkas riktighet riksdagen icke velat uttala sig, i stort sett fortfarande böra gälla, varvid dock Kungl. Maj:t, såsom jämväl av departementschefen framhållits, torde böra tillse, att desamma icke genomfördes på ett sådant sätt, att påtagliga olägenheter därav uppstode.

Riksdagen har således ansett, att under angivna omständigheter ett förstärkningsanslag kunde omföras till huvudanslaget utan hänsyn till befintliga reservationer å detta anslag. Men riksdagen har ock uttalat den uppfattningen, att någon ändring av beteckningen förslagsanslag, högst, icke behövde härav föranledas. Efter en sådan förklaring av riksdagen, torde något hinder för ett förstärkningsanslags överförande till huvudanslaget, efter prövning i varje fall, för Kungl. Maj:t icke finnas, även om det betecknats såsom förslagsanslag, högst. Men om myndigheterna, till vilkas disposition ett sådant anslag ställts, naturligtvis med den rätt anslagstitel och anslagsbeteckning medgiva, utan ett sådant uttalande av riksdagen överfört ett dylikt förstärkningsanslag till huvudanslaget, kunde en sådan åtgärd otvivelaktigt blivit föremål för klander. Hade däremot förstärkningsanslagen — å extra ordinarie eller tilläggsstat — lämnats utan beteckning, hade helt visst någon ovisshet om det berättigade i deras överförande till huvudanslagen aldrig uppstått, särskilt om i vederbörande proposition eller riksdagsskrivelse i någon form antytts, att anslaget finge så användas. Och ej heller hade de efter kassaräkenskaperna kvarstående, ehuru ofta helt eller delvis disponerade, behållningarna å anslagen enligt budgetredovisningen blivit tillgodoförda kassafonden. En sådan överföring av ett förstärkningsanslag till huvudanslaget har icke annat inflytande på statsregleringen än att, om besparingarna å ett reservationsanslag i något fall visa sig uppgå till större belopp, än som anses skäligt, vederbörande förstärkningsanslag kan i en efterföljande riksstat minskas i motsvarande mån.

Nu däremot hava, till följd av olika uppfattning inom exempelvis arméförvaltningen och riksräkenskapsverket om dispositionsrätten till vissa såsom »förslagsanslag, högst» betecknade anslag, skiljaktigheter uppstått för år 1921 på nästan alla reservationsanslag mellan arméförvaltningens huvudbok och riksräkenskapsverkets budgetredovisning. Till allra största delen bero dessa skiljaktigheter, vilka förekomma å ej mindre än 18 anslag och till avsevärda belopp, därpå, att arméförvaltningen till reservationer fört belopp, som genom avtal e. d. under år 1921 disponerats men ej kunnat under samma år utbetalas. För att bringa ordning i dessa förhållanden har arméförvaltningen, om vars transaktioner de sakkunniga i detta avseende tagit kännedom, underställt frågan Kungl. Maj:ts prövning i syfte, att medlen måtte återföras från kassafonden till ämbetsverkets disposition, vilket förfaringssätt stöder sig på

Kungl. Maj:ts i överensstämmelse med förberörda riksdagsskrivelse meddelade bestämmelser i ämnet.

Grunder för anslagsbeteckningen. Av det anförda framgår, att på grund av ovisshet beträffande dispositionsrätten till vissa anslag väsentliga skiljaktigheter uppstått mellan arméförvaltningens huvudbok och riksräkenskapsverkets budgetredovisning. Att samma förhållande även förekommit inom andra förvaltningsområden är bekant.

Emellertid torde det vara uppenbart, att anledningarna till detta förhållande böra undanröjas, så att riksräkenskapsverkets och övriga verks räkenskaper bliva med varandra överensstämmande och riksräkenskapsverkets budgetredovisning må bliva allenast ett sammandrag av de övriga verkens redovisningar och därigenom, i den mån så överhuvudtaget är möjligt, vinna full stabilitet och tillförlitlighet utan efterkommande korrigeringar. I den mån förstärkningsanslagen upphöra, komma förhållandena givetvis att bliva väsentligt förbättrade, men frågan om dispositionsrätten till de i riksstaten uppförda anslagen kommer likväl att vara av den stora betydelse för såväl förvaltningen som bokföringen, att den bör i möjligaste mån på ett enkelt och praktiskt sätt lösas.

Anledningen till det nu rådande otillfredsställande förhållandet torde bero därpå att, såsom redan antytts, utgångspunkten för de åtgärder, som under de senare åren i angivet syfte vidtagits, icke torde kunna anses väl vald. Anslagen äro med hänsyn till ändamål och den dispositionsrätt, Kungl. Maj:t eller underordnade myndigheter äga över dem, av så växlande art, att de med fäst avseende å båda dessa förhållanden icke lämpligen låta uppdelas sig i några få kategorier. Man kan svårigen på förhand bestämma sig för vissa anslagsbeteckningar samt föreskriva, att någon av dessa ovillkorligen skall användas.

Anslagens uppdelning på ordinarie och extra ordinarie stat är en genom erfarenheten prövad indelningsgrund. Så länge den användes, måste vid anslagsbeteckningen hänsyn tagas till betydelsen av den skillnad, som finnes mellan ordinarie och extra ordinarie anslag. Eljest kan exempelvis ett anslag å extra stat komma att förses med en beteckning, som lämpar sig allenast för anslag å ordinarie stat.

Såsom det primära måste den verkliga innebörden av Kungl. Maj:ts och riksdagens anslagsbeslut uppställas. Därefter måste anslagsbeteckningen rätta sig. Behöves icke någon anslagsbeteckning för klargörande av anslagets ändamål eller dispositionsrätten därtill, bör ej heller någon anslagsbeteckning användas. Den är då betydelslös. Behöves åter ett direktiv för anslagets disposition, måste en sådan beteckning väljas, som står i överensstämmelse med anslagsbeslutet samt statsmakternas verkliga mening därmed. Finnes icke någon sådan i bruk varande beteckning, måste särskilda bestämmelser meddelas. Eljest kan anslaget få en felaktig eller vilseledande etikett.

Beviljas ett anslag å extra stat för inköp eller uppförande av en byggnad, behöves givetvis icke någon anslagsbeteckning. Ändamålet är klart angivet i anslagets benämning och anslaget får användas till dess byggnaden är färdig. Endast med hänsyn till eventuellt överskott å anslagssumman, skulle någon beteckning kunna erfordras, men genom anslagets uppförande å extra stat är det redan klart, att sådant överskott skall såsom odisponerat återgå till statsverket.

Avser ett extra anslag anskaffning av viss till antal och typ angiven materiel, t. ex. ett visst antal kanoner av angivet slag, blir förhållandet likartat.

Skulle ett visst anslag avse anskaffning av materiel så långt anslaget räcker, t. ex. om visst belopp anvisas för anskaffning av gevärsammuniton, är någon anslagsbeteckning ej behöfvig. Anslaget får givetvis användas så länge för tillverkningen behöfvigt är och till hela sitt belopp.

Att till dylika, fullt tydliga anslagsbeslut föga det slags direktiv, en anslagsbeteckning alltid innebär, är icke blott ologiskt och obehöfvigt utan leder synnerligen lätt till oklarhet och missförstånd. Ett extra anslag till fortlöpande utgifter enligt givna bestämmelser såsom avlöning av särskilda trupper e. d., bör, om så behöves, begränsas till tiden, men icke genom en anslagsbeteckning, som måhända ej är fullt lämplig, utan genom anslagets benämning eller rubrik eller ock på annat sätt.

Vad de sakkunniga sålunda gjort gällande har tidigare visat sig lätt att tillämpa. Det erfordrar endast fortfarande som förut nödig eftertanke hos myndigheter och övriga vederbörande, huruvida någon anslagsbeteckning är behöfvig och, om så är, vilken som må anses giva det rätta uttrycket för Kungl. Maj:ts och riksdagens avsikt med anslaget.

Av vad de sakkunniga förut anfört framgår, att den klarhet angående vissa anslags användande och därå uppkommande besparingars disposition, man under senare åren sökt vinna, icke ernåtts på den ovan angivna vägen. De sakkunniga hava även framhållit, att sådan klarhet knappast kan vinnas allenast genom användande av vissa på förhand bestämda anslagsbeteckningar. Frågan måste övervägas i varje särskilt fall. Visserligen skall man därvid finna, att målet i regel vinnes genom någon av de vanliga anslagsbeteckningarna men ock att, då det gäller nya eller mera ovanliga anslag, därjämte erfordras särskilda föreskrifter.

För uppnåendet av ifrågavarande ändamål — klarhet angående dispositionsrätten över riksstatsanslagen — erfordras i första hand, att betydelsen av de vanliga anslagsbeteckningarna bliver definitivt fastslagen, därvid skillnaden mellan ordinarie och extra ordinarie anslag givetvis måste beaktas. De sakkunniga hava uppgjort ett förslag till grunder härför, vilket här nedan intages.

Dessa grunder överensstämma i huvudsak med vad förut tillämpats i förevarande avseende, utan att klagomål över otydlighet då förspordes. De torde ock komma att visa sig tillfredsställande även hädanefter, om de, efter eventuellt befunna jämkningar, i lämplig form vinna godkännande av Kungl. Maj:ts och riksdagen.

Att meddela sådant godkännande i form av författningsföreskrift torde med hänsyn till mångfalden och arten av nu förevarande och uppkommande nya anslag knappast vara lämpligt. Det torde vara tillräckligt, att de läggas till grund för en praxis, som så småningom torde komma att vinna erforderlig stadga. Därigenom lämnas möjligheten öppen att i varje fall pröva vad som bäst kan leda till målet: klara och bestämda direktiv angående dispositionen av vederbörliga anslag.

Allmänna grunder för användningen av de i riksstaten uppförda anslag.

A. Å **ordinarie stat** uppföras i allmänhet anslag, som avse utgifter av beständig art eller som kunna antagas bliva regelbundet återkommande i riksstaten.

Sådana anslag äro: bestämda anslag, reservationsanslag och förslagsanslag.

1. *Bestämda anslag* få icke överskridas. Deras användning är begränsad

till det år, vederbörande riksstat avser. Å bestämt anslag uppkommen besparing överföres till huvudtitelns besparingsfond eller s. k. allmänna besparingar. Om utgift, tillhörande anslagsåret, ej kan därunder utbetalas, må sådan utgift bestridas ur nämnda besparingsfond. Bestämt anslag förses icke med anslagsbeteckning.

2. *Reservationsanslag* få icke överskridas. Å sådant anslag under visst år uppkommen besparing må av Kungl. Maj:t eller enligt Kungl. Maj:ts föreskrifter av underordnad myndighet under följande år användas för samma ändamål, som anslaget avser.

3. *Förslagsanslag* må, om så erfordras, överskridas. Förslagsanslagens användning är begränsad till det år, vederbörande riksstat avser. Å sådant anslag uppkommande besparing överföres till statsverkets kassafond. Brist å förslagsanslag täckes ur kassafonden.

Utgifter, tillhörande visst statsregleringsår, vilka icke kunnat under året bestridas, utgå av motsvarande förslagsanslag för nästföljande år. Skulle sådant anslag då icke finnas uppfört i riksstaten, må utgiften bestridas ur kassafonden.

B. Å **extra ordinarie stat** uppföras i allmänhet sådana anslag, som avse utgifter av tillfällig art eller för tillgodosende av mera övergående behov.

Sådana anslag äro: anslag utan beteckning, förslagsanslag samt undantagsvis förslagsanslag, högst:

1. *Anslag å extra ordinarie stat utan beteckning* få icke överskridas. De avse i allmänhet antingen ett bestämt ändamål, i vilket fall de få användas jämväl efter statsregleringsårets utgång intill dess ändamålet ernåtts, eller ock löpande utgifter under viss, i anslagsbenämningen angiven tid. I fall av behov meddelas särskild föreskrift angående anslagets disposition.

Beträffande dispositionen av

2. *Förslagsanslag* och

3. *Förslagsanslag, högst* gäller vad förut sagts om förslagsanslag på ordinarie stat med allenast den skillnaden, att förslagsanslag, högst icke få överskridas.

Besparingar å extra ordinarie anslag överföras till statsverkets kassafond.

C. Det nuvarande bokförings- och redovisningsväsendet.

*Bokföringen
i allmänhet
vid försvaret.*

Försvarets bokförings- och redovisningsväsende är med avseende å föremålet för redovisningen delat på två parallella linjer, nämligen å ena sidan medelsredovisningen och å andra sidan förråds- och persedelredovisningen.

Med avseende å de myndigheter, som hava att verkställa bokföring, skiljes mellan bokföringen och redovisningen från

lokalförvaltningarna samt

armé- respektive marinförvaltningen. Härtill kommer bokföringen hos riksräkenskapsverket, i den mån den rör försvaret.

Medelsredovisningen.

Beträffande medelsredovisningen verkställles sådan dels vid lokalmyndigheterna, dels ock vid den centrala förvaltningsmyndighetens (armé- respektive marinförvaltningens) egen kassa, som i fråga om själva bokföringen är i stort sett likställd med lokalmyndighet. Såväl lokalmyndigheternas som huvudkassornas redovisningar, i vad de avse den direkta kassarörelsen, sammanfattas i en för vardera försvarsgrenen gemensam huvudbok, omfattande ett

är. Dessa huvudböcker ingå på bestämda tider till riksräkenskapsverket och ligga till grund för den för statsverket i sin helhet gemensamma budgetredovisningen och rikshuvudboken. Bokföringen vid armén och marinen är väsentligen olika. Endast i det avseendet är bokföringen likartad, att den vad lokal-förvaltningarna angår kan karakteriseras som månadsbokföring.

Vad först angår bokförings- och redovisningsväsendet vid armén föreskrives i § 19 mom. 1 i nådiga instruktionen för arméförvaltningen den 31 december 1921, att samtliga från arméns truppförband, formationer och anstalter inkommande redogörelser över medelsuppbörd och utbetalningar skola bokföras å civila departementet i den ordning, som av departementet bestämmes. I fråga om räkenskapsföringen vid huvudkassan bestämmer arméförvaltningens civila departement med stöd av § 20 mom. 3 av arméförvaltningens instruktion.

*Bokföringen
vid armén.*

Uti reglementet för arméns kassaväsende i fred (kassareglementet) den 11 oktober 1907 har Kungl. Maj:t förordnat, att arméförvaltningens civila departement skall meddela föreskrifter angående räkenskapernas förande vid arméns truppförband, formationer och anstalter.

Närmare bestämmelser för bokföringen och redovisningen vid ortsmyndigheterna återfinnas i särskilt av civila departementet utgivet cirkulär, senast av den 23 november 1921.

Enligt dessa bestämmelser skola vid arméns truppförband, formationer och anstalter föras följande redovisningshandlingar:

1. Månadsräkenskap, uppdelad i uppbörd och utgifter samt försedd med in- och utgående balanser.
2. Årsräkenskap.
3. Kassakontrollista.

Härutöver skall föras förteckning över utlämnade förskott och upprättade kontrakt.

De av arméförvaltningen för de olika räkenskapshandlingarna fastställda formulären jämte speciella föreskrifter ange närmare i detalj, huru räkenskaperna skola föras.

Enligt dessa formulär skola konton och anslagstitlar i månadsräkenskapen, som är en kassaräkenskap, inläggas i vid sidan av varandra ställda kolumner.

Utom kolumner för olika konton eller anslagstitlar finnas i räkenskaperna även kolumner för verifikationsnummer, kolumnnummer, text, summa för å redovisningstitlar bokförda poster, kassakonto, bankkonto, förskottskonto, balanserade räkningar, summa summarum för in- och utgående balanser samt å redovisningstitlar bokförda poster och till sist en kolumn för införande av folionummer.

I ortsmyndigheternas kassa göras in- och utbetalningar å »kassadag», som i regel hålles tre gånger i månaden: vanligen den 1, den 11 och den 21, och efter varje kassadag uppgöres och insändes till arméförvaltningens civila departement en »kassadagsrapport», utvisande ställningen å bank- och checkkonto, s. k. balanserade räkningars konto och förskottskonto samt därjämte en översikt av kassaställningen.

Efter det räkenskapen för månaden avslutats, skall densamma, åtföljd av de departements- och kolumnvis ordnade verifikationerna — med undantag av förskottskvitton och balanserade räkningar — samt av bankbevis rörande kassa-behållningen vid månadsskiftet, i avskrift insändas till civila departementet

genom vederbörande fördelningsintendent. Dessa räkenskapshandlingar skola åtföljas av en bokföringsuppgift för månaden, upptagande, bland annat, för varje i månadsräkenskapen förekommande titel, summan av uppbörd och utgifter.

Verifikationerna förses med dels nummer i löpande följd, dels anteckning om numret å den kolumn, i vilken bokföring skall ske, samt dels, efter redovisningens hopfästande, folionummer.

Medelsredovisningen skall undertecknas av redogöraren och förses med kassakontrollantens bevis, att anteckningarna i de kolumner, som äga motsvarighet i kassakontrollistan, äro med densamma överensstämmande. Räkenskapen förses med bevis av vederbörande chef om verkställd inventering.

Såsom »balanserade», oredovisade må upptagas dels sådana betalda räkningar, om vilkas riktiga bokföring uppstått tvekan eller för vilkas bokföring förutsättes särskilt, icke ännu erhållet bemyndigande att använda viss kolumn, och dels sådana likaledes likviderade räkningar, som enligt speciell föreskrift skola i ett sammanhang redovisas, bland annat, av sådan anledning, att av räkenskapen därigenom skall tydligt framgå, att för visst ändamål avsett belopp icke överskridits.

Oredovisade räkningar må icke utan särskilt medgivande balanseras från ett år till ett annat, med undantag dock för medel avseende underhåll åt manskap från Vadstena krigsmanshuskassa. Balanserade räkningar insändas emellertid icke förr än vid slutlig redovisning.

Årsräkenskapen, som omfattar samma titlar som månadsräkenskapen, är närmast en förvaltningsredovisning. Såsom namnet angiver avslutas den för år, då det för en effektiv kontroll syntts tillräckligt och i vissa avseenden nödvändigt att så sker.

I nu nämnda räkenskap göres en »anslagsavräkning», enligt arméförvaltningens bestämmeelse för sådana anslag och titlar, å vilka självhushållning vid truppförbanden äger rum, samt i övrigt för alla särskilda anvisningar o. d.

Tillåten och förbrukad avskrivningsprocent må tillgodoskrivas i anslagsavräkningens debet.

Då värdet av ingående magasinsbehållning skall belasta ett nytt års anslag, inlägges det i anslagsavräkningens debet. Avskrift av årsräkenskapen insändes till arméförvaltningen. Denna avskrift skall vara åtföljd av verifikationer för anslagsavräkningen m. m. I samband härmed insändes även en årsbokföringsuppgift samt specifikation över reservationer.

In- och utgående balanser föras såväl i månads- som årsräkenskapen å bankkonto, förskottskonto och balanserade räkningars konto.

Civila departementet har lämnat i huvudsak samma föreskrifter angående de räkenskaper, vilka *vid arméförvaltningens kassa* skola föras av krigskassören, som beträffande dem, vilka enligt vad ovan sagts föras av ortsmyndigheterna, dock att kassadagsrapport, månadsbokföringsuppgift, årsräkenskap, specifikation över reservationer och årsbokföringsuppgift icke förekomma, utan hämtas motsvarande uppgifter vid bokföringen å bokslutskontoret direkt från kassans originalhandlingar.

Arméförvaltningens
huvudbok.

De redogörelser, som avgivas dels från arméförvaltningens kassa dels från arméns truppförband, formationer och anstalter, ligga till grund för *arméförvaltningens huvudbok*, vilken enligt § 19 av arméförvaltningens instruktion

skall omfatta redovisningen för medelsuppbörd och utbetalningar å alla till arméförvaltningens disposition eller under dess förvaltning och vård ställda anslag, kassor och fonder.

Den nuvarande huvudboken för arméförvaltningen är till sina huvudgrunder fastställd av Kungl. Maj:t genom nådigt brev den 7 november 1879. I § 1 av den för riksräkenskapsverket gällande instruktionen den 17 december 1921 föreskrives, att riksräkenskapsverket äger att i samråd med vederbörande ämbetsverk eller myndigheter fastställa formulär för deras räkenskaper och övriga redovisningshandlingar samt meddela föreskrifter om sättet för räkenskapsposternas behöriga bokföring och verifierande. Därest samförstånd icke kan ernås mellan riksräkenskapsverket och vederbörande verk eller myndighet, skall ärendet underställas Kungl. Maj:ts prövning. Arméförvaltningens huvudbok lärer sålunda numera skola fastställas i den ordning sistberörda stadgande anger.

Arméförvaltningens nuvarande huvudbok består av dels generalkonton dels specialkonton. 1921 års huvudbok upptager följande *generalkonton*, nämligen:

1. Tillgångar vid årets början.
2. Inkomsters konto.
3. Utgifters konto.
4. Tillgångar vid årets slut.

I samma huvudbok ingå följande *specialkonton*, nämligen:

1. Ingående balanskonto.
2. Statskontorets konto.
3. Riksgäldskontorets konto.
4. Huvudkassans konto.
5. Ackrediteringskonto.
6. Förskottskonto.
7. Utgående balanskonto.
8. Diverse inkomsters konto.
9. Konton för riksstatens utgiftsanslag.
10. Konton för fonder m. m.

Vid räkenskapen är fogad en specifikation av utestående förskott.

Arméförvaltningens huvudbok åtföljes dessutom av en särskild *i tabellarisk form uppställd bilaga*. Denna bilaga innehåller uppgifter särskilt för huvudkassan och särskilt för lokalförvaltningarna på uppbörd och utgifter. I tabellbilagan kan man månad för månad specifikt för varje myndighet avläsa uppbörden och utgifterna. För varje månad nedsummeras bilagorna för ortsmyndigheterna, så att för dessa erhålles en gemensam slutsumma för varje titel. Den uppbörd och de utgifter, som förekommit vid huvudkassan och vid lokalförvaltningarna, utgöra hela arméns kassarörelse.

Från tabellbilagorna för lokalförvaltningarna och från huvudkassans journaler hämtas uppgifterna till den av krigskassören förda s. k. *anslagsboken*. I denna bok införas under de särskilda anslagen och titlarna månadssummor för uppbörd och utgifter. Dessa månadssummor äro angivna särskilt för huvudkassan och särskilt för ortsmyndigheterna. Anslagsbokens siffror bilda det väsentligaste underlaget för kassarapporten till riksräkenskapsverket, vilken på grund av föreskrifterna i nådiga kungörelsen den 31 december 1920 skall senast den 20 i varje månad för näst föregående månad insändas till riksräkenskapsverket.

Såsom hjälpböcker för kassakontrollen föres en särskild kassakontrollbok för lokalmyndigheterna. Införandet häri sker för varje kassadag. Denna bok

*Böcker för
kassakon-
trollen.*

omfattar inkomster och utgifter för kassadagen. Inkomstsummorna införas i endera av följande fyra kolumner, nämligen:

1. Kassadagens inkomstposter.
2. Uttaget ur bank.
3. Infriade förskott.
4. Redovisade balanserade räkningar.

Utgifterna fördelas likaledes på fyra kolumner, nämligen:

1. Kassadagens utgiftsposter.
2. Insatt i bank.
3. Utlämnade förskott.
4. Oredovisade balanserade räkningar.

Dessutom föres en i tabellarisk form uppställd räkenskap, utvisande under månaden vid varje truppförband:

1. Uppbörd.
2. Innestående i bank vid utgången av föregående månad.
3. Balanserade räkningar vid utgången av föregående månad.
4. Förskott vid utgången av föregående månad.
5. Kontant i kassan vid utgången av föregående månad.
6. Under månaden anvisad kredit, samt

1. Utgifter under månaden.
2. Innestående i bank vid månadens slut.
3. Balanserade räkningar vid månadens slut.
4. Utestående förskott vid månadens slut.
5. Kontant i kassan vid månadens slut.

Dessutom erhålles uppgift om utelöpande checker vid månadens början och slut.

Särskild uppgift lämnas beträffande belopp, som vid månadens slut innestå i riksbanken eller enskild bank.

Krigskassören för dessutom en reskontra. I denna finnes ett konto för varje ackrediterad myndighet och för var och en, som från huvudkassan erhåller förskott.

Såsom framgår av arméförvaltningens instruktion § 20 mom. 2 skall användningen av krigskassörens förskottsmedel varje dag kontrolleras av en å civila departementet placerad tjänsteman, för närvarande en kamrer. För sådant ändamål föres en särskild kassakontrollbok.

Dessutom föres på varje departement dispositionsbokföring, sammanfattad och ledd av civila departementet.

Bokföringen vid marinen. För flottans stationer och för kustartilleriregementena och kustfästningarna hava bokföringsformulär utfärdats genom den 7 september 1917 av Kungl. Maj:t beslutad ändring i reglemente för marinen del. I och III.

I fråga om redovisningen för flottans fartyg gälla de i § 241 av reglemente för marinen del II utfärdade föreskrifterna.

Flottans stationer. På sätt framgår av § 316, reglemente för marinen del I, skola vid stationerna av stationskassörerna föras:

1. Journal över inkomster.
2. Journal över utgifter.
3. Inkomstbok.
4. Utgiftsbok, varjämte avgives
5. Kassarapport.

Journalen över inkomster och journalen över utgifter skola föras i två exemplar, det ena av stationskassören och det andra av kassakontrollanten. Journalerna avslutas dagligen efter kassatimmens slut, varefter till chefen för stationskontoret avlämnas rapport över kassans ställning. Dessa journaler upptaga, förutom datumkolumner, en kolumn för kontant inbetalning resp. utbetalning, en kolumn för omföringar, en kolumn för verifikationsnummer samt en kolumn för hänvisning till sidan uti inkomst- resp. utgiftsboken. Ut i journalen för utgifter finnes dessutom en kolumn för checknummer.

Från journalerna införas inkomst- och utgiftsposterna för varje dag i inkomst- resp. utgiftsboken. Dessa böcker äro uppdelade på titlar och upptaga datumkolumn samt två kolumner för beloppen, varav den ena avses för de specifika belopp, som överföras från journalerna, och den andra för summabelopp.

Inkomst- och utgiftsböckerna avslutas månatligen.

Kassarapporten för månad, som undertecknas av stationskassören och kassakontrollanten, skall senast den 18 januari och senast den 12 i envar av årets övriga månader avlämnas till stationskontoret. Kassarapporten skall vara åtföljd av ena exemplaret av inkomst- och utgiftsjournalerna jämte desamma tillhörande verifikationer ävensom utdrag av inkomst- och utgiftsböckerna. Kassarapporten insändes enligt § 307 mom. 2 av stationskontoret till marinförvaltningen senast den 20 januari och sedermera senast den 15 i varje månad.

Stationens kassa kontrolleras minst en gång varje vecka av chefen för stationskontoret, varjämte inventering av kassan förrättas av nämnda chef i närvaro av stationsbefälhavaren minst en gång i månaden och alltid på sista helgfria dagen varje år.

Stationernas räkenskaper äro uppställda efter s. k. längdsystem. I journalerna införas posterna i kronologisk ordning efter hand som in- eller utbetalning sker. Texten skrives och summan införes. Inkomst- resp. utgiftsböckerna upptaga ett konto för varje titel. I dessa böcker omskrivas posterna från journalerna, varvid de sorteras efter titlar.

Ut i kassarapporten sker en ytterligare omskrivning och sortering samt delvis sammanslagning.

Vid kustartilleriregementena skola, på sätt framgår av § 211 i reglemente för marinen del III, inkomsterna antecknas i en inkomstbok och utgifterna i en utgiftsbok enligt fastställt formulär. Kassabokföringen vid dessa regementen är grundad på s. k. breddsystem, huvudsakligen beträffande månadsräkenskapsens uppställning lik den, som förekommer vid armén. Böckerna avslutas månatligen. Kassarapport uppsättes för varje månad. Den undertecknas av regementsintendenten och kassakontrollanten samt insändes till regementschefen senast den 18 januari och sedermera den 12 i varje månad. Den skall vara åtföljd av ena exemplaret av inkomst- och utgiftsböckerna med tillhörande verifikationer. Regementschefen insänder kassarapporten till marinförvaltningen.

*Kustartilleri-
regemente.*

Såsom framgår av § 197 av reglementet del III gäller för kustfästningarnas kassaredovisningar, vilka uppsättas av fortifikationskassören, i huvudsak desamma som för kustartilleriregementena.

Även fartygsräkenskaperna äro i stort sett ordnade såsom vid kustfästningarna.

Genom nådiga kungörelsen den 16 november 1917 hava bestämmelser utfärdats rörande marinförvaltningens kassarörelse, vilken enligt nådigt brev samma dag anslutits till statsverkets giroräkning med obegränsad dragningsrätt.

*Marinför-
valtningens
kassa- och
huvudbok.*

I sistberörda brev har Kungl. Maj:t jämväl fastställt formulär till räkenskaper för nämnd ämbetsverks kassa och huvudförvaltning.

Enligt de sålunda fastställda formulären skall för marinförvaltningens kassa föras:

1. Journaler över inkomster och utgifter.
2. Inkomstbok.
3. Utgiftsbok, varjämte avges
4. Kassareport.

För huvudförvaltningen skall föras huvudbok, innefattande generalkonton (årssammandrag) och specialkonton (årsliggare).

I fråga om sättet för fastställande av formulär gäller detsamma som för arméförvaltningens huvudbok, nämligen att fastställandet skall ske av riksräkenskapsverket efter samråd med marinförvaltningen eller, om enighet ej uppnås, av Kungl. Maj:t.

Marinförvaltningens huvudbok för år 1921 upptager följande *generalkonton*, nämligen:

1. Kapitalkonto.
2. Ingående balanskonto.
3. Inkomsters konto.
4. Utgifters konto.
5. Statsverkets giroräkning.
6. Likvider med särskilda ämbetsverk och myndigheter.
7. Utgående balanskonto.

I samma huvudbok ingå följande *specialkonton*:

1. Ett konto för varje inkomsttitel.
2. Ett konto för varje utgiftsanslag.
3. Konton för fonder m. m.

I huvudboken förekommer även ett sammandrag över marinförvaltningens medelsomsättning för varje år.

Huvudboken åtföljes dessutom av en specifikation till kontot förskott mot ersättning samt av en tabell över de av marinförvaltningen disponerade rikstatsanslagen.

I marinförvaltningen föres dessutom dispositionsbok, anordningsbok, förskottsbok, bankbok samt liggare för sammanförande av fartygsräkenskaperna.

*Förräds- och
persedelredo-
visningen.*

Vad förräds- och persedelredovisningen angår, förekommer sådan i stort sett endast vid försvarets lokalförvaltningar. Någon annan principiell olikhet i fråga om uppställningen av förrädsräkenskaperna vid de båda försvarsgrenarna förefinnes ej, än att journalerna för materialförråden vid flottan upptaga värden för förrädsartiklarna, under det att räkenskaperna i övrigt endast röra sig med stycketal.

Såväl vid armén som marinen avges förrädsredovisningarna årsvis. Vid armén förekommer även vissa månatliga redogörelser för förrädsverksamheten, såsom beträffande artilleri- och ingenjörmateriel m. m. Någon central förrädsbokföring vid sidan av kassabokföringen förekommer ej.

*Bokföringen i
Riksräken-
skapsverket.*

I riksräkenskapsverket föras följande böcker, nämligen:

1. Månadsliggare med kontrollsammandrag.
2. Årsliggare.
3. Personbokslut.
4. Kassasammandrag.

5. Likvidliggare, varjämte ämbetsverket enligt sin instruktion skall dels avgiva
6. Kassarapport för hela statsverket jämte s. k. belastningstabeller samt
7. Budgetredovisning dels ock upprätta
8. Rikshuvudbok.

Månadsliggaren är uppställd i kolumner med en kolumn för varje inkomstitel och utgiftsanslag. Varje myndighet, som har eget konto i rikshuvudboken, upptager en rad, dock med undantag för de affärsdrivande verken. Månadsliggarens siffror hämtas direkt från kassarapporterna. Även omföringar ingå i de siffror, som införas uti månadsliggaren och därmed sammanhängande kontrollsammandrag. Enligt § 3 av nådiga förordningen den 31 december 1920, angående skyldighet för vissa ämbetsverk och myndigheter att avgiva uppgifter till riksräkenskapsverket, skola även omföringar medräknas i de uppgifter, vilka enligt samma förordning skola avlämnas.

Månadsliggarens summor ingå i den s. k. årsliggaren, som är uppställd så, att varje inkomstitel och varje utgiftsanslag har sitt särskilda konto.

Varken i månadsliggaren eller årsliggaren införas de uppgifter i kassarapporterna, vilka hänföra sig till fonder och diverse medel.

Från årsliggaren hämtas siffrorna till de sammandrag över inkomster och utgifter, s. k. belastningstabeller, vilka riksräkenskapsverket enligt § 5 mom. 1 av sin instruktion skall avgiva. Belastningstabellerna, som äro uppställda i kolumner, innehålla för varje utgiftsanslag följande uppgifter:

1. Tillgång vid årets början.
2. Under året tillkommen tillgång.
3. Utbetalt.
4. Tillgång vid månadens slut.

Tillgången vid årets början fördelar sig på följande kolumner:
anslag enligt riksstaten, delade på ordinarie och extra stat, samt reservation från föregående år.

Under året tillkommen tillgång fördelar sig på följande kolumner:

utgiftsräkningarna gottgjorda belopp från och med januari till och med månaden näst före den, tabellen avser, samt

utgiftsräkningarna gottgjorda belopp under den månad, tabellen avser.

Under »utbetalt» föras utgifterna på kolumner med motsvarande uppdelning som under tillkommen tillgång.

I fråga om tiden för avlämnande från riksräkenskapsverket av nämnda kassarapport för hela statsverket med belastningstabeller finnes intet vidare föreskrivet än det i § 5 av riksräkenskapsverkets instruktion intagna stadgandet, att avlämnandet skall ske månatligen.

Kassarapporternas siffror införas dessutom månatligen uti s. k. personbokslut. Dessa äro så uppställda, att för varje myndighet finnes ett särskilt konto för varje inkomstitel, utgiftsanslag samt fond- och diversemedelstitel. Sålunda föres för arméförvaltningen en särskild bok — personbokslut — med f. n. 136 blad för statmedelskonton och 20 blad för fonders och diversemedel. Varje blad upptager ett konto. Av vad som förut sagts om kassarapporternas siffror framgår, att uti personbokslutens siffror ingå även omföringar. Personboksluten äro avsedda att vara en kontrollbokföring, som skall vara till hjälp vid granskning av myndigheternas huvudböcker, och utgöra i själva verket en slags huvudbokföring för de olika myndigheterna, såvitt angår specialkonton.

I likvidliggaren införas kassarapporternas uppgifter rörande likvidtransaktioner mellan olika myndigheter.

Enligt § 5 mom. 1 av riksräkenskapsverkets instruktion skall detta ämbetsverk årligen upprätta budgetredovisning för nästförflutna året. Budgetredovisningen skall enligt § 8 av nämnda instruktion avlämnas före den 1 april d. v. s. inom tre månader efter budgetårets utgång. Hittills läser budgetredovisningen icke hava kunnat upprättas på grundvalen av den månatliga bokföringen i riksräkenskapsverket. Vederbörande myndigheters huvudböcker hava därför måst tjäna som underlag därtill, vare sig det gällt efter statsbokföringskommitténs principer i bokföringsavseende omlagda verk eller ej. Siffrorna i myndigheternas huvudböcker hava emellertid undergått en viss bearbetning, innan de influtit i budgetredovisningen. Den mest framträdande bearbetningen är den, som verkställes anslag för anslag och gällt undersökning, huruvida i summorna å inkomster och utgifter för anslagen, inginge omföringar från andra statsmedelskonton, i vilket fall summor för dessa omföringar fråndragits, så långt detta kunnat ske.

Enligt § 5 mom. 2 av riksräkenskapsverkets instruktion skall detta ämbetsverk årligen i enlighet med formulär, som Kungl. Maj:t fastställer, uppgöra och så snart ske kan till Kungl. Maj:t insända rikshuvudbok utvisande statsverkets samtliga tillgångar, inkomster och utgifter.

I rikshuvudboken finnas särskilda konton dels för varje inkomstitel och för varje utgiftsanslag dels ock för de särskilda myndigheterna.

Å respektive konton för utgiftsanslagen, som för arméförvaltningen är det väsentligaste, införas å kreditsidan:

1. Eventuell reservation.

2. Anslaget.

3. Uppbörd.

4. Eventuell brist.

Å debetsidan införas:

1. Utgifter.

2. Eventuell reservation för reservationsanslag eller

3. Eventuellt överskott, som skall gå antingen till kassafonden eller till vederbörande besparingsfond.

Inkomstitlarnas konton äro i tillämpliga delar uppställda såsom utgiftsanslagens konton.

På sätt ovan anförts upptager rikshuvudboken dessutom särskilda konton för de olika myndigheterna. Arméförvaltningen har sålunda ett särskilt konto i rikshuvudboken, fört såsom ett vanligt personkonto.

På debetsidan införas:

1. Ingående balans för tillgångar.

2. Inkomster för inkomstitlar.

3. Särskilda uppbördsmedel för utgiftsanslagen.

4. Uppbörderna å besparingsfonden (direkt uppbörd och således ej de från anslagen kommande tillskotten till respektive fond).

5. Likvider.

6. Remisser från statskontoret och riksgäldskontoret.

7. Utgående balans för skulder.

På kreditsidan införas:

1. Ingående balans för skulder.

2. Verkliga utgifter för utgiftsanslagen.

3. Utgifterna å respektive besparingsfond.

4. Remisser till statskontoret och riksgäldskontoret eller insättning på statsverkets giroräkning.

5. Utgående balans för tillgångar.

I rikshuvudbokens siffror äro omföringarna i möjligaste mån utgallrade.

I den på debetsidan uppförda ingående balansen (fordringarna) ingå följande poster, i vad arméförvaltningen angår, nämligen:

1. Kontant behållning.
2. Förskott.
3. Propriebalans samt
4. Fordringar.

I den på kreditsidan förda ingående balansen (skulderna) ingå för arméförvaltningens vidkommande följande poster nämligen:

1. Skulder för diverse medel och
2. Skulder i allmänhet.

Uti rikshuvudboken finnas diverse medel icke på annat sätt intagna, än att de ingå i balanserna å myndigheternas konton.

Emellertid skall riksräkenskapsverket enligt § 5 mom. 3 av dess instruktion trycka utdrag ur rikshuvudboken enligt särskilt meddelade bestämmelser. I detta utdrag plägar fonders och diverse medel specificeras närmare.

D. Statsbokföringskommitténs förslag.

Genom nådigt beslut den 4 oktober 1921 har Kungl. Maj:t, på sätt ovan anförts, till de sakkunniga överlämnat ett inom statsbokföringskommittén uppgjort, av riksräkenskapsverket överarbetat förslag till nytt redovisningsväsende vid armén för att av de sakkunniga tagas i övervägande vid fullgörandet av deras uppdrag.

I det remitterade förslaget, som givits formen av en promemoria, finnas vissa s. k. grundprinciper rörande statsbokföringen i allmänhet angivna. Enligt dessa principer skulle armé- och marinförvaltningarna räknas till en grupp av ämbetsverk, som benämnts »centrala huvudförvaltningar» och som skulle intaga en särskild ställning i jämförelse med en del andra myndigheter.

Vidare anføres i promemorian, att vissa »krav» i avseende å redovisningsväsendets organisation blivit av statsbokföringskommittén uppställda, vilka krav uppgivas hava av Kungl. Maj:t gillats. Dessa krav innehålla i huvudsak, att uppställningen av statsförvaltningens olika räkenskaper bör vara i möjligaste mån enhetlig,

att den största möjliga enkelhet, översiktlighet och reda bör eftersträvas, att primärräkenskaperna böra alla vara inrättade med hänsyn till den centrala bokföringens krav,

att under hela årets lopp skall månad för månad vinnas en ständig översikt av samtliga inkomsttitlars och utgiftsanslags ställning,

att den centrala bokföringen grundas på månatliga kassarapporter från samtliga medelsförvaltande ämbetsverk och myndigheter och den primära bokföringen hos dessa ordnas med månatliga avslutningar,

att den centrala bokföringen skall innefatta kassakontroll,

att bokföringen skall hänföras till de verkligen inbetalda och utbetalda beloppen,

att alla beslut om utbetalningar skola omedelbart verkställas, samt

att från bokföringen avskiljas alla moment, som icke med nödvändighet tillhöra en systematisk bokföring.

Redan tidigare har ett av statsbokföringskommittén uppgjort förslag till

*Förslagets
grundprin-
ciper.*

förändrat bokföringssystem för arméns myndigheter, utarbetat enligt omförmälda principer eller krav, av kommittén överlämnats till arméförvaltningen med begäran om dess utlåtande däröver, vilket utlåtande avgavs den 8 januari 1920. Häri förklarade sig arméförvaltningen i allmänhet icke hava något att erinra mot de angivna principerna eller kraven på bokföringen och redovisningen samt yttrade, bland annat, att om arméförvaltningen alltså ansåge de avkommitterade sålunda framlagda principerna riktiga, hade arméförvaltningen i detta avseende ej annat att anföra än, att dessa principer redan tillämpades i arméförvaltningens nuvarande bokföring och detta i vissa fall till och med med mera skärpa än i kommitténs förslag syntes förutsättas.

Varken beträffande ämbetsverkens ovan omförmälda gruppering och denna grupperings konstitutionella befogenhet eller angående den plats, armé- och marinförvaltningarna erhållit i det uppgjorda systemet, lära de sakkunniga behöva yttra sig, så mycket mindre som dessa ämbetsverks grundlagsenliga och administrativa ställning icke torde i någon mån inverka på frågan om bokförings- och redovisningsväsendet för dem och underlydande myndigheter.

De i promemorian angivna grundprinciperna för eller krav på bokföringen och redovisningen äro av så allmängiltig natur, att de icke kunna anses karakterisera något särskilt bokförings- och redovisningssystem, utan böra vara gällande för varje sådant system, om det skall uppfylla vanlig fordran på reda och överskådlighet.

Genom cirkulärskrivelse den 24 oktober 1921 har arméförvaltningen, som av riksräkenskapsverket anmodats att uttala sig över nu ifrågavarande förslag, från arméns lokala förvaltningsmyndigheter infordrat yttrande över detsamma. De inkomna yttrandena, till antalet 91, hava därefter, enligt föreskrift i ovan nämnda kungl. brev den 4 oktober 1921, överlämnats till de sakkunniga.

a) Yttranden av arméns lokalamyndigheter.

Samtliga sålunda hörda myndigheter förutom två hava avstyrkt eller förklarat sig icke kunna tillstyrka förslaget. Motståndet mot förslagets genomförande vid arméns lokala förvaltningsmyndigheter har i regel uttalats i mycket bestämd form samt ur olika synpunkter motiverats, av vissa myndigheter mera uttömmande och beträffande förslagets samtliga delar av betydelse, av andra beträffande särskilda detaljer. Resultatet har emellertid blivit detsamma, d. v. s. en förklaring, att förslaget icke bör komma till användning hos dessa myndigheter.

Yttrandena beröra i allmänhet

1. Hänsynen till enhetligheten i statens bokföringsväsende i allmänhet.
2. Arméförvaltningens »kritik» av förslaget, sådan denna intagits i promemorian.
3. En jämförelse mellan det nu använda bokföringssystemet och det föreslagna nya systemet, med hänsyn till enkelhet, överskådlighet och ändamålsenlighet.
4. Kontrollen av regements- och likställda chefer samt kassakontrollanter.
5. Behovet av arbetskrafter.
6. Kostnaderna.
7. Likvider för naturavärden, myndigheter emellan.
8. Magasinsbehållningars bokföring.
9. Balanserade räkningar.

10. Förskott.
11. Inkomsts- och utgiftsrester.
12. Förrådstitlar.
13. Provbokföring samt
14. Kriksräkenskaper.

De två myndigheter, som icke avrätt förslaget genomförande, äro arméns kasernbyggnadsnämnd, som utan motivering förklarat, att nämnden för sin del icke haft något att erinra mot förslaget, och chefen för andra livgrenadjärregementet, som anført, dels att det icke torde vara möjligt att göra något bestämt uttalande vare sig i den ena eller andra riktningen, förrän någon praktisk erfarenhet vunnits angående det nya bokföringssystemet, dels att det dock syntes, som om det nya systemet i jämförelse med det gamla skulle åstadkomma större reda och översiktlighet i räkenskaperna, ett förhållande som väl borde uppväga det givetvis ökade arbetet med själva den mekaniska bokföringen.

1. *Hänsyn till enhetligheten i statens bokföringsväsende i allmänhet.*

Ehuru de hörda myndigheterna i regel betraktat förevarande fråga ur egen, d. v. s. arméfördelningars, regementens och andra lokalmyndigheters synpunkt, hava de dock icke velat förringa betydelsen av den utav statsbokföringskommittén eftersträfvade enhetligheten i statens bokföring. Men de myndigheter, som yttrat sig härom, hava däremot framhållit, dels att, vad armén beträffar, även andra än rent bokföringstekniska synpunkter måste tagas i betraktande, dels att alla de uppgifter, riksräkenskapsverket önskar för den centrala bokföringen, direkt kunna tagas ur myndigheternas nuvarande räkenskaper, samt dels att i förslaget medges, att intet absolut hinder finnes för att använda arméns nuvarande s. k. breddsystem vid regementen och det s. k. längdsystemet för arméförvaltningens kassa.

I anledning av statsbokföringskommitténs kategoriska uttalande, sid. 14 i promemorian, att »frågan» visserligen nu vore av Kungl. Maj:t och riksdagen en gång för alla avgjord och arméförvaltningens synpunkter underkända, har i ett par yttranden framhållits, att så icke vore fallet, samt i detta avseende hänvisats till statsutskottets utlåtande nr 107 vid 1920 års riksdag, sid. 32, däri uttryckligen betonas, att »därest, såsom det vill synas, det vid kassaförvaltningarna hittills tillämpade redovisningssystemet på ett snabbt och tillförlitligt sätt kan lämna de uppgifter, som erfordras för sammanställningen inom arméförvaltningen av arméns bokföring, så böra givetvis icke ändringar i den lokala bokföringen genomföras allenast för likformighetens vinnande».

Detta uttalande äger onekligen i detta sammanhang sin betydelse. För statsbokföringskommittén och riksräkenskapsverket torde detta utlåtande av statsutskottet icke hava varit obekant, ty, ehuru promemorian icke är daterad och sålunda tidpunkten för dess slutliga avfattning är oviss, måste denna dock hava skett avsevärd tid efter 1920 års riksdag, vilket framgår, bland annat, därav, att i densamma åberopas en skrivelse av så sent datum som den 4 juni 1921. Med hänsyn härtill torde måhända kunna antagas, att den uppgivna »frågan» icke avsett det nya bokföringssystemet utan allenast kassakontrollen. Om så varit meningen, vilja emellertid de sakkunniga erinra om statsrådets och chefens för lantförsvarsdepartementet yttrande till statsrådsprotokollet den 6 februari 1920, då de sakkunniga erhöilo sitt uppdrag, i vilket han, bland annat, uttalade, »att det sätt, på vilket arméns kassaväsende för närvarande är ordnat, icke synes mig giva anledning till berättigad erinran».

Med anledning av vad sålunda förekommit, torde det kunna fastslås, att varken den ena eller andra frågan blivit av Kungl. Maj:t och riksdagen avgjord eller arméförvaltningens synpunkter underkända, utan att »frågan», vad än därmed åsyftats, fortfarande står öppen för ett fritt bedömande och avgörande.

Vad beträffar möjligheten att ur lokalmyndigheternas nuvarande räkenskaper hämta och sammanföra alla de uppgifter, som erfordras för riksräkenskapsverkets bokföring, hava de sakkunniga konstaterat, att uppgifterna i den av nämnda ämbetsverk föreslagna s. k. kassarapporten från lokalmyndigheterna kunna direkt hämtas ur dessa myndigheters nuvarande månatliga redovisningar, med allenast det undantag att beträffande sådana anslag, som för kontrollen å hushållningen enligt givna förvaltningsföreskrifter redovisas på flera än en titel, slutsummorna för dessa titlar måste sammanläggas till en summa, utvisande totalinkomsten eller totalutgiften för hela anslaget under månaden. Detta kan ske vid lokalförvaltningarna eller i arméförvaltningen utan den minsta svårighet och utan att omförmälda, för hushållningen synnerligen viktiga redovisning av samma anslag i särskilda kolumner behöver eftergivnas. Även om det nya förslaget antoges, måste för övrigt en sådan redovisning och den därmed förknippade hopsummeringen av de särskilda titelsummorna i en eller annan form verkställas.

2. *Arméförvaltningens »kritik» av det framställda förslaget*, sådan denna kritik återgives i promemorian, har av de myndigheter, som yttrat sig om densamma, till riktigheten och befogenheten blivit i allo vitsordad.

I regel har i de avgivna yttrandena

3. *en jämförelse emellan det nu vid arméns kassaförvaltningar använda bokföringssystemet och det föreslagna nya systemet* blivit mer eller mindre fullständigt utförd, särskilt med hänsyn till de båda systemens *enkelhet, överskådlighet och ändamålsenlighet*. Genomgående har kraftigt framhållits, att det nuvarande systemet i samtliga dessa avseenden äger avgjorda fördelar framför det föreslagna nya systemet.

Chefen för intendenturkåren anför sålunda, att bristerna hos förslaget i stort sett synas vara underlägsenhet i fråga om kassakontroll, lättskötthet och överskådlighet.

I yttrandet från en regementsexpedition framhålles den stora olägenheten hos det föreslagna systemet av de många särskilda böcker, som skola föras.

»Man jämföre», heter det, »den nuvarande överskådliga månadsräkenskapen samt årsräkenskapen, i vilken alla upptänkliga upplysningar kunna erhållas. Bankbok har hittills varit onödig; den föreslagna kassarapporten med alla dess bilagor är synnerligen tyngande. Och vad säga alla dessa böcker i jämförelse med de nu förda? Intet! Journalerna balanseras ej, i inkomst- och utgiftsboken finnes intet om ingående balans, årsanslag, extra anvisningar, endast rena inkomster och utgifter. Årsavslutningen säger intet. Verifikationer skola ordnas kronologiskt, ej efter anslag, ett förhållande som i hög grad minskar överskådligheten. Hur skall egentligen en *fördelningsintendent* hinna göra sig en uppfattning om vad som förehafts på olika anslag, om han allenast ser en inkomst- och utgiftsbok med verifikationer passera, utan att verifikationerna äro på något vis grupperade eller samlade.»

Erfarenheten har givit vid handen, vitsordas det, »att det nu använda redovisningssättet är enkelt, redigt, lätt överskådligt, medgiver effektiv kontroll

och är lätt att inlära, vilket är av viss betydelse med hänsyn till, att de underofficerare, som kommenderas till biträden åt regementsintendenterna, ofta icke äro i egentlig mening bokföringskunniga».

I ett yttrande anföres, att det kolumn- (bredd-)system, som sedan åtskilliga år tillbaka tillämpas vid armén, vunnit allmänt förtroende och syntes till fullo motsvara alla fordringar, som man kunde sätta på ett modernt bokföringssystem. Det föreslagna nya systemet däremot utgjorde en återgång till det gamla, för mer än tio år sedan vid armén utdömda s. k. längdsystemet. En dylik återgång syntes vara ett steg tillbaka. Moderna affärsmän torde numera hava sin bokföring ordnad efter kolumnsystem, och det syntes oriktigt att påtvinga armén ett system, som måste anses mera omodernt än det nu använda.

Samma uppfattningar som de ovan återgivna varieras, fastän med andra ord, i de flesta yttrandena med det slutomdöme, att det föreslagna systemet är det nuvarande underlägset i fråga om enkelhet, överskådlighet och ändamålsenlighet.

Vad statsbokföringskommittén anmärkt i fråga om de nuvarande räkenskapsarkens bredd och i följd därav svårhanterlighet samt om svårigheten att finna sökta uppgifter i denna räkenskap m. m., förklaras i yttrandena vara stridande mot den givna erfarenheten och därför sakna verkligt fog för sig.

4. *Kontrollen av regements- och likställda chefer samt kassakontrollanter.*

I alla yttranden, som behandla kontrollen å kassan, framhållles, att denna komme att försvåras och till sitt värde förringas, om det föreslagna systemet skulle anbefallas till användning vid lokalförvaltningarna. I ett av yttrandena anföres följande: »Kassakontrollen blir väsentligt försämrad enligt förslaget. Det är en trygghetskänsla för regementsintendenten i första hand och för regementschefen i andra hand att veta, att kassakontrollanten ur sina egna listor, oberoende av regementsintendentens räkenskaper, skall kunna få fram samma siffror som regementsintendenten ur sina. I nuvarande kassakontrolllista har kassakontrollanten i en bok samlat allt vad han behöver för att följa hela verksamheten. Enligt det föreslagna systemet blir kassakontrollanten faktiskt beroende av den, han skall kontrollera; i sin lista har han allenast en kolumn för kontanta in- och utbetalningar. Skall regementschefs inventering vara effektiv, så måste, såsom nu, inventeringssiffrorna kunna hämtas direkt ur kassaräkenskapen — utan extra sammanställningar — och kassakontrollantens påskrift vara en garanti för att överensstämmelsen med kassakontrollistan är rådande beträffande *samtliga* förehavanden under månaden, ej allenast beträffande kontanta in- och utbetalningar.

Den nuvarande *kassadagsrapporten*, som visserligen är rätt omständlig, är synnerligen värdefull, den föreslagna däremot en handling utan organisatoriskt sammanhang med räkenskapen».

Såväl i chefsens för intendenturkåren som i flera andra myndigheters yttranden göres samma uppfattning gällande.

5. *Behovet av arbetskrafter.*

Under de senaste åren har vid flera tillfällen framhållits, att regementsintendenternas arbetsbörda redan nu är allt för stor.

Med erinran härom har chefen för intendenturkåren vidare anført, att om statsbokföringskommitténs föreliggande bokföringsförslag skulle bliva anbefallt till efterrättelse, arbetsbördan för dem komme att ytterligare ökas och

det till den grad, att det med nuvarande organisation torde överstiga mänsklig förmåga att väl fylla en regementsintendents åligganden, åtminstone vid de större truppförbanden. Det rena kassaarbetet torde nämligen komma att taga i anspråk så stor del av regementsintendentens tid, att han icke kan hinna med sin huvuduppgift — förvaltningsgöromålen. Han ansågo sig därför böra såsom ett oeftergivligt villkor för omläggningen av arméns bokförings system i enlighet med förslaget uppställa det kravet, att kassaförvaltningarnas personal utökas med *fast anställd* personal, som utan ombyten under en följd av år kan ägna sig åt kassa- och redovisningsarbetet vid truppförbanden.

Chefen för femte arméfördelningen anför, att genom 1907 års kassareglemente för armén den månatliga redovisningen blivit införd. Därmed blev det nödvändigt att övergå från »längdsystem» till »kolumnsystem» (breddsystem), ty man insåg, att det skulle vara ogörligt, att med det ringa antal arbetskrafter, som fanns vid truppförbandens kassaförvaltningar, medhinna den månatliga redovisningen med användning av längdsystem.

Före breddsystemets införande hade framhållits, att man i och med införande av detta system skulle förlora en viss del av den »goda överblick av hushållningen» som längdsystemet främjade. Men man måste offra något för att få ett bokförings- och redovisningssystem, som möjliggjorde avgivande av medelsredovisning månatligen. För övrigt hade därigenom, att verifikationerna skulle insändas månadsvis i stället för såsom förut kvartals- och i vissa fall årsvis, så stor del av den »goda överblicken av hushållningen» från de lokala myndigheternas sida gått förlorad, att skillnaden härutinnan vid tillämpningen av vare sig det ena eller andra systemet icke var särdeles stor. Erkänns borde ock, att i det nu gällande systemet ett anslags ställning tydligt framginge genom den månadsvis förda årsräkenskaper.

Övergången till breddsystemet år 1908 hade varit nödvändig, för att månadsredovisningar skulle kunna avgivas. Det nu föreslagna längdsystemet skulle väl bliva i någon mån förenklat i jämförelse med det före år 1908 använda, men då å andra sidan såväl titlarnas som verifikationernas antal sedan år 1908 flerdubblats, torde en bokföring med användande av längdsystem numera komma att kräva avsevärt mycket längre tid än den skulle gjort, om längdsystem tillämpats 1908.

På grund av det sålunda anförda har chefen för femte arméfördelningen såsom sin mening framhållit, att därest månadsredovisningar skola vid underlydande truppförbands kassaförvaltningar avgivas med användande av längdsystem, *minst en* i räkenskapsväsende och bokföring väl kvalificerad person på ordinarie stat ytterligare erfordras vid de underlydande truppförbandens kassaförvaltningar, arméfördelningens trängkår möjligen undantagen.

Samtliga hörda myndigheter, med undantag av ett par stycken, som icke yttrat något särskilt vare sig i detta eller andra hänseenden, hava varit ense därom, att det föreslagna systemets genomförande skulle i avsevärd omfattning medföra ökat arbete för regementsintendenterna m. fl. till motsvarande skada för den övriga förvaltningstjänsten. Med anledning av det i promemorian åberopade förhållandet, att vid kustartilleriet icke erfordrats personalökning, ehuru det nya systemet där införts, har erinrats, att vid varje kustartilleriregemente redan finnas två intendent, av vilka ingendera har den befattning med de egentliga förvaltningsgöromålen som en regementsintendent vid armén.

För utrönande i vad mån arbetet vid kassaförvaltningarna skulle ökas genom användandet av den föreslagna bokföringsmetoden, har under skilda månader vid två regementen utförts en sådan bokföring jämsides med den nu använda.

Därför framgår, att bokföringsarbetet för kassadag tager mer än dubbelt så lång tid med det i promemorian föreslagna systemet som med det nuvarande.

6. *Kostnader för blanketter m. m.*

De hörda myndigheterna hava ansett kostnaderna för blanketter m. m. bliva större med längdsystem än med breddsystem.

Av de sakkunniga utförda beräkningar utvisa ock, att kostnaderna enligt det förra bliver mer än tre gånger större än efter det senare systemet.

7. *Likvider för naturavärden, myndigheter emellan.*

I detta avseende åberopas, att denna fråga numera ordnats enligt statsbokföringskommitténs önskan i den nuvarande bokföringen.

8. *Magasinsbehållningars bokföring.*

Enligt nu gällande redovisningsbestämmelser skall, där ingående magasinsbehållning — å förslagsanslag — bör belasta det nya räkenskapsårets anslag, i anslagsavräkningens debet i årsräkenskapen inläggas värdet av densamma. Hörda myndigheter hava i detta avseende anfört att, om det i promemorian i detta avseende gjorda förslaget skall anses innebära en förbättring av berörda bestämmelser, en rangeringstitel, benämnd »Magasinsbehållningar», kan inläggas i den nuvarande räkenskapen.

9. *Balanserade räkningar* föras för närvarande å en rangeringstitel, intilldess antingen arméförvaltningen i tvivelaktiga fall lämnat föreskrift om, å vilken titel de slutligen skola avföras, eller den utgift, varav de representera en del, blivit till fullo bestridd, varefter hela beloppet i ett sammanhang redovisas å vederbörliga titlar, en eller flera.

Häremot anmärkes i promemorian, bland annat, att dessa räkningar sålunda äro undandragna det centrala ämbetsverkets löpande kontroll i avseende å själva verifikationshandlingarna samt att räkningarna lätt kunna glömmas bort och därigenom praktiska svårigheter föranledas.

De hörda myndigheterna hava, i den mån de yttrat sig angående denna detalj, förklarat ifrågavarande förfarande nyttigt och lämpligt samt i vissa fall rent av nödvändigt. I ett av yttrandena anföres härom, att ehuru användandet av balanserade räkningar i möjligaste mån bör inskränkas, de anförda skälen mot balansering måste anses fullkomligt uppkonstruerade. Utöver regementschefens och kassakontrollantens tillsyn i detta avseende kunde arméförvaltningen revidera dessa räkningar på grundvalen av uppgifter, som efter varje kassadag dit ingå. I kassadagsrapporterna funnes nämligen varje balanserad räkning *specificerad till belopp och anledning*. In- och utgående balanser fördes dessutom i såväl månads- som årsräkenskap, varjämte borde framhållas, att räkningarna alltjämt förvaras under två lås. Man kunde ej helt komma ifrån balanserade räkningar. Det vore nödvändigt att anlita detta smidiga system, särskilt för en del anslag, som skola redovisas inför arméfördelningen, utgifter till Konungens befallningshavande m. m.

Chefen för femte arméfördelningen anför i förevarande avseende, att han så till vida vill instämma med statsbokföringskommittén, att balanserade räkningar böra snarast möjligt avföras å konto, men att han ville såsom sin bestämda mening uttala, att det skulle vålla stora, för att ej säga oöfvervinnliga svårigheter för truppförbanden och expeditionerna för kassaärenden vid arméfördelningsstaberna att på förslaget sätt redovisa ett anslag, varå utgifterna

tid efter annan bestridas av truppförbanden men i övrigt förvaltas och redovisas vid arméfördelningsstabén. Han hölle fördenskull före, att balanserade räkningar skola såsom hittills behandlas såsom kassabehållning, d. v. s. förvaras under regementsintendentens och kassakontrollantens lås, månatligen inventeras av regementschefen samt i författningssenlig ordning av fördelningsintendenten. Mot att på föreslaget sätt bokföra sådana belopp, vilka icke kunde omedelbart avföras å vederbörlig titel, såsom förskott eller likvidera dem med hjälp av levereringstiteln ansåge sig arméfördelningschefen nödsakad att uttala sin avvikande mening. Levereringstiteln borde ur kontrollsynpunkt endast användas vid likvider mellan olika myndigheter tillhörande lantförsvaret och aldrig vid överföringar.

Då vederbörande kassaförvaltare äro redovisningsskyldiga för av dem balanserade räkningar och sålunda löpa risken att få kontant ersätta en förkommen sådan räkning samt kontrollen över dessa räkningar måste anses fullt betryggande, synes det de sakkunniga vara uteslutet, att sådana räkningar skulle kunna av redogöraren »glömmas bort» eller att någon våda för staten skulle förefinnas genom användandet av det anmärkta förfarandet, vilket av de hörda myndigheterna vitsordas såsom lämpligt och behövt samt dessutom såsom arbetsbesparande.

10. *Förskott* skulle enligt statsbokföringskommitténs förslag omedelbart efter utbetalningen till exempelvis kompanichefer, magistrater, landsfiskaler, leverantörer m. fl. föras å konto under enahanda betingelser som andra utgiftsposter.

Förskott till kompanichefer m. fl. för bestridande av löpande utgifter utlämnas nu mot kvitto, som givits form av revers eller förbindelse för förskottstagaren att genom redovisning av utgifter eller kontant återbetala för skottet. Emottagaren av sådant förskott är skyldig att, när helst så påfordras, redovisa sitt förskott genom kvittot å guldna utgifter och i övrigt med kontant.

I sitt förut omförmälda yttrande har chefen för femte arméfördelningen framhållit att, om kompanicheferna vid början av ett räkenskapsår erhöles s. k. stående förskott för bestridande av löpande utgifter vid kompanierna samt dessa förskott bokfördes enligt förslaget och förskottskvittona insändes till arméförvaltningen för granskning, så upphörde därmed, såvitt man av räkenskapsformulären kunde döma, allt ansvar från regementschefens och kassakontrollantens sida för dylika förskott. I kassakontrollantens lista antecknades visserligen utgifterna såsom förskott, men någon sig själv kontrollerande räkenskap över utlämnade, oredovisade förskott fördes ej av kassakontrollanten. Man kunde fråga, huru det då skulle bli regementschefen möjligt att vid den månatliga inventeringen tillse, att såsom utestående förskott bokförda belopp funnes behörigen verifierade, vilket enligt gällande föreskrifter ålåg honom. Han bleve, då han ej hade förskottsreverserna till sitt förfogande och kassakontrollanten ej förde en sig själv kontrollerande förteckning över förskotten, uteslutande hänvisad att lita på de böcker, som den, vilken skulle kontrolleras, förde. Betydelsen av en sådan kontroll kunde ifrågasättas. På grund härav ansåge sig arméfördelningschefen böra inlägga sin bestämda protest mot, att förskott avfördes å vanligt konto och att förskottsreverserna insändes till arméförvaltningen. De borde såsom hittills balanseras å förskottskonto, vilket ock borde finnas i kassakontrollantens kontrollista, samt behandlas såsom kassabehållning, ty endast på detta sätt bleve kassakontrollen effektiv.

Dessutom borde den, som utfärdat en förskottsförbindelse, hava rätt att fordra, att, sedan förskottet redovisats, återfå förbindelsen. I annat fall

måste han, för att vara på den fullt säkra sidan, under vanlig preskriptionstid eller minst 10 år förvara det av kassaförvaltningen utfärdade kvittot på de inreverserade medlen.

Andra myndigheter hava, ehuru mindre uttömmande, behandlat detta ämne och därvid kommit till samma uppfattning som förenämnda arméfördelningschef.

11. Beträffande *inkomst- och utgiftsrester* hava myndigheterna varit eniga därom, att i den mån kolumner för dessa ändamål erfordras, sådana utan minsta svårighet kunna inläggas i den nuvarande räkenskapen.

12. *Förrådstitlar.*

Med avseende på intendenturförrådets ekonomiska administration föreslås i promemorian införandet av s. k. förrådstitlar. Härom yttrar chefen för arméns intendenturförråd i Stockholm, att en sådan anordning torde, om den skall genomföras i hela sin vidd, nödvändiggöras, att all materiel bokföres ej allenast till mängd utan också till värde. Detta återigen komme att medföra mer än dubbelt bokföringsarbete och att dessutom vålla svårigheter, då de i ett centralförråd till inemot ett tusen uppgående olika materielslagen skulle värdesättas minst en gång om året. Ur kontrollsynpunkt innebure detta förslag icke några fördelar men flera olägenheter. Genom införandet av levereringstitlar syntes erforderlig kontroll redan vara åvägabragt.

Styresmannen vid Carl Gustafs stads gevärsfaktori har i samma ämne framhållit, att förrådsbehållningarnas värde icke under några förhållanden torde kunna angivas redan den 31 december. Uträkningen toge, allt efter förrådets storlek, flera veckor i anspråk.

13. I åtskilliga yttranden har anförts, att en *provbokföring* vid några förvaltningar under ett helt år borde föregå ett införande av det nya räkenskaps-systemet, varigenom det praktiska resultatet skulle bli klarlagt.

Då emellertid i det närmaste alla myndigheterna varit ense om det nuvarande systemets överlägsenhet med hänsyn till såväl förvaltningsverksamheten som kontrollen och bokföringsarbetets omfång, en uppfattning vari de sakkunniga för egen del instämma, hava de sakkunniga icke funnit anledning föreslå en så omfattande åtgärd, vilken för förvaltningarna skulle vara synnerligen besvärlig och tidsödande.

14. I fråga om *krigsräkenskaperna* hava myndigheterna i allmänhet icke yttrat sig. Det har dock framhållits, att de böra i möjligaste mån ansluta sig till fredsräkenskaperna.

Innebörden av de avgivna yttrandena torde i huvudsaklig anslutning till ett av dem kunna sammanfattas sålunda:

att förslaget icke skulle medföra någon förenkling i räkenskapernas förande eller minskning i arbete utan tvärtom, när förekommande text måste skrivas flera gånger och antalet redovisningshandlingar ökades genom nuvarande månadsredovisnings utbytande mot inkomst- och utgiftsjournaler samt inkomst- och utgiftsböcker ävensom genom införandet av särskild bankkontrollbok och vidlyftiga kassarapporter, en avsevärd ökning i arbetet;

att överskådligheten rörande hushållningen minskades därigenom, att den nuvarande konceptårsräkenskapen med dess koncentrat av anslag, in- och utgående balanser, magasinsbehållningar m. m. helt försvunne, utan att någon

motsvarande handling sattes i dess ställe, i följd varav särskilda anteckningar i detta avseende måste föras;

att kassakontrollen minskades i effektivitet på grund därav, att

kassakontrollistan skulle uppgöras på sådant sätt, att endast kassaposter skulle däri införas och icke, såsom hittills, förskott, balanserade räkningar m. m., varigenom det varit möjligt för kassakontrollanten att ständigt överblicka kassaställningen,

regementschefens inventering försvårades, därest icke för varje dylik förrättning en särskild sammanställning upprättades beträffande till dessamma hörande förhållanden, och

den nuvarande kassadagsrapporten, vilken omedelbart lämnar arméförvaltningens centrala kassakontroll en fullt klar bild av kassaställningen hos truppförbanden m. fl., utbyttes mot en dylik rapport av snart sagt intet praktiskt värde; samt

att överskådligheten i räkenskaperna icke ökades.

I ett annat yttrande framhålls såsom slutomdöme, att samtliga enligt nuvarande organisation verkande myndigheter: kassakontrollanten, regementschefen, fördelningsintendenten och arméförvaltningens civila departement finge, om förslaget genomfördes, sina möjligheter att utöva kontroll, vare sig denna kontroll avsåge *förvaltningsåtgärder* eller *kassavärden*, avsevärt försämrade.

b) De sakkunnigas yttrande angående statsbokföringskommitténs förslag.

Det remitterade förslaget.

Med det till de sakkunniga remitterade förslaget till räkenskapsformulär för armén synes främsta syftet hava varit att åstadkomma formell likformighet med övriga räkenskaper, som tillkommit på statsbokföringskommitténs initiativ eller enligt dess principer. Anslutningen till förvaltningsverksamheten vid armén har härvid givetvis fått träda tillbaka, om ens hänsyn överhuvud kunnat tagas därtill.

De allmänna principer, som ligga till grund för statsbokföringsreformen synas icke behöva särskilt avhandlas, så mycket mindre som även arméförvaltningens nuvarande räkenskap i allt väsentligt överensstämmer med dessa principer, anordningen med statsverkets giroräkning likvisst undantagen, om vilken de sakkunniga senare skola yttra sig. Denna anordning kan i varje fall icke komma till användning för lokalförvaltningarna. Och då för butgetredovisningen erforderligt material med all visshet kan för arméns vidkommande direkt uttagas ur en arméförvaltningens räkenskap på grundvalen av egen giroräkning, torde icke heller med hänsyn härtill skäl föreligga att beröva detta ämbetsverk ett av de hjälpmedel, egen giroräkning, som för denna stora förvaltningsverksamhet måste skattas högt ur kontrollsynpunkt.

Vissa av de anmärkningar, som i det föreliggande förslaget riktats mot arméförvaltningens nuvarande räkenskapsverk, torde däremot böra bli föremål för granskning liksom åtskilliga av de uttalanden och nyheter, samma förslag innehåller. Härvid torde av praktiska skäl kunna följas den ordning, vari dessa frågor i förslaget upptagits. Denna granskning hava de sakkunniga emellertid ansett böra inskränkas till de delar, som i huvudsak anses kunna inverka på frågan, huruvida förslaget må komma till tillämpning inom försvarsförvaltningen. Detaljändringar i förslaget hava de sakkunniga däremot ansett icke behöva redan i detta sammanhang tagas under omprövning.

Bokföringens ändamål bör, heter det i det föreliggande förslaget, vara att

i första hand åstadkomma en grundval för redovisningen dels av budgeten och dels av annat statskapital, ävensom att möjliggöra nödvändig kassakontroll och, så långt lämpligen ske kan, även skaffa material för statistiska uppgifter.

Detta må ju i och för sig vara sant, men det innehåller icke hela sanningen. Härvid har nämligen den, enligt vad de sakkunniga redan framhållit, för bokföringen vid försvarsväsendet ojämförligt viktigaste uppgiften eller förvaltningsredovisningen uteslutits. Den schematiska uppställning av räkenskapen, statsbokföringskommittén i enhetlighetens intresse framlagt, må väl överensstämma med det av nämnda kommitté angivna ändamålet för bokföringen, men då förvaltningsredovisningen icke utan ett omfattande och dyrbart arbete kan skiljas från budgetredovisningen, måste för försvarsförvaltningen bokföringen för båda dessa redovisningar sammanhållas, dock så att den senare omedelbart framgår ur den förra utan dubbelarbete.

Anordningen med de s. k. *balanserade räkningarna* har i förslaget blivit föremål för kritik. Med hänsyn till vad av arméns lokala förvaltningsmyndigheter i detta avseende anförts, synes dock erfarenheten hava visat, att denna anordning är av stort praktiskt värde, och att kontrollen icke behöver i någon mån eftersättas på grund av förekomsten av balanserade räkningar. Däremot skulle ett borttagande av denna speciella redovisningsform dels medföra ett stort antal omföringar dels ock nödvändiggöra flera eljest onödiga särskilda titlar för förvaltningsredovisningen, vilket komme att förorsaka ökat bokföringsarbete utan motsvarande nytta.

Förskott böra enligt statsbokföringskommitténs förslag föras å konto under enahanda villkor som andra utgiftsposter.

Med detta påstående torde en viktig skiljaktighet mellan systemen vara berörd.

Det av statsbokföringskommittén utarbetade förslaget uppdelar icke genom räkenskapens form för inkomster och utgifter de särskilda kontona på sådant sätt, att samtliga slutligen redovisade belopp hållas särskilda från de ännu oredovisade, och lämnar icke någon redogörelse i kassaräkenskapen för kassaställningen vare sig i avseende å bankräkningen eller den kontanta kassan.

Arméförvaltningens räkenskapssystem skiljer däremot mycket noga mellan slutligen redovisade belopp och sådana belopp, för vilka redogörare fortfarande hava att avlägga räkenskap. Till de förra höra endast sådana, som blivit avförda å behörigen fastställda titlar för budget- och förvaltningsredovisningen och genom avlämnade verifikationer redovisade. Till de senare höra behållning i kassa och å bankräkning ävensom därifrån utlämnade förskott för bestridande av statsutgifter samt balanserade räkningar, d. v. s. utgifter, som icke omedelbart kunnat utan stor omgång slutredovisas. Varken förskott eller balanserade räkningar få dock någon längre tid stå oreglerade; de få icke utan särskilt bemyndigande förekomma vid årsskiftet.

Genom denna klara uppdelning av räkenskapens konton äro onekligen betydande fördelar vunna, som för en så stor och komplicerad förvaltning som den här ifrågavarande icke böra förspillas. Först och främst är redan genom denna räkenskapens form avgränsning gjord mellan vad av varje redogörare redovisats och vad han fortfarande har att ansvara för såsom omhänderthavande medel. Vilken betydelse detta har torde bäst framgå vid en inventering. Om icke en dylik klar avgränsning föreligger, kan en inventering hos lokalförvaltningen bliva både tidsödande och svår att verkställa jämväl för en i räkenskaper speciellt tränad person. Då både kassakontroll och

inventering i regel måste verkställas av militära tjänstemän, ofta med jämförelsevis liten vana i räkenskapsgranskning, är det av betydande vikt, att det ständigt föreligger en klar fördelning mellan det, som är redovisat inför centralförvaltningen, och det, som fortfarande står under redogörarens omedelbara ansvar.

Samma fördelning medför jämväl avsevärda lättnader för bokföringen och revisionen.

Arméförvaltningens räkenskapssystem har vidare till skillnad från statsbokföringskommitténs system i själva räkenskapen inlagd en för varje kassadag avslutad *redogörelse för kassaställningen*. Det vore gent emot redogörare och de militära kontrollanterna vid lokalförvaltningarna ansvarslöst att borttaga denna säkerhetsåtgärd. Denna anordning föranleder med nödvändighet redogöraren att efter varje kassadag övertyga sig om sin verkliga kassaställning och bereder honom tillfälle att omedelbart rätta eventuella misstag. Utan en dylik redogörelse synes, på sätt de hörda lokalmyndigheterna vid armén anfört, både kassakontrollen försvagas och inventeringarna försvåras. Genom denna redogörelse, som ständigt står under särskild granskning inom arméförvaltningen, erhåller däremot kassakontrollen ett viktigt stöd. På grund av dessa redogörelser för kassaställningen utföres ock den centrala kassakontrollen inom arméförvaltningen.

*Formen för
räkenskapens
uppställning.*

Det föreliggande förslaget synes, såsom nämnt, hava sin tyngdpunkt förlagd till det syftemålet, att statsbokföringen skall ske enhetligt av hänsyn till budgetredovisningen och kontrollen därå. Enhetligheten i statsbokföringen anses av särskild vikt, bland annat, därför, att en revisor i riksräkenskapsverket »ej skall behöva mödosamt sätta sig in i ett nytt räkenskapssystem för varje nytt verk, vars redovisning han skall kontrollera». Detta motiv tager tydligen sikte allenast på olägenheten av att lära sig den formella räkenskapstekniken men icke alls på svårigheten att lära sig de vitt skilda förutsättningarna för den förvaltning, som skall kontrolleras. Att det skall vara svårt för att icke säga hart när omöjligt för en revisor i ett utomstående verk att så i detalj sätta sig in i förvaltningen å alla skilda områden för statens ekonomiska verksamhet, att han verkligen kan utöva någon kontroll av värde över hushållningen, ligger ju i sakens natur. Specialrevisioner äro också organiserade hos åtskilliga förvaltningsmyndigheter, särskilt sådana, som hava självständigt redovisande lokalmyndigheter under sig. Men att en revisor skulle behöva använda synnerlig möda för att sätta sig in i förekommande former för redig räkenskapsuppställning, synes icke vara att befara. Något hinder att likformigt utnyttja samma revisionspersonal vid granskning av räkenskaper från olika statens verk torde därför icke rimligen kunna uppstå till följd av räkenskapernas formellt skiljaktiga uppställning, om denna blott fyller vanliga fordringar på reda och klarhet. I varje fall bör det icke få förekomma, att för en förvaltningsgren skulle användas en mindre lämplig bokföringsform blott av hänsyn till revisorernas möjlighet att lätt sätta sig in i densamma, men till olägenhet för det praktiska förvaltningsarbetet.

Den riktiga utgångspunkten vid uppläggningsen av en räkenskap får tvärtom anses vara den att söka den största möjliga anslutning till förvaltningen, på samma gång som betryggande former för kassakontrollen eftersträvas. Att en sålunda lagd bokföring, som lämnar verklig förvaltningsredovisning, tillika måste kunna lämna erforderligt material för budgetredovisningen, är redan förut framhållet. Givetvis måste också eftersträvas att med minsta möjliga arbete

få fram budgetredovisningen ur förvaltningsredovisningen. Skulle man däremot ställa förvaltningsredovisningen i andra rummet, beginge man det felet, att man skapade lättnader för budgetredovisningen på bekostnad av förvaltningsredovisningen och kontrollen å hushållningen, lättnader för den formella redovisningen, som skulle kunna bli mycket dyrköpta. Räkenskapen måste följaktligen uppställas så, att den i första rummet tillgodoser förvaltningsredovisningens krav, men tillika gör en säker och redig budgetredovisning så lätt som möjligt. Är denna tankegång riktig, så följer därav, att räkenskapen för förvaltningsredovisningen bör uppställas med tillhjälp av den erfarenhet och sakkunskap, som förvaltningsarbetet är ägnat att frambringa. Den kritik, som från arméns lokala förvaltningsmyndigheter mött det nu föreliggande förslaget till ny uppställning av arméns räkenskaper, torde hava sin yttersta grund däri, att förslaget utvisar brist på nämnda erfarenhet och sakkunskap.

Den beskrivning av olika räkenskapsteknik, som förslaget innehåller, må i huvudsak vara riktig, även om den ingiver en föreställning om, att den främst avser att väcka den övertygelsen, att det av statsbokföringskommittén förordade s. k. längdsystemet åtminstone för arméns vidkommande skänker de största fördelarna. Man synes emellertid därvid hava utgått ifrån, att arméns myndigheter skulle sakna erfarenhet om det s. k. längdsystemet. I själva verket synes detta icke vara någonting annat än en variation av den gamla s. k. italienska dubbla bokföringen, vilken förut använts av arméns myndigheter. De skulle måhända också kunna finna sig i att ånyo begagna denna räkenskapsteknik, om blott erforderliga arbetskrafter ställdes till förfogande därför, men i sådant fall synes den böra anpassas till förvaltningsförhållandena vid armén på ett helt annat och betydligt mera ingående sätt, än förslagsställarna synas hava tänkt sig. För arméns myndigheter torde nämligen den formella räkenskapsteknik, som kommer till användning, icke vara en fråga om längd- eller breddsystem eller något annat system med mer eller mindre ytligt kännemärke utan en fråga om reda och överskådlighet samt, då dessa betingelser kunna ernås med såväl det ena som det andra systemet, främst om det *arbete*, som måste nedläggas på räkenskapsföringen.

Enligt statsbokföringskommitténs mening skulle de föreslagna *räkenskaperna* bli mera *praktiska*, *lättfattliga* och *överskådliga* än arméns räkenskaper, samtidigt som de bleve mera lämpliga för arméns myndigheter. Detta antagande finnes icke åtföljt av något bevis för dess riktighet. Arméns myndigheter hava så gott som enhälligt i sina utlåtanden över förslaget hävdadt och givit skäl för en motsatt åsikt, och denna deras åsikt torde vara byggd både på sakkunskap och erfarenhet. Härvid har icke blott den föreslagna räkenskapstekniken i och för sig varit av avgörande betydelse utan även systemets hela grundprincip samt det sätt, varpå detta enligt förslaget skulle anpassas till förvaltningen vid armén. Dock torde varje system, grundat på den gamla italienska bokföringen med dess tunga teknik, medföra så väsentligt ökat arbete och jämväl ökade kostnader i övrigt, att det måste bli olämpligt för den betydande förvaltningsorganisationen vid armén.

De i föreliggande förslag upptornade olägenheter, som skulle vidlåda arméns kolumnsystem, torde vid närmare granskning visa sig antingen obefintliga eller också av huvudsakligen teoretisk betydelse.

Så skulle enligt förslaget en för god hushållning nödvändig *överblick av de skilda anslagen* bli väsentligen försvårad genom användandet av armeförvaltningens räkenskapssystem. »Man återfinner nämligen ingenstädes texten

till de under ett och samma anslag hörande posterna i ett sammanhang, och det möter avsevärda svårigheter att följa samtliga utgifter å en och samma titel.» Och vid letandet efter en utgiftspost skulle det av samma skäl ofta bli nödvändigt att genomforska en stor del av räkenskapen.

Avses med dessa påståenden, att vid armén allenast texten med tillhörande siffror i de föreslagna inkomst- och utgiftsböckerna skulle kunna lämna material för en god överblick över hushållningen, så föreligger med visshet en missuppfattning. Ty huru noggrann, tydlig och utförlig än texten göres, kan den dock icke giva ledning för annat än ett ytligt bedömande. Vill man skaffa sig en god överblick av hushållningen vid armén, måste man studera verifikationerna och med deras tillhjälp upprätta erforderlig statistik. Detta sker också å varje departements tekniska revision, och för att underlätta detta arbete äro verifikationerna enligt nu använt system ordnade anslagsvis. Endast med verifikationerna för ögonen kan man göra värdefulla iakttagelser angående hushållningen. Enligt förslaget åter kunna verifikationerna till en anslagstitel icke återfinnas i ett sammanhang, utan såväl den tekniska revisionen som var och en annan, som vill skaffa sig en verklig bild av hushållningen, måste utföra ett tidsödande arbete för att sammanföra de erforderliga upplysningarna.

Avses åter allenast, att man med texten i inkomst- och utgiftsböckerna kan lätt återfinna en förut känd post, så torde samma mål kunna nås minst lika lätt med arméns nuvarande räkenskaper. Texten återfinnes visserligen icke i ett sammanhang för varje anslagstitel, ty detta kan ske endast genom en kostsam dubbelskrivning, och dylikt onödigt arbete bör undvikas. Men posterna till en anslagstitel kunna utan svårighet avläsas jämväl i arméns nuvarande räkenskaper för var månad. Och längre kommer man heller icke enligt statsbokföringskommitténs förslag. Vet man icke i vilken månad den kända posten skall förekomma i räkenskapen, måste sökandet snarare bli mera än mindre arbetsamt med den föreslagna räkenskapen än i den nuvarande.

De besvär, *formatet* av arméns räkenskaper skulle vålla, äro praktiskt sett synnerligen obetydliga, om ens märkbara. Och påståendet att räkenskapstrycket skulle vara dyrbarare är, såsom redan nämnts (sid. 41), helt enkelt oriktigt. Tvärtom medför det uppenbara och betydande besparingar i förhållande till de kostnader för papper och tryck, som det föreslagna systemet medför. Vad räkenskapens yttre omfång angår torde frågan därom tillräckligt belysas allenast av det genom verkställd provbokföring fastställda faktum, att om exempelvis ett regementes tolv månadsräkenskaper läggas ovanpå varandra, höjden enligt de föreslagna mer än tre gånger överstiger höjden av de nuvarande räkenskaperna. Under det att ett inbundet årsexemplar av den nu använda räkenskapen har en tjocklek av 4 å 5 centimeter, skulle den enligt det nya förslaget uppgå till 12 å 15 centimeter. Det torde härav vara lätt att förstå, vilken räkenskap, som är mest lätthanterlig.

Det s. k. *breddsystemet* är bundet inom ramen av den givna blanketten. Detta skulle vara en olägenhet enligt påstående i förslaget. I själva verket är det raka motsatsen. Något hinder föreligger nämligen icke för centralförvaltningen att med tillhjälp, där så behöves, av mycket enkla hjälpmedel öka antalet tillåtna bokföringstitlar snart sagt obegränsat. Men däremot är denna bundenhet vid blanketten en synnerligen viktig säkerhetsåtgärd mot användning av otillåtna bokföringstitlar. Enligt förslaget med dess enbart teoretiska utgångspunkter och dess syftemål, en formellt riktig budgetredovisning, har synbarligen icke ägnats tillräcklig uppmärksamhet åt själva den praktiska grundvalen för förvaltningsredovisningen och kontrollen därå, nämligen littererings-

verket, dess utarbetande och tillsynen över dess noggranna efterföljd. Littereringsverket framträder här såsom en förteckning å de redovisningstitlar, som må vid vederbörande underordnade myndighet förekomma. Ju mer man uppdelar bokföringen å konton, desto mer detaljerat kan man följa sin affär, respektive en förvaltningsverksamhet. Vill man åter ha kontroll och en någorlunda lätt genomförd kontroll över, att särskilda poster icke mängas in på obehöriga ställen, är det för detta måls vinnande av vikt, att räkenskapstitlarna begränsas till de för förvaltningsredovisningen absolut oundvikliga, och framför allt är det för upprätthållande av ordning och reda nödvändigt, att lokalförvaltningarna icke hava möjlighet att använda andra titlar än dem, som av den centrala myndigheten anvisats för deras begagnande och avpassats efter deras förvaltning. I detta avseende synes arméns räkenskapsverk äga en beprövad garanti, som genom förslaget, helt säkert oavsiktligt, skulle omintetgöras. En dylik garanti kan visserligen erhållas jämväl med den räkenskapsteknik, som kallas längdsystem, men därom finnes icke någon antydning i förslaget. Därför skulle emellertid erfordras särskilda föreskrifter eller anvisningar, vilka nu ej behövas, och vilka skulle tynga revisionsarbetet.

Enligt förslaget skulle det s. k. längdsystemet efter noggrant övervägande befunnits vara att föredraga för arméns räkenskaper framför det nu använda systemet, det s. k. breddsystemet. Genom de utlåtanden, som av arméns myndigheter avgivits över förslaget, torde vara till fullo ådagalagt, att dessa myndigheter hysa en rakt motsatt uppfattning. Och håller man fast vid det faktum, att förvaltningsredovisningen med hänsyn till sin inverkan på hushållningen med omhänderhavda statsmedel är av vital betydelse för förvaltningsarbetet och att den mera sammanträngda budgetredovisningen bör framgå därur, *synes de på detta förvaltningsområde speciellt sakkunniga myndigheternas uppfattning böra utan någon invändning tillmätas avgörande betydelse i detta avseende.* Härtill kommer vidare det skälet, att det högst avsevärt ökade arbete, som den föreslagna bokföringen faktiskt skulle medföra, icke kan förrättas av nu tillgänglig personal, och att statsverket följaktligen därigenom skulle nödgas vidkännas en betydande merutgift.

Den enhetlighet i vissa avseenden i budgetredovisningen, som anses medföra förslaget och som synes eftersträvas för hela statsförvaltningen, lär för arméförvaltningens vidkommande kunna vinnas utan någon huvudsaklig ändring i dess nuvarande räkenskapsteknik. Den torde därför böra sökas på sådana vägar, där besparingar i arbete och kostnader samt andra fördelar stå att vinna, utan att därför grundprinciperna för statsbokföringen behöva åsidosättas.

Vid granskningen av det föreliggande förslaget finner man till en början, *Månadsräkenskapernas sammanförande.* att ett huvudsakligt led i bokföringsarbetet fullständigt saknas. Då detta led är av den allra största betydelse och för en förvaltningsgren av arméns omfång icke synes kunna åstadkommas med någon teknik, som hittills vunnit tillämpning inom den enhetliga statsbokföringen för budgetredovisningen, torde en närmare undersökning av detta förhållande vara nödvändig.

Enligt förslaget skola lokalmyndigheternas räkenskaper månatligen ingå till arméförvaltningen för att där inom en viss, kort tid sammanföras. De angivna lokalräkenskaperna utvisa givetvis å ena sidan inkomsterna och å andra sidan utgifterna för en kalendermånad fördelade å de särskilda titlarna, vilka var för sig utvisa en slutsumma. Dessa slutsummor å ett stort antal titlar från nära nog ett hundratal lokalmyndigheter skola i arméförvaltningen sam-

manföras till en gemensam summa för varje titel och månad, särskilt för inkomstsidan och särskilt för utgiftssidan. Men hur sammanförandet av lokalmyndigheternas sifersiffror till denna gemensamma månadsslutsumma skall kunna ske inom därför tillmätt tid, därom lämnar förslaget icke någon som helst upplysning.

Sammanförandet av ortsmyndigheternas titelsummor är emellertid en synnerligen omfattande arbetsprestation. Ordnas icke tekniken härför på ett lyckligt sätt för en centralförvaltning med så många ortsmyndigheter som arméförvaltningen, kan det hända, att det helt enkelt bliver omöjligt att inom utsatt tid utföra det för varje månadsbokslut och således för varje månad erforderliga arbetet. Det är därför anmärkningsvärt, att detta högst viktiga och omfattande arbete lämnats utan anvisning i fråga om ett tillräckligt snabbt utförande, och det måste betecknas som en ofullständighet, att en så viktig del av bokföringsarbetet utelämnats ur förslaget.

I förslaget angives, å ena sidan, att sammanställningen av ortsmyndigheternas sifferuppgifter med ledning av deras kassarapporter skall ske i huvudbokens specialkonton. Skola å varje anslagstitel för varje månad å såväl inkomst- som utgiftssidan direkt i specialkonton (årsliggaren) införas namnen å de myndigheter, som redovisat inkomster eller utgifter å titeln, så kommer denna årsliggare att bliva en synnerligen diger räkenskapsbok. Ortsmyndigheterna äro nämligen för närvarande 92 till antalet och titlarna många. Endast ett begränsat antal arbetskrafter kunna samtidigt få tillträde till arbetsmaterialet, d. v. s. ortsmyndigheternas kassarapporter och arméförvaltningens årsliggare. Även om den senare består av lösa blad, torde det bliva tvivelaktigt, om sammanställningen ur ortsmyndigheternas kassarapporter för en månad överhuvud kan medhinnas, innan kassarapporterna för en ny månad inkommit och kräva behandling. I varje fall måste det bliva omöjligt att på föreslaget sätt medhinna sammanställningsarbetet inom sådan tid, att arméförvaltningens kassarapport kan avgivas före utgången av månaden näst efter den, redovisningen avser.

I det uppgjorda formuläret däremot, å andra sidan, synes förutsättas, att ortsmyndigheternas månadssummor skola sammanföras vid sidan av årsliggaren. Då bokföringsuppgifterna skulle bortfalla, måste sammanförandet ske från kassarapporterna. Tekniskt sett torde emellertid bokföringsuppgifterna ej kunna ersättas av kassarapporterna, enär dessas uppställning är sådan att siffrornas uttagande därur försinkar arbetet. Möjligen skulle kunna invändas, att beträffande de anslag, som äro uppdelade på flera titlar, dessa titlars månadssummor kunde hos lokalmyndigheterna i deras kassarapporter sammanföras till totala anslagssiffror, varigenom antalet av de summor, som behöfde sammanföras hos den centrala myndigheten, minskades. I praktiken låter det emellertid sig icke göra att undvika ett sammanförande jämväl hos den centrala myndigheten av anslagstitlarnas summor, då detta är nödvändigt för förvaltningen. Skulle då endast för kassarapportens snara färdigställande först ett specifikt sammanförande av siffrorna för varje utgiftsanslag ske och därefter de särskilda titlarnas summor sammanföras, såsom nödvändigt för förvaltningen, uppstode ett väsentligt ökat arbete utan praktisk nytta. Det bör dessutom påpekas, att därest samma noggrannhet, varmed sammanförandet av ortsmyndigheternas summor nu sker, jämväl skulle utmärka arbetet efter en omläggning enligt promemoriaförslaget, så måste kassarapportens siffror kontrolleras direkt mot räkenskapen samt summeringen av titelsummorna under varje anslag likaledes kontrolleras, vilket skulle draga betydligt mera arbete än det kontrollsystem, som nu är anordnat, utan att ökad effekt uppstode.

Enligt nuvarande föreskrifter sammanföras nämligen ortsmyndigheternas månadssummor i en bilaga till arméförvaltningens huvudbok, på sätt redan framhållits. Detta arbete verkställs för närvarande på ett enligt de sakkunnigas mening både enkelt och betryggande sätt. För ifrågavarande arbete tagas nu i anspråk, förutom maskiner med elektrisk drivkraft, endast två kvinnliga biträden under några få dagar varje månad. Denna anordning för sammanförandet av ortsmyndigheternas månadssummor torde därför böra bibehållas. Men om så skall ske, kunna ej förutsättningarna därför borttagas. Till dessa förutsättningar hör, bland annat, bibehållandet av särskilda bokföringsuppgifter.

Vidare utvisar granskningen av det föreliggande förslaget till räkenskaps-*Den tekniska granskningen.* teknik, att en av de viktigaste förutsättningarna för den s. k. tekniska granskningens snabba utförande bortfaller.

Den tekniska granskningen försiggår å de särskilda departementen och avdelningarna i armé- och marinförvaltningarna och utföres i regel av där anställd för ändamålet avsedd, sakkunnig personal. Det är icke möjligt att inskränka den tekniska granskningen till undersökning av de s. k. inkomst- och utgiftsböckerna, även om texten däri gjordes än så utförlig. För denna granskning liksom för uppgörandet av den erforderliga förvaltningsstatistiken är det nödvändigt att undersöka verifikationerna. Härtill kommer, att av åtskilliga förvaltningstekniska skäl å en mängd verifikationer en fördelning av verifikationens belopp äger rum för olika ändamål, för vilka särskilda räkenskapstitlar icke kunna uppläggas, utan att dessa titlars antal skulle växa i en omfattning, som icke kan anses tillräddig.

Enligt förslaget skola emellertid alla verifikationer ordnas i nummerföljd, allt eftersom in- eller utbetalningar eller motsvarande åtgärder förekomma i kassan. För att utan möda återfinna verifikationerna måste de följaktligen ordnas och sammanbindas efter nämnda nummerföljd. Det vidlyftiga räkenskapsmaterial, som inkommer exempelvis till arméförvaltningen så ordnat som förslaget avser, skulle givetvis icke kunna fördelas å de olika departementen utan måste i sin helhet cirkulera dem emellan för den tekniska revisionen. En sådan anordning skulle dock medföra högst avsevärda olägenheter, bland annat för kontrollen över handhavandet av verifikationerna och räkenskaperna samt medföra dröjsmål både för den tekniska och den kamerala revisionen. Härtill kommer, att varje avdelning för den tekniska granskningen skulle nödgas söka i verifikationerna rörande samtliga anslag för att granska allenast den del därav, som tillhörde avdelningen. Detta sökande efter verifikationerna skulle med visshet förorsaka ett betydande dröjsmål för den tekniska revisionen.

För närvarande inkomma verifikationerna till arméförvaltningen från ortsmyndigheterna ordnade anslagsvis, och då alla redovisningstitlar, tillhörande samma departement, finnas ordnade i ett sammanhang i räkenskapen, är det lätt för ortsmyndigheterna att enligt given föreskrift sammanhäfta alla verifikationer, tillhörande redovisningen för anslag under samma departements förvaltning. Så snart verifikationerna inkomma kunna de omedelbart fördelas å de olika departementen, så att varje avdelning för den tekniska revisionen får det på dess granskning beroende räkenskapsmaterialet till sin disposition under en månad. Då något sökande icke behöves, medhinnes också den tekniska granskningen månad för månad och behöver icke verka störande på den kamerala revisionens arbete. Tillika är det en synnerligen enkel åtgärd att hålla hand däröver, att verifikationerna befinna sig å rätt plats.

Titelnumreringen.

I sammanhang härmed står det i förslaget anmärkta förhållandet, att titelnumreringen för armén icke är konsekvent verkställd med hänsyn till riksstaten. Detta åter beror därpå, att titelnumreringen måst uppgöras i anslutning till den praktiska förvaltningsverksamheten. Det är emellertid en angelägenhet av en viss teknisk vikt, att titlarna i räkenskapen ordnas i nummerföljd, så att det är lätt att återfinna dem. Likaså är det av vikt, att de efter titlarna ordnade verifikationerna för varje titel kunna sökas efter samma nummerföljd. Då emellertid för ordnandet av verifikationerna enligt ovan angivna grunder det i vissa fall blivit nödvändigt att sammanföra anslag eller delar av anslag under samma departements förvaltning i en följd, men riksstaten icke varit i allo uppställd enligt samma grunder, har följden blivit, att i ortsmyndigheternas räkenskaper avvikelser undantagsvis måst göras från riksstatsens ordningsföljd. I den nya uppställningen av riksstaten för fjärde huvudtiteln hava dock anslagen i möjligaste mån samlats i grupper, motsvarande de centrala förvaltningsmyndigheternas avdelningar, varigenom redovisningstitlarna i räkenskapen erhålla en ordning, som nästan fullständigt sammanfaller med riksstaten. I varje fall finnes icke något hinder för att i arméförvaltningens egen kassarapport upptaga anslagen i den ordning de förekomma i riksstaten. Och då det är ämbetsverkets redovisning, som ligger till grund för budgetredovisningen, så kan heller icke någon olägenhet vara förenad med en något avvikande ordningsföljd i ortsmyndigheternas förvaltningsredovisning. Denna torde följaktligen böra så mycket hellre bibehållas oförändrad, som därmed vinnas beaktansvärda lättnader för utförandet av den tekniska granskningen. Förslaget i denna del är liksom i mycket annat ett bevis för, att hänsyn icke tagits till räkenskapernas anslutning till förvaltningsverksamheten utan endast till en formellt rätlinig budgetredovisning, genomförd ända ner till ortsmyndigheternas primäruppgifter, med åsidosättande av viktiga förvaltningstekniska uppgifter.

Förrådstitlar.

Utöver vad som strängt taget kan räknas till bokföring, innehåller det föreliggande förslaget en och annan detalj, som, om den genomfördes, även komme att medföra vissa sakliga ändringar av förvaltningsverksamheten vid armén. Under rubriken »förrådstitlar» föreslås sålunda, såsom botemedel mot ett påstått missförhållande vid armén, införandet av särskilda titlar, vilka i räkenskapen skulle företräda varje särskilt förråd, däri förnödenheter finnas upplagda, även om dessa bekostats av de årliga till lantförsvarets disposition ställda anslagen. De svävande uttrycken i förslaget lämna icke någon klarhet om de förråd, som härvid åsyftas men, av vissa ordalag att döma, synes reformen avsedd att inskränka sig till de centrala förråden, men låta de högst betydande förråden hos regementen och kårer vara härav oberoende, åtminstone i viss mån.

Den motivering, som föregår detta förslag, kritiserar förhållanden, som innan den föreliggande promemorian avgavs, förändrats så långt detta kunnat ske allenast genom ändring av bokföringen, och kritiken saknar fördenskull numera aktuell betydelse för bokföringen. För ett riktigt bedömande av ifrågavarande förvaltningsspörsmål torde det icke desto mindre bliva nödvändigt att ingå i ett bemötande av denna kritik.

I promemorian anföres, att kostnaderna för inköp av de förnödenheter, som hållas i arméns intendenturförråd, bestridas förskottsvis av »omhänderhavda medel». Den, som läser förslagets uppgift i denna del, torde, därest han icke känner verkliga förhållandet, bibringas den uppfattningen, att vid armén

för detta ändamål disponerats medel, vilka ställts till förfogande för andra ändamål och sålunda obehörigen tagits i anspråk för syften, som ej stå i överensstämmelse med Kungl. Maj:ts och riksdagens beslut. Detta är emellertid alldeles icke förhållandet; men om den här föreslagna reformen godtoges, skulle däremot arméns liksom andra myndigheter kunna, med tillämpning av gällande föreskrifter angående tillgången till statsverkets giroräkning, för dylika ändamål förskottsvis disponera över statskassan i stor utsträckning. Vid marinen äro vissa förråd organiserade såsom särskilda ekonomiska enheter och enligt det i överensstämmelse med den s. k. statsbokföringsreformen fastställda räkenskapsverket för marinen bokföras inkomster och utgifter å särskilda förrådstitlar. Påföljden av detta system är, att marinförvaltningen, som är ansluten till statsverkets giroräkning, har för uppköp till marinens förråd tillfälle att anlita statens tillgångar å nämnda räkning. På sådant sätt kan det inträffa, att en myndighet för anskaffning av förråd eller dylikt tager i anspråk icke blott samtliga de anslags- och fondmedel, varöver myndigheten förfogar för särskilda ändamål, utan därutöver betydande belopp, dragna å statsverkets giroräkning.

Ehuru första meningen under förslagets rubrik: »förrådstitlar» synes tydligt nog giva uttryck för en motsatt uppfattning, hava, såsom nyss framhållits vid armén förråden icke tillgodosetts med medel, som icke av riksdagen anvisats för anskaffning av de i förråden inlagda förnödenheterna och materialerna. Med stöd av den synnerligen dunkelt formulerade näst påföljande punkten i förslaget kan dock måhända med framgång den meningen göras gällande, att avsikten icke varit att i första punkten inlagga den mening dess formella avfattning angiver.

Det verkliga förhållandet är, såsom också allmänt torde vara känt, att exempelvis all den munderingsutrustning, som inköpes för arméns räkning, vare sig den upplägges i centralt eller lokalt förråd eller den omedelbart förbrukas, bekostas av det utav riksdagen beviljade munderingsanslaget, de undantagsfall oberäknade, då riksdagen av särskilda skäl beviljat andra medel för munderingsändamål. På samma sätt förhåller det sig med arméns samtliga förråd. Under sådana förhållanden är det uppenbarligen fullständigt otänkbart, att anslagsbelastningen, sådan den framgår av arméförvaltningens s. k. kassarapporter till riksräkenskapsverket och detta ämbetsverks belastningstabeller, skulle kunna bli i denna del missvisande. Icke desto mindre innehåller förslaget en bevisföring, som till synes utmynnar i det påståendet, att på grund av den primära bokföringen kassarapporterna bli missvisande och i följd härav detta även skulle bli fallet med de hos riksräkenskapsverket över belastningen å riksstatsens särskilda utgiftsanslag upprättade sammandrag, vilka skola månatligen avgivas till chefen för finansdepartementet. Emellertid hänger detta påstående på försatsen: »i den mån man i den primära bokföringen utesluter verkligen bestridda utgifter». Alltså i sådan mån inträder den påstådda missvisningen i anslagsbelastningen. *Faktiskt uteslutes emellertid i den primära bokföringen icke några verkligen bestridda utgifter.* Dessa utgifter kunna göras av arméförvaltningen, vid centralförråden eller vid truppförbanden, men i varje fall avföres utgiften direkt på anslaget. Den i arméförvaltningen uppgjorda kassarapporten, som avser såväl ämbetsverkets egna som centralförrådens och truppförbandens utgifter, bliver fördenskill riktig och icke missvisande.

Den i förslaget kritiserade primärbokföringen vid förråden avser i verkligheten icke alls någon bokföring av anslags- eller fondmedel eller något annat,

som kan hänföras till budgetredovisningen. Den avser endast en bokföring av fördelningen utaf de förnödenheter, vilka i behörig ordning inköpts för medel, som ställts till arméförvaltningens disposition. Denna bokföring av fördelningen utaf förnödenheterna har alltid ansetts tillhöra den förvaltningsredovisning, som det centrala verket ordnat i anslutning till förvaltningsverk samheten och med det minsta arbete och besvär, som ansetts kunna föra till målet.

Det verkliga sakförhållandet torde bäst belysas genom ett exempel. Riksdagen har beviljat ett munderingsanslag för armén, beräknat på grundvalen av antalet tjänstgöringsdagar. Vid den tid, då den kritiserade primärbokföringen av förnödenshetsfördelningen användes, fördelades detta anslag icke av riksdagen och så sker ej heller nu. Däremot tillförsäkras på annat sätt varje truppförband en andel av detta anslag, som motsvarar antalet tjänstgöringsdagar vid truppförbandet och en viss kostnad per dag. Detta belopp måste täcka såväl de kontanta utgifterna vid truppförbandet som värdet av de persedlar, som truppförbandet rekviderar och mottager från vederbörande intendenturförråd. Truppförbandets hushållning måste rättas härefter. Vid vederbörande intendenturförråd har redan vid anskaffningen av dessa persedlar kostnaden härför bokförts å munderingsanslaget. Annat kan icke ske, såvitt icke i konstitutionell ordning så beslutas.

Den förändring, som genom införandet av särskilda förrådstitlar skulle uppkomma, torde emellertid icke böra genomföras, med mindre än, såsom den s. k. kassaförlagskommittén i sitt den 20 mars 1917 avgivna betänkande ifrågasatt, hos riksdagen begäres och av riksdagen beviljas särskilt förlagskapital till förråden. Sådant förlagskapital kan redan nu anses delvis finnas för arméns förråd, enär under årens lopp genom hushållning med anvisade medel de befintliga förråden kunnat bekostas av årsanslagen. Att besparingarna, om vilkas uppkomst Kungl. Maj:t och riksdagen ständigt haft kännedom, varit ganska stora, torde de högst betydande centrala och lokala förråden vid armén kunna ådagalägga. Denna väg, som visat sig leda till god hushållning och därmed förenad sparsamhet, torde böra bibehållas och ej offras för önskemål, som icke kunna beräknas medföra annat än på sin höjd formellt gagn.

På grund av vad sålunda anförts synes tanken på en övergång till redovisning av arméns förråd enligt värde vara av den beskaffenhet, att den bör kraftigt avstyrkas. För den centrala budgetredovisningen kommer i alla händelser icke någon fördel att vinnas av detta system eller någon överblick att erhållas över förrådets ställning med hänsyn till befintliga persedlar och materialier. Å förrådstitlar redovisade kontanta brister eller överskott lämna nämligen icke något material för bedömandet av förrådets beskaffenhet. För övrigt är ju förrådets liksom verkstädernas beskaffenhet ur teknisk synpunkt en fråga, som alls icke har något med själva budgetredovisningen att göra. Mest rationellt vore onekligen, att riksdagen, enligt kassaförlagskommitténs förslag, såsom engångskostnad anvisade erforderliga medel för de befintliga förrådets uppbringande till den storlek, som ur mobiliserings- och andra synpunkter kunde anses lämplig, samt att förråden därefter förnyades genom den årliga förbrukningen, som i sådant fall borde till fullo ersättas från de årliga riksstatsanslagen. Därigenom komme en bestämd gräns att skapas mellan anskaffningen, vilken kunde göras mera affärsmässig, och förbrukningen samt obehörig minskning av förråden att förebyggas, till fördel för såväl försvarsberedskapen som den årliga hushållningen.

I samband med frågan om förrådsbokföringen står *den månatliga redovisningen av de förrådspersedlar*, som utlämnas till regementena. I promemorian anföres, att värden på milliontals kronor byta ägare utan att detta framgår av medelsräkenskaperna. Fråga är väl ändå, huruvida persedlar, som redovisas av en och samma medelsförvaltande centrala myndighet, kunna anses byta ägare, om de överflyttas från en underordnad myndighet till en annan. Men även om man går in på en sådan åskådning, så är det fullt naturligt och riktigt, att ifrågavarande förflyttningar, som icke i någon mån beröra vederbörande anslags ställning och budgetredovisningen, icke komma till synes i de till grund för denna redovisning liggande kassarapporterna. I medelsredovisningen böra de däremot komma till synes i årsräkenskapen.

Av den förändring, som på senaste tiden av arméförvaltningen vidtagits, för att tillmötesgå statsbokföringskommittén, att naturaleveranser, som skola av lokalförvaltningarnas medel bestridas, redan i månadsredogörelsen avföras å vederbörande anslag, respektive av förrådet uppdebiteras å samma anslag, har följden blivit, att dessa anslags debet- och creditsidor kommit att i räkenskapsverkets sammandrag uppvisa summor, som ingalunda äro verkliga utgifter eller inkomster för anslagen och sålunda giva en skev bild av anslagens förvaltning.

Då ifrågavarande förråd eventuellt med tillhörande verkstäder delvis äro att betrakta såsom affärsdrivande institutioner, vore måhända det riktigaste att mellan förråden och de mottagande myndigheterna fördes en fortlöpande avräkning å persedlar, som utlämnas och emottagas. En på denna avräkning grundad kontokurant kunde månatligen mellan vederbörande utväxlas och efter ömsesidigt godkännande upptagas i den månatliga redovisningen, dock icke så att den inginge i kassaredovisningen utan upptoges särskilt till ledning för det förvaltande verkets kontroll och revision. På detta sätt skulle de summor, som ingå i räkenskapsverkets kassaredovisningar, bliva mera överensstämmande med verkliga utgifter och inkomster. Genom ett sådant förfarande, tekniskt utformat, torde måhända denna redovisningsdetalj kunna göras långt enklare än den nuvarande. Härför erforderliga undersökningar och utredningar torde dock lämpligast kunna utföras av de förvaltande verken själva, d. v. s. armé- och marinförvaltningarna.

Såsom i promemorian påpekats upptages enligt nuvarande bokföringsföreskrifter värdet av magasinsbehållningarna i årsräkenskapens anslagsavräkning. Då emellertid årsräkenskapen enligt promemorian skulle erhålla ändrad uppställning och däri icke ingå annat, än vad som förekommer i kassaräknenskapen, har svårigheten att giva någon ersättning åt den nuvarande årsräkenskapens anslagsavräkning lösts genom inläggande av en ny titel, benämnd »magasinsbehållningar». I promemorian anföres såsom motiv härför, att de av lokalförvaltningarna uppgjorda primärräknenskaperna, vilkas resultat i form av kassarapporter insändas till arméförvaltningen, skola vara sådana, att de direkt kunna läggas till grund för centralbokföringen. Härav skulle enligt uttalande i promemorian följa, att sådana bokföringstitlar som exempelvis »proviantslaget», från vilka bekostats de förrådsbehållningar, som vid årsskiftet förefinnas, böra före avslutningen för året gottgöras värdet av dessa behållningar. För sådant ändamål skulle den nya titeln »magasinsbehållningar» införas.

Själva utgångspunkten för detta resonnemang synes de sakkunniga felaktig. Det presumeras nämligen, att det är nödvändigt att upptaga värdet av magasinsbehållningarna i den centrala kassabokföringen vid årsskiftet. d. v. s. i

*Magasinsbe-
hållningar.*

huvudboken. Detta har hittills icke ansetts böra ske. Magasinsbehållningarna, som redan äro inköpta och likviderade av medel från vederbörande anslag, böra enligt de sakkunnigas mening ej heller framdeles till sitt värde upptagas bland kassaposterna och därigenom influera på budgetredovisningen.

Rent bokföringstekniskt sett innebär den föreslagna sammanblandningen av kassaposter och naturavärdepoter en avvikelse ej blott från de grunder, varpå arméns nuvarande bokföring är byggd, utan även från de bokföringsprinciper, statsbokföringskommittén själv eljest förfäktat. Sakligt sett innebär förslaget i denna del en kanske icke åsyftad men dock faktisk förvaltningsreform. Ty i verkligheten kommer ifrågavarande titel att innebära en maskerad förskotts-titel. Skulle det vara tillåtet att inköpa varor samt sedermera uppdebitera deras värde på vederbörande titel, är det givet, att teoretiskt sett obegränsade inköp kunde ske, utan att titeln uppvisade någon brist eller otillåten belastning. Anslötes så arméförvaltningens vederbörande departement till statsverkets giroräkning med obegränsad dragningsrätt, medförde detta sådana möjligheter till medelsdispositioner, vars öppnande icke kan tillstyrkas av de sakkunniga och i varje fall synes före införandet kräva riksdagens medverkan.

Det nuvarande sättet vid armén för behandlingen av magasinsbehållningarna är betingat av den vid truppförbanden genomförda självhushållningsprincipen. Anslagsavräkningen, som vid truppförbanden verkställes, tillhör förvaltningsredovisningens område. Då den praktiska förvaltningstjänsten kräver, att naturavärden till viss omfattning finnas vid årsskiftet, synes i överensstämmelse med självhushållningsprincipen, det nu använda förfaringssättet för behandlingen av dessa värden lämpligt, såsom varande enkelt och effektivt. Kontrollen å hushållningen blir härigenom fullt tillgodosedd.

*Redovisnings-
väsendet.*

Med avseende å redovisningsväsendet vid armén hava de sakkunniga ej annat att erinra, än vad som framgår av det redan anförda. De ändringar, som med anledning härav böra göras, torde det ankomma på arméförvaltningen att själv genomföra.

Vad förråden angår hava de sakkunniga redan påpekat (sid. 7), att förrådsredogörelsernas anslutning till kassaräkenskapen måste vara klar.

För att åstadkomma en betryggande kontroll av överensstämmelsen emellan medels- och magasinsredovisningen är det nödvändigt, att försvarets revision, vid granskningen av de månatliga medelsräkenskaperna har tillgång till handlingar, som upptaga sådan tillkomst och avgång av magasinsartiklar, som varit föremål för kassatransaktion.

I flera delar såsom beträffande ingenjörmateriel och delvis artillerimaterielen är anslutningen mellan förråds- och kassaredovisningarna ordnad på tillfredsställande sätt genom månatliga uppgifter från truppförbanden på materiel, som föranlett kassatransaktion. I de delar, där anslutningen ej är fullständigt ordnad, torde sådan anslutning böra åvägabringas. Vad magasinerna beträffar, synes det enklaste sättet att vinna detta mål vara, att de månatliga journaler, samt beträffande bränsle, lyse- och renhållningsmateriel samt tvättmedel, sammandrag och rekvisitioner, som nu biläggas de årliga magasinsredogörelserna, månadsvis insändas till arméförvaltningen. För underlättande av kontrollen böra journalerna o. s. v. innehålla hänvisning till verifikationsfolierna i medelsredovisningen samt i likhet med månadssammandragen över intendenturmateriel insändas till civila departementet såsom bilagor till månadsräkenskaperna och därifrån överlämnas till intendentsdepartementets tekniska revision.

Något hinder för att vid arméns intendenturförråd anordna varuredovis-

ningen efter i huvudsak samma grunder som nu föreslagits vid truppförbanden synes icke föreligga. Vid intendenturförråden pågår emellertid en av arméförvaltningens intendentsdepartement för år 1922 och 1923 anbefalld provbokföring, vars resultat torde böra avvaktas.

Även de reformer, som erfordras i fråga om förråds- och magasinsredogörelserna torde, emellertid vara av den beskaffenhet, att deras genomförande kan överlämnas åt arméförvaltningen.

Vad marinen angår äro detaljerade bestämmelser angående redovisningen utfärdade av Kungl. Maj:t. Vid en eventuell sammanslagning av ämbetsverken torde det emellertid böra anförtros åt det centrala förvaltningsorganet att fastställa räkenskapsformulär och övriga redovisningshandlingar för underlydande myndigheter.

Genom statsbokföringsreformen har införts en för statens äldre räkenskapsverk okänd anordning i form av ett räkenskapsupplägg under titel: leverering. I stället för att betala varandra kontant hava arméns myndigheter alltifrån 1907 års räkenskapsreform för armén kunnat på annat sätt än genom en levereringstitel likvidera varandra medels en till synes mycket enkel och betryggande anordning. Det äldre räkenskapssystemet, som byggts på mångårig erfarenhet, fastslog, att budgetredovisningen skulle utmynna i verkliga belastningsiffror för riksstatsanslagen, d. v. s. att omföringar mellan konton och andra likartade bokföringsåtgärder, som medföra att såväl debet som kredit dubbelbelastas med samma belopp, skulle genom den slutliga bokföringen bortelimineras. Detta skedde i det centrala ämbetsverkets huvudbok genom en anordning i form av dubbelt bokslut, det ena för de s. k. specialkonton, som belastats med omföringarna m. m., och det andra för kapitalkonton, å vilka omföringarna subtraherades å både debet- och kreditsidan. Genom statsbokföringsreformen torde visserligen icke hava varit avsett att häri göra någon principiell ändring. Av den offentliggjorda budgetredovisningen för de senaste två åren framgår emellertid, att åtminstone vissa anslag belastas av överföringar till betydande belopp. Såsom exempel härå kunna anföras åtskilliga anslag under fjärde huvudtiteln, lantförsvaret. Så har reservationsanslaget till munderingsutrustning enligt budgetredovisningen för år 1921 att uppvisa särskilda uppbördsmedel till icke mindre än inemot 7,500,000 kronor och »direkta utgifter» till belopp överstigande 13,000,000 kronor. Den i statsbokföringens metoder qinvigde kan lätt av nämnda siffror få den föreställningen, att munderingsutrustning blivit i stor omfattning av statsverket försåld och ersatt med annan dylik materiel. Särskilt måste man bliva stärkt i denna föreställning, om man vet — vilket jämväl budgetredovisningen utvisar — att riksdagen till mundering vid armén beviljat allenast — förstärkningsanslaget däri inberäknat — omkring 5,750,000 kronor, under det att såsom nämnt de »direkta utgifterna» angivas till över 13,000,000 kronor.

Enligt den gamla bokföringen skulle den ojämförligt största delen av posten »särskilda uppbördsmedel» hava blivit subtraherad å kapitalkonto för anslaget till munderingsutrustning och såsom följd därav utgifterna nedbringats med samma belopp eller till ungefär sex miljoner kronor. Jämväl i arméförvaltningens huvudbok borde utgiftssumman hava varit reducerad till nämnda belopp, såvida icke för ett par år sedan, såsom redan nämnts, den åtgärden vidtagits, att enligt förebild av statsbokföringskommitténs metod en levereringstitel införts för mellanhavandet mellan arméförvaltningen underordnade förvaltningsorgan. Efter denna ändring bokföres nu all mundering, som från

*Levererings-
titeln.*

centralförråd utlämnas till lokalförvaltning såsom utgift å munderingsanslaget två gånger, nämligen dels då materialerna inköpas till centralförrådet kostnaden därför ävensom där förekommande tillverkningskostnad och dels då samma materiel mottages av lokalförvaltningen. Sedermera tillgodoföres anslaget beloppet vid centralförrådet. På detta sätt kommer alltså beloppet att två gånger belasta anslagets utgiftssida och en gång tillgodoföras dess inkomst-sida. Enligt den äldre bokföringen borde å kapitalkonto frändragas dylika dubbelbelastningar av anslag. I arméförvaltningens huvudbok synes emellertid avdrag icke hava skett för de dubbelbelastningar, införandet av levereringstiteln medfört. Något hinder föreligger givetvis icke att vidtaga sådana anordningar, att jämväl de av levereringstiteln tillvaro föranledda dubbelbelastningarna avdragas å nämnda kapitalkonton. På sätt här nedan (sid. 71) anföres hava de sakkunniga också vid utarbetandet av nytt formulär för arméförvaltningens huvudbok förutsatt att ifrågavarande bokföringsåtgärder icke blott såsom hittills årligen utan även månatligen verkställas, på det att den verkliga belastningen må komma till uttryck i de månatliga rapporter, arméförvaltningen har att avgiva till riksräkenskapsverket.

*Inkomst- och
utgiftsrester.*

I avseende å den genom statsbokföringsreformen införda titeln för inkomst- och utgiftsrester torde det vara tillräckligt att hänvisa till vad promemorian själv upplyser angående statskontorets uppfattning därom och de åtgärder, var- till densamma föranlett.

*Den månat-
liga redovis-
ningen.*

Genom statsbokföringsreformen har fastslagits, att budgetredovisningen skall angiva den månatliga anslagsbelastningen, såvitt den kan framgå av en kassa-räkenskap. I arméförvaltningens räkenskapsverk redovisas ock varje i riks- staten uppfört anslag månad för månad. Och så långt ett anslags ställning kan framgå av en kassaräkenskap, är denna ställning klarlagd genom arméförvaltningens räkenskap. Däremot har arméförvaltningen icke utsträckt den fastslagna principen för budgetredovisningen till förvaltningsredovisningen be- träffande särskilda delar av ett riksstatsanslag, som ställas till lokalförvalt- ningarnas förfogande. Detta synes även så mycket mindre kunna ske, som med tillämpning av självhushållningsprincipen en lokalförvaltnings andel i ett anslag i regel icke är angiven i ett fast belopp för år eller månad, utan beror av en under året fortlöpande beräkning av antalet tjänstgöringsdagar m. m. och följaktligen kan fastslås först vid årets slut. Beräkning för varje månad av en efter dylik grund utgående anslagsandel skulle kräva mycken tid. Och även om dylik beräkning skulle ske vid varje truppförband för varje månad, så uppstode frågan, huru den sålunda beräknade andelen i ett anslag skulle bokföras för att anslagsbelastningen månad för månad skulle komma till uttryck i form av behållning eller brist. Därom lämnar åtminstone icke det föreliggande förslaget någon upplysning, icke ens någon antydning.

Enligt arméförvaltningens räkenskapsverk är, såsom redan framhållits, denna redovisningsdetalj ordnad sålunda, att anslagsavräkningen rörande lokalför- valtningarnas andelar i riksstatsanslag sker allenast en gång årligen i den s. k. årsräkenskapen. Det torde vara tillräckligt för förvaltningsredovisningen att så sker. Och för budgetredovisningen är det fullständigt likgiltigt, vilken an- slagsställning varje särskilt truppförband har att uppvisa, blott anslagets ställ- ning i dess helhet icke giver anledning till någon anmärkning. Klart är, att lokalmyndigheternas räkenskaper måste vara så uppställda, att de direkt lämna erforderligt material för budgetredovisningen. Men då de därjämte måste

lämna en betydligt mera omfattande förvaltningsredovisning inför det centrala ämbetsverket, föreligger goda skäl för att ämbetsverket bestämmer över den form för förvaltningsredovisningen, som anses bäst ansluta sig till den speciella förvaltningsverksamheten hos lokalmyndigheterna.

*Bankräknin-
garna.*

Ett led i statsbokföringskommitténs system är, att de myndigheter, som använda detta, skola anslutas till statsverkets giroräkning, i den mån anledning till undantag icke finnes. De affärsdrivande verken äro, såsom känt, icke anslutna till denna räkning. Enligt vad nu uttryckligen angives i det till de sakkunniga remitterade förslaget, skulle ej lokalmyndigheterna vid förswarets förvaltning anslutas till ifrågavarande giroräkning. Den frågan uppstår då, huruvida förswarets centrala myndigheter böra vara anslutna till denna räkning. Detta är för närvarande förhållandet med marinförvaltningen men icke med arméförvaltningen. Det senare ämbetsverkets förvaltning har en stor omfattning och har i affärshänseende mycken likhet med de affärsdrivande verken. Då därtill kommer att arméförvaltningens samtliga departement och sjukvårdsstyrelse måste äga tillträde till samma giroräkning, över vilkens ställning möjlighet till kontroll inom civila departementet ständigt bör finnas, synes det vara en klok åtgärd att icke beröva ämbetsverket fördelen av en egen giro-räkning för daglig kontroll å medelsbehållningen därå. För statsverkets kassa lärer denna anordning vara utan betydelse. Ur statsverkets synpunkt medför detta dessutom den fördelen, att statskontoret kan kontrollera, att icke högre belopp rekvideras för insättning å den egna räkningen än arméförvaltningen enligt riksstaten äger att disponera. Vid tillgång till statsverkets giroräkning bortfaller denna kontroll.

I avseende å kassavården har arméförvaltningen vidtagit särskilda säkerhetsåtgärder. Ämbetsverket använder för att trygga kassavården en särskild metod för erhållande av en riktig jämförelse mellan kassaräkenskapsen och bankinrättningens uppgifter angående bankräkningens ställning icke blott för en tidpunkt, som ligger mer eller mindre långt tillbaka i tiden, utan jämväl vid den tid, då dagsräkenskapen avslutas för inventering. För att lätt kunna verkställa en sådan jämförelse användas särskilda hjälpmedel.

Om en myndighet under en kassadag utställer ett flertal checker och i sin bokföring riktigt minskar sitt tillgodohavande å bankräkningen med motsvarande belopp, men en eller flera av dessa checker icke samma dag presenteras i banken för inlösen, kommer bankens besked om myndighetens tillgodohavande vid slutet av nämnda kassadag att bliva större, än myndighetens egen riktigt förda räkenskap uppvisar. Det har inom annat förvaltningsområde än förswarets visat sig, att med stöd av dylik skiljaktighet i uppgifterna betydande tillgrepp av statens medel kunnat förövas och långa tider fortgå oupptäckta. Beloppet av utelöpande checker kan dock konstateras på skilda vägar. En väg är att myndigheten för banken specifikt uppgiver de checker som utställts och att banken i sin tur med ledning härav uppgiver, vilka checker icke inlösts eller åtminstone sammanlagda beloppet av dessa checker. Enligt den väg, som av arméförvaltningen fullföljts, åtföljes varje check av en bilaga eller ett kontramärke, som av banken mottages vid inlösen av checken och omedelbart avlämnas till myndigheten. Den av arméförvaltningen valda vägen synes, på mycket goda grunder, böra anses vara enklare, mindre arbetskrävande samt för ändamålet mera effektiv och snabb än den andra. Å bilagan till checken upptages tillika ett kvitto av mottagaren, vilket såsom verifikation till utgiften åtföljer räkenskapen, en anord-

ning, som vid en så stor affärsförvaltning måste anses värdefull ur både säkerhets- och ordningssynpunkt. Härjämte åtföljes checken av en uppgift angående utbetalningen, som får av mottagaren behållas för att tjäna denne till ledning vid hans egen bokföring av mottagen likvid. Härigenom inbesparas arbete med brevskrivning o. d. Checken med bilagor tryckes på en gång för att därmed nedbringa blankettkostnaden, och dess skilda delar utmärkes genom perforering.

*Arméförvalt-
ningens
checker.*

I den remitterade promemorian uppräknas de fördelar förslaget skulle medföra för armén. Till dessa räknas att »den tredelade checken ersättes med en enkel check». Och vidare uttalas: »De nu inom arméförvaltningen använda, så kallade tredelade checkerna, vilka icke avse statsverkets giroräkning och icke äro för denna räkning lämpliga eller av riksbanken medgivna endast under stark reservation beträffande ansvaret för följderna av eventuella falsarier, försvinna».

Benämningen »den tredelade checken» är alltigenom oriktig och vilseledande. Den för armén använda checken har och måste för övrigt lagligen hava samma lydelse som annan check. Checken är följaktligen odelad och odelbar. Såvitt någon mening ligger i de ovan citerade orden om stark reservation från riksbankens sida, måste det betyda, att riksbanken skulle hava starkt reserverat sig beträffande ansvaret för följderna av eventuella falsarier vid användning av arméns check. Ett sådant påstående måste givetvis vara oriktigt. Banken har naturligtvis samma ansvar i fråga om såväl den ena som den andra likalydande checken. Förhållandet är, att banken fritagit sig från granskningen av kvittot å bilagan till arméns check och därmed förknippat ansvar. En sådan granskning kan ju icke ifrågakomma vid en check utan sådan åtföljande bilaga. Med en check av sådan typ får myndigheten icke något kvitto alls, åtminstone icke genom bankens försorg. Något särskilt skydd kan således icke härledas därav. För vanligt omdöme torde ett kvitto å en utbetalning, även om banken, genom vilken detsamma överlämnas, fritagit sig från granskningen därav, vara bättre än att vara i fullständig avsaknad av kvitto. Den kritik, som i förslaget riktats mot arméförvaltningens checksystem, kan på grund av det nu anförda icke anses riktigt eller vederhäftig.

*Bokförings-
journaler
m. m.*

Av de med det remitterade förslaget till användning vid arméns lokalmyndigheter ifrågasatta räkenskaperna äro journalerna samt inkomst- och utgiftsböckerna knappast annat än förteckningar å inkomster och utgifter. Den bokföringsmässiga kontroll därå, som ernås genom ett bokslut, är måhända avsedd att ligga i den månatliga s. k. kassarapporten. I sådant fall måste ett koncept till denna rapport kvarligga hos myndigheten såsom dess månadsbokslut, ehuru namnet rapport synes antyda, att den utgör allenast en uppgift till överordnad myndighet med stöd av räkenskapen. För lokalmyndigheterna vid armén är emellertid enligt förslaget upprättat ett verkligt bokslut för räkenskapsår i en s. k. årsavslutning. Denna motsvarar den nu för samma myndigheter anbefallda årsräkenskapen. Förslaget innebär i detta avseende en betydande fördel i förhållande till de för lokalmyndigheterna vid marinen fastställda och enligt statsbokföringskommitténs direktiv upprättade räkenskaperna, där dylikt bokslut saknas.

För arméförvaltningens egen bokföring föreslås ungefär enahanda månadsräkenskap. Årsavslutningen skall här ske i en huvudbok, fördelad å generalkonton och specialkonton. Å specialkonton, som avse de i riksstaten för

olika ändamål beviljade anslagen, förekomma icke några kontobalanser. Varje dylikt konto undandraget sig följaktligen den bokföringsmässiga kontroll, som ett bokslut i teknisk bemärkelse är avsett att åvägabringa. Visserligen skall enligt förslaget en anteckning göras invid varje konto rörande anslaget belopp och förefintlig reservation vid årets ingång och i en särskild tabell, vilken skall åtfölja huvudboken såsom bilaga, lämnas en redogörelse för anslagens ställning, men inom bokslutet komma anslagsbalanserna icke. Ändamålet härmed synes vara att befrämja bokföringen inom riksräkenskapsverket. Huruvida avsikten är att slutligen lämna bruttosiffror, d. v. s. framställa en anslagsbelastning, däri överföringarna ingå, eller nettosiffror, är icke genom förslaget tydligen klarlagt.

Arméns nuvarande räkenskapsverk för lokalmyndigheterna är uppbyggt med främsta hänsyn till dess uppgift att lämna *förvaltningsredovisning* och främja *kassavården* och detta under sådana former, att med minsta möjliga arbete må åvägabringas de bästa möjliga förutsättningar för en enkel, snabb och fullt betryggande kontroll såväl över förvaltningen i dess helhet som speciellt över handhavandet av anförtrodda penningmedel. I överensstämmelse härmed är räkenskapsverket upprättat i så nära *anslutning till förvaltningsverksamheten vid armén* som ingående sakkunskap och erfarenhet förmått att successive frambringa och sträcker sig för den skull icke blott till den bokföringsmässiga räkenskapen utan jämväl till en mångfald däri ingående redovisningshandlingar. Räkenskapssystemet är vidare inrättat för att direkt och således utan någon som helst omarbetning lämna erforderligt material för *budgetredovisningen*. Den anbefallda räkenskapstekniken innebär jämväl förutsättningarna *dels* för ett *snabbt sammanställande* med maskinella hjälpmedel av lokalmyndigheternas månads- och årsredovisningar, vilket är av mycket stor betydelse med hänsyn till det stora antalet lokalmyndigheter och räkenskapstitlar, *dels* för en lätt utförd *fördelning* av räkenskapsmaterialet för *teknisk och kameral granskning* inom arméförvaltningen *dels ock* för den för varje kassadag anordnade *centrala kassakontrollen*.

Sammanfattning.

Det remitterade förslaget angives innebära flera fördelar framför det nu använda räkenskapsverket. Angivna fördelar av förslaget.

1. I första rummet skulle förslaget medföra enhetlighet i budgetredovisningen och en likartad tillämpning av fastslagna principer.

Materialet till budgetredovisningen torde böra till riksräkenskapsverket avivas icke av lokalmyndigheterna, utan av arméförvaltningen. Denna fördel enligt förslaget kan följaktligen, om den föreligger, vinnas utan rubbning av räkenskaperna för arméns lokalmyndigheter. Arméförvaltningen kan även med den nu använda räkenskapen lämna de för budgetredovisningen erforderliga uppgifterna.

2. Genom räkenskapernas förenklade uppställning ernås enligt uppgift i förslaget större översiktlighet i hushållningen jämväl vid den lokala förvaltningen.

Denna uppgift torde på skäl som ovan anförts vila på en villfarelse. Tvärtom torde det nu använda räkenskapssystemet vid armén vara betydligt bättre anpassat till förvaltningsverksamheten än det här föreslagna.

3. En ständig översikt över anslagsställningen månad för månad möjliggöres så långt detta genom kassabokföring låter sig göra.

Riksdagen har i skrivelse den 31 maj 1911 (nr 242 sid. 4) framhållit an-

gelägenheten därav, att åtgärder vidtoges, varigenom kunde vinnas en *ständig* överblick över samtliga statsanslagens ställning, men icke en överblick allenast för var månad, än mindre framkommen långt efter månadens slut. Icke heller kan riksdagen antagas hava velat åtnöjas med en översikt av anslagsställningen, så långt en sådan kan ernås genom kassabokföring. Den översikt av anslagsställningen som möjliggöres av kassabokföringen är, såsom förut visats, i själva verket nästan värdelös, ehuru den medför betydande kostnader för statsverket. En *ständig* översikt över anslagsställningen kan ernås endast genom *dispositionsbokföring*, och sådan kan icke enligt någon känd metod framställas inom kassabokslutets ram.

Arméns nuvarande räkenskapsverk giver för övrigt i lika omfattning som förslaget en månatlig översikt av anslagsställningen.

4. Möjligheten till en effektiv kassakontroll skulle enligt förslaget stärkas därigenom, att alla in- och utbetalningar omedelbart definitivt redovisades inför arméförvaltningen.

Uttrycket »definitivt» är här taget i en betydelse, som torde strida mot den vanliga. Ett förskott utlämnas mot kvitto, men kan ej anses definitivt redovisat, förrän den utgift, förskottet avser, blivit slutligen bokförd på vederbörligt anslag eller fond.

Den angivna fördelen åsyftar sannolikt borttagandet av s. k. balanserade räkningar. Härmed vinnes emellertid långt ifrån någon fördel för kassakontrollen, varemot åtskilliga betydande olägenheter uppstå för förvaltningsredovisningen.

5. Formatet gör enligt förslaget räkenskapen mera lätthanterlig och blanketttryckets förenkling och enhetlighet åstadkommer avsevärd pekuniär besparing.

Må vara att räkenskapen, sedd ark för ark blir mera lätthanterlig enligt förslaget än enligt det nu använda systemet. Men bundna komma räkenskaperna i stället att över ryggarna upptaga ett avsevärt större utrymme i förhållande till de jämförda banden.

Med den påstådda pekuniära besparingen i blanketttrycket förhåller det sig, enligt vad ovan visats, så, att de enligt förslaget erforderliga blanketterna draga i papper och tryck mer än tre gånger så stor kostnad som motsvarande nu använda blanketter.

6. Genom den lokala årsräkenskapens utbyte mot den föreslagna årsavslutningen komme, enligt förslaget, det nu vid årsskiftet betungande arbetet med räkenskaperna att avsevärt inskränkas och underlättas.

För närvarande är icke anbefallt något arbete med räkenskapen, som genom förslaget bortfaller. Förslaget avser att till månadsräkenskapen överflytta vissa delar av detta arbete. Sannolikt komme härigenom arbetet i dess helhet att väsentligt ökas, om det verkligen skulle lyckas att förlägga någon del av arbetet vid årsskiftet till någon tidigare månad av räkenskapsåret. I den mån arbetet flyttas från årsräkenskapen till månadsräkenskapen för budgetårets sista månad, inträder givetvis icke någon lättnad. Utan ingående undersökning i detalj lär det icke kunna avgöras, huruvida någon lättnad av betydelse i arbetet vid årsskiftet kan åstadkommas och utan olägenhet vidtagas. Men om så är förhållandet, kan den lika väl ske genom en jämkning av den nu använda formen för årsräkenskapen som genom årsavslutningen enligt förslaget. Jämlikt erhållen uppgift har under de senare åren åtgärder inom arméförvaltningen vidtagits för att minska anhopningen av arbete vid årsskiftet i syfte, bland annat, att årsräkenskapen må bli så fort som möjligt färdig.

7. Beräknad avskrivningsprocent gottgöres genom oinföring i månadsräkenskapen.

En sådan åtgärd torde kunna medföra betydande olägenhet, men kan naturligtvis vidtagas lika väl i arméns nuvarande räkenskap.

8. Kontot »balanserade räkningar» skall enligt förslaget utgå.

Konsekvenserna härav äro redan framhållna. (sid. 41).

9. Den tredelade checken ersättes med en enkel check.

En check kan icke tredelas. Vid armén förekommer icke någon check av annan lydelse än den eljest brukliga. Riksbanken har icke heller såsom i förslaget påstås gjort någon särskild reservation för arméns check. Arméns check skiljer sig från andra dylika endast därigenom att den åtföljes av dels ett meddelande å en blankett till mottagaren i stället för det eljest brukliga missivet och dels en blankett för kvitto å mottagen check, vilket genom bankens försorg överlämnas till den myndighet, som utställt checken. Härigenom underlättas den centrala kassakontrollen. Bortfaller denna, överflyttas också ansvaret för kassavården i motsvarande mån från arméförvaltningen.

10 och 11. Genom likvidförfarandet med tvenne hjälptitlar skulle affärstransaktioner mellan olika myndigheter omedelbart ordnas i räkenskaperna och genom införandet i journalerna av särskild omföringskolumn skulle kassaposterna särskiljas och ökad kassakontroll och reda vinnas.

Härunder angivna fördelar kunna uppenbarligen vinnas även i arméns nuvarande räkenskapsverk. I den mån de icke redan tillvaratagits, torde det vara tvivelaktigt, om någon fördel står att vinna.

12. I räkenskapen erforderliga forskningar komma att enligt förslaget avsevärt underlättas.

Denna uppgift är, såsom redan anmärkts, icke riktig. Förutsättningen härför vore att »forskning» i räkenskapen kunde utföras allenast med tillhjälp av den kortfattade texten och att texten icke såsom enligt förslaget vore fördelad på 24 journaler — två för varje månad — (eller i avskrift lika många andra böcker) utan förekomme i en sammanhängande följd för året. Men om också uppgiften vore riktig, så är den vunnen för så betydligt ökade kostnader för såväl arbetet med texten som blankettryck, att de icke stå i något rimligt förhållande till fördelen.

13 och 14. Genom införandet av särskilda titlar för förråd, magasinsbehållningar samt inkomst- och utgiftsrester skulle även vissa fördelar vinnas.

I avseende å dessa till införande i räkenskapen föreslagna titlar hänvisas till den här ovan lämnade utförliga motiveringen för, att de icke kunna eller böra ifrågakomma (sid. 52).

15. Kassadagsrapporterna från ortsmyndigheterna skulle enligt förslaget er-
• hålla en i jämförelse med de nuvarande enkel och lättfattlig uppställning.

Den nuvarande kassadagsrapporten är väl något innehållsrikare än de föreslagna, men brister icke i enkelhet och lättfattlighet. Arméförvaltningen, som bär ansvaret för kassavården hos lokalmyndigheterna, synes också böra äga bestämma innehållet av en sådan handling som kassadagsrapporten, vilken utgör en detalj, som ligger utanför räkenskapen i egentlig bemärkelse.

Om sålunda icke kunnat påvisas några fördelar, åtminstone icke några avsevärda fördelar med det föreslagna räkenskapsverket för arméns lokalmyndigheter, så äro på sätt ovan framhållits bristerna däri och åtföljande olägenheter så mycket påtagliga. De viktigaste bristerna och olägenheterna hos förslaget kunna under hänvisning till redan meddelad motivering sammanfattas sålunda:

*Förslagets
olägenheter.*

1) Förslaget har till främsta ögonmärke *budgetredovisningen*. Dess anslutning till förvaltningsverksamheten och därav föranledd *förvaltningsredovisning* är i många avseenden bristfällig.

2) Förslaget lämnar icke någon anvisning för ett sammanställande inom arméförvaltningen av lokalmyndigheternas räkenskaper inom rimlig tid och omöjliggör de nuvarande metoderna för sammanställningen genom att borttaga förutsättningarna härför.

3) Förslagets genomförande skulle medföra väsentliga hinder för den tekniska revisionen, på vars skilda avdelningar det vidlyftiga räkenskapsmaterialet icke vidare skulle såsom för närvarande kunna fördelas, så att varje avdelning erhöles allenast det räkenskapsmaterial, som skall av densamma granskas.

4) Kassavården bliver genom förslaget sämre tillgodosedd än för närvarande. Kassaavslutning för varje kassadag saknas i den föreslagna räkenskapen och den nuvarande klara skillnaden i själva räkenskapsuppställningen emellan, vad redogöraren slutligen redovisat och vad han fortfarande har att ansvara för, upphör att föreligga. Härmed inträda onödiga svårigheter både för redogöraren och för den militäre kassakontrollanten vid truppförbanden liksom även vid regementschefs kassainventeringar.

5) Den automatiska kontroll, som för närvarande förefinnes i själva räkenskapstekniken, över användningen av riktiga räkenskapstitlar kommer enligt förslaget att upphöra.

6) Kostnaderna för papper och blankettryck enligt förslaget visa sig bliva mer än tre gånger så stora som för det nu använda i motsvarande del.

7) Räkenskapsarbetet hos lokalmyndigheterna blir så väsentligt ökat enligt förslaget, att personalökning icke kan undvikas.

8) Förslaget till de nya räkenskapstitlarna, förrådstitlarna och titeln magasinsbehållningar, skulle icke vara till något gagn för hushållningen vid armén eller förvaltningsverksamheten därstädes, men medföra att förskottsväsendet på denna väg kunde ånyo komma att införas vid armén.

Förslaget avstyrkes.

Nästan enhälligt har det föreslagna räkenskapssystemet för arméns lokalmyndigheter av dem avstyrkts såsom alltför arbetskrävande och olämpligt. Den provbokföring, som ägt rum vid två särskilda truppförband, har givit ytterligare stöd för deras åsikt. De skäl, de sakkunniga anfört för samma uppfattning, torde jämväl giva vid handen, att förslaget icke innehåller något, som skulle kunna utgöra giltig anledning till dess införande vid nämnda myndigheter eller att beröva arméförvaltningen det avgörande i räkenskapsfrågor beträffande lokalförvaltningarna, vartill gällande kassareglemente bemyndigar ämbetsverket.

På grund av vad sålunda anförts, hemställa de sakkunniga, att det remitterade förslaget, i vad det avser lokalmyndigheterna, icke måtte fastställas.

E. De sakkunnigas förslag till bokföring i arméförvaltningen m. m.

Kassarapporterna.

Vad kassarapporterna angår kunna, såsom redan framhållits, de siffror, som erfordras för dem, utan någon svårighet erhållas ur den nuvarande bokföringen vid armén. För avlämnandet av dessa uppgifter erfordras således icke någon ändring i bokföringen. En annan sak är, att med hänsyn till gällande, på förvaltningsorganisationen vilande bestämmelser i kassaregle-

mentet för armén, kassarapporten hittills i regel icke kunnat avlämnas före den tid, som är fastställd i § 1 av nådiga kungörelsen den 31 december 1920, angående skyldighet för vissa ämbetsverk och myndigheter att avgiva uppgifter till riksräkenskapsverket. Enligt detta författningsrum skall arméförvaltningen före den 20 i varje månad till riksräkenskapsverket insända kassarapport för näst föregående månad. Enligt kassareglementet för armén § 14 skall räkenskapen från vederbörande truppförband avlämnas före den 10 i efterföljande månad till fördelningsintendenten, som enligt § 2 av samma reglemente skall granska räkenskapen, i vad på honom ankommer. Den minsta tid fördelningsintendenten behöver för denna granskning är 5 à 6 dagar. Fördelningsintendenten skall insända räkenskapen till arméförvaltningen före den 16 i månaden. För postgången måste, åtminstone från övre Norrland, beräknas minst två dagar. En del räkenskaper inkomma sålunda ej till arméförvaltningen förrän omedelbart före den tidpunkt, då kassarapporten för hela armén skall avlämnas till riksräkenskapsverket. Detta ämbetsverk lär visserligen hava med stöd av bemyndigande i nämnda förordning den 31 december 1920 medgivit, att tiden för avlämnandet av kassarapporterna från arméförvaltningen må utsträckas till utgången av månaden näst efter den, redovisningen avser. Emellertid vill det synas, som om föreskrift angående denna utsträckta tid för kassarapportens avgivande bör införas i författningen. Skall åter den utsatta tiden av den 20 i varje månad bibehållas för avlämnande av kassarapport för föregående månad, måste kassareglementets föreskrifter ändras. Enligt vad de sakkunniga inhämtat har också arméförvaltningen i skrivelse den 14 februari 1921 hos Kungl. Maj:t föreslagit en ändring i nu angivet syfte av kassareglementet för armén. Denna framställning har varit föremål för yttrande av de lokala myndigheterna, vilka avstyrkt ändringsförslaget. Detta har ej heller sedermera från Kungl. Maj:ts sida föranlett någon åtgärd.

För egen del anse de sakkunniga, att kassareglementets föreskrifter äro lämpligt avvägda. Vål vill det synas som om räkenskapen skulle kunna vara avslutad och insänd till vederbörande fördelningsintendent tidigare än den 10 i varje månad. Ur själva bokföringens synpunkt torde ej heller därför något hinder möta. Men vid bedömandet av denna fråga får man, med hänsyn till vad de sakkunniga i annat liknande avseende redan uttalat, icke se bort från de praktiska konsekvenser, som därigenom skulle uppkomma beträffande de övriga göromål, som påvila vederbörande redogörare. Förhållandena kunna vara sådana, att det är mest med statsnyttan förenat, att vederbörande regementsintendent får så pass god tid på sig för räkenskapens avslutande, att han ej behöver för detta ändamål slitas ifrån andra kanske viktigare göromål. Vid sådant förhållande låter det sig knappast göra att förkorta den tid, som nu står redogörarna till buds för räkenskapens avslutande, ty därigenom skulle deras förvaltningsarbete i övrigt ofta bliva lidande.

En annan väg, som skulle kunna tänkas, för att räkenskapen skulle tidigare inkomma till arméförvaltningen, är att låta vederbörande redogörare insända sina redovisningar direkt till ämbetsverket. Men ej heller denna väg kunna de sakkunniga förorda. Det är nämligen ett synnerligen viktigt led i förvaltningen och kontrollen däröver, att räkenskaperna passera fördelningarna såsom högre ortsmyndigheter och där underkastas en första översyn av fördelningsintendenten. Det skulle vara att bryta ned detta led i förvaltnings- och kontrollorganisationen vid armén, om räkenskapen skulle insändas direkt till arméförvaltningen. Under sådana förhållanden synes det de sakkunniga,

som om kassareglementets bestämmelser borde bibehållas och förenämnda kungörelse den 31 december 1920 ändras med avseende å tiden för kassarapportens avlämnande till riksräkenskapsverket, på sätt ovan föreslagits.

I detta sammanhang få de sakkunniga erinra, att i riksräkenskapsverkets instruktion intet finnes föreskrivet om tiden för avlämnande av de månatliga uppgifterna (kassarapport för hela statsverket och belastningstabeller) till vederbörande departementschefer. Det vill synas, som om erfarenheten hade givit vid handen, att det ej heller kan vara av synnerlig betydelse, om dessa uppgifter, därest de överhuvudtaget erfordras, avlämnas några dagar förr eller senare. Skulle det för vederbörande departementschefer vara av synnerlig vikt att erhålla belastningstabellerna så tidigt som möjligt, torde hinder icke möta för, att arméförvaltningen för sitt vidkommande insänder dessa direkt till försvars- och finansdepartementen, synnerligast som arméförvaltningen så gott som undantagslöst ensam omhänderhar de under fjärde huvudtiteln, lantförsvaret, beviljade anslag. Denna utväg skulle vara den för ämbetsverken mest arbetsbesparande.

För att emellertid, så långt det låter sig göra utan att eftersätta förvaltningens krav, påskynda färdigställandet av kassarapporten från arméförvaltningen, torde vissa särskilda åtgärder kunna vidtagas, dock icke utan ökat arbete med åtföljande ökade kostnader. Härvid anse sig de sakkunniga först böra framhålla, att den i arméförvaltningen för närvarande använda tekniken för sammanställandet inom ämbetsverket av bokföringsuppgifterna från ortsmyndigheterna icke kan undvaras eller med fördel ändras. Den enda möjligheten att påskynda färdigställandet av kassarapporten synes vara att påbörja bokföringen på grundvalen endast av de s. k. bokföringsuppgifterna. Dessa uppgifter, vilka allenast innehålla månadssumman för varje anslagstitel, inkomma för närvarande från ortsmyndigheterna samtidigt med månadsredovisningarna. Erfarenheten har visat, att fel av ett eller annat slag städse förekomma i dessa uppgifter, vilka fel måste rättas genom jämförelse med månadsredovisningarna. Av sådan anledning har det hittills ansetts opraktiskt att skilja bokföringsuppgifterna från månadsredovisningarna genom de förras insändande direkt till arméförvaltningen, under det att de senare överlämnas till arméfördelningsexpeditionerna. Det har emellertid syns de sakkunniga, som om bokföringen preliminärt kunde ske på grundvalen av bokföringsuppgifterna. Kollationering av denna preliminära bokföring kunde därefter verkställas mot månadsredovisningarna och erforderliga rättelser då vidtagas. De sakkunniga hava låtit anställa försök till en sådan bokföringsanordning. Med hänsyn till de många ortsmyndigheterna och det stora antal titlar, de hava att använda, hava fel i bokföringsuppgifterna förekommit till växlande antal. Då emellertid felen sammanlagt för alla myndigheterna och alla titlarna visat sig icke vara alltför många, torde den sålunda angivna vägen vara framkomlig. Om bokföringsuppgifterna infordras i så god tid, att den preliminära bokföringen hinner utföras före den 16 i varje månad, bör ett rättat månadssammandrag kunna föreligga inom tre dagar efter räknenskapernas ankomst till arméförvaltningen. Därest vidare särskilda blanketter tryckas för arméförvaltningens kassarapporter, som skilja sig från de nuvarande allenast i avseende å typografien, så att utskriften kan ske maskinellt, synes det de sakkunniga bliva möjligt för arméförvaltningen att avlämna dess månatliga kassarapport till riksräkenskapsverket någon tid före utgången av månaden näst efter den, som redovisningen avser. Det måste emellertid framhållas, att verkställandet av de ändringar, som erfordras på grund av de vid kollationering mellan bokförings-

uppgifterna och kassaräkenskaparna upptäckta felaktigheter, kräver mera arbete, då det skall ske efter det posterna bokförts, än om det sker förut. Ty i förra fallet måste även de bokförda siffrorna ändras.

Den tidsvinst om två å tre dagar för färdigställandet av kassarapporten, som härigenom skulle ernås, måste sålunda köpas såväl med *ökat arbete* och *högre bokföringskostnad* som med den *olägenhet*, vilken verkställandet av ändring i skedd bokföring alltid medför. Under förutsättning att man vidhåller kravet på tillförlitligheten i kassarapportens sifferuppgifter, synes dock någon annan väg till påskyndandet av kassarapportens färdigställande icke stå till buds, utan att det skulle vara förenat med förhållandevis orimliga kostnader och andra uppoffringar av viktiga intressen.

Skulle det däremot vara tillfyllest, att kassarapportens siffror lämnas utan att först vara kontrollerade mot själva originalräkenskapen, synes kassarapporten kunna lämnas betydligt tidigare. Men detta skulle leda till, att riksräkenskapsverket i vissa fall erhöles andra siffror än dem, som lades till grund för arméförvaltningens egen bokföring, vilket de sakkunniga anse böra undvikas, även om rapporten därigenom försenas några dagar.

Arméförvaltningens egen bokföring kan givetvis omläggas efter vilket system som helst med mindre olägenheter och svårigheter än bokföringen vid ett stort antal ortsmyndigheter. Det synes dock de sakkunniga icke vara något giltigt skäl anfört, varför arméförvaltningen skulle påtvingas någon särskild bokföringsteknik för dess *huvudkassas journal*. Denna journal torde såsom hittills kunna föras i enlighet med de föreskrifter arméförvaltningen själv äger utfärda.

Arméförvaltningens *huvudbok* med tillhörande *anslagsbok* står uppenbarligen i det samband med statsbokföringen i övrigt, att sättet för dess förande bör bestämmas i samråd med riksräkenskapsverket, vilket ock, på sätt redan framhållits, är fastslaget i riksräkenskapsverkets instruktion. Under vissa omständigheter synes även statskontoret, som tillhandahåller de under riksstaten anvisade penningmedlen å bankräkningen och måste utöva kontroll däröver, hava intresse av räkenskapsens uppställning.

Emellertid har arméförvaltningens nuvarande huvudbok synts de sakkunniga väl tung och onödigt invecklad. Den lämnar ej heller siffermaterialet i den form, att det omedelbart kan för sina skilda ändamål användas, bland annat, vid den centrala bokföringen i riksräkenskapsverket. En ändring härutinnan hava de sakkunniga ansett behövlig. Samma uppfattning synes även arméförvaltningen själv hava ägt, då ämbetsverket redan gått i författning om utarbetandet med biträde av sakkunnig person utanför ämbetsverket av ett förslag till ny huvudbok för arméförvaltningen. De sakkunniga, som varit i tillfälle att taga del av detta förslag, hava vid utarbetandet av det vid detta betänkande fogade förslag till huvudbok tillgodogjort sig de idéer, som i arméförvaltningens förslag kommit till uttryck, i den mån så ansetts lämpligt och kunnat ske utan rubbning av de principer, varpå huvudboken måste vara byggd.

Den i det remitterade förslaget ifrågasatta huvudboken torde för en så vidlyftig förvaltning som arméns icke hålla måttet för de krav, som ur förvaltningssynpunkt måste ställas på densamma. Visserligen skall huvudboken kompletteras med en dispositionstabell, som i någon mån upphjälper förhål-

*Bokföringen
i arméför-
valtningen.*

landet. Men denna tabell ligger utom bokföringens ram och torde förutsätta en bokföring vid sidan om den, varpå huvudboken är byggd. Det synes de sakkunniga emellertid angeläget att undvika dubbelbokföringar och mångskriverier icke minst med hänsyn till de stora kostnader, bokföringsarbetet för statsverket redan nu drager. De sakkunniga hava därför ansett detta förslag icke kunna läggas till grund för en huvudbok för arméförvaltningen. För att kunna bära hela det förvaltningsansvar, som påvilar ämbetsverket, måste det äga rätt att fordra, att all den kontroll, som kan vinnas med ett bokslut, också må tillåtas ämbetsverket att utföra, under förutsättning att härmed hinder icke uppkommer för den centrala bokföringen för hela statsverket. Denna tanke står ock i överensstämmelse med, vad riksdagen i detta avseende uttalat beträffande lokalförvaltningarnas bokföring (sid. 37).

En fordran, som enligt de sakkunnigas mening måste ställas på en huvudbok för en förvaltning av arméförvaltningens beskaffenhet och omfång är, att anslagens ställning vid statsregleringsårets slut skall kunna utläsas ur huvudboken. Anslagsbalanser måste således däri förekomma.

Skulle på sätt 1921 års riksdag enligt dess skrivelse den 15 juni 1921 (nr 334) beslutat, kapitalbokslutet omfatta kalenderår under det att budgetåret omfattar tiden 1 juli—30 juni, måste arméförvaltningens nuvarande huvudbok undergå en sådan förändring, att balanserna på anslagens konton borttagas. I detta avseende skulle sålunda en dylik huvudbok bliva lik den, som enligt promemorian föreslagits. Detta skulle framtvinga en vidsträckt bokföring vid sidan om den egentliga huvudbokföringen. Med hänsyn till vad 1922 års riksdag anför i skrivelse den 23 maj 1922 därom, att räkenskaps- och budgetår borde sammanfalla, hava de sakkunniga ansett sig kunna utgå ifrån, att någon skilsmässa mellan budgetåret och bokföringsåret ej sker. I varje fall lär arméförvaltningen enligt de sakkunnigas förmenande svårigen kunna undvara en huvudbok av sådant innehåll, att därav kan framläsas anslagens ställning, även om denna huvudbok skulle få föras vid sidan om den, som skulle avgivas till riksräkenskapsverket. Ty utan att huvudboken framvisar anslagsbalanserna, kan den icke giva någon ledning för kontrollen av förvaltningen i det hela och så mycket mindre för självkontrollen. Att anlita hjälpböcker eller hjälptabeller för detta ändamål vore att förlägga ett av bokföringens viktigaste syftemål till biräkenskaper, utanför den egentliga bokföringen, och vore givetvis av redan påpekade kostnadsskäl oriktigt. Bokföringen bör helt naturligt direkt giva svar på frågan om förvaltningsresultatet.

Vidare är denna kontroll, såsom redan anförts, i hög grad beroende därav att arméförvaltningen bibehålles vid egen bankräkning. Häri ligger icke något som helst hinder för den centrala bokföringen och vad kassakontrollen beträffar kan den givetvis bliva snabbare, enklare och effektivare. Besvaret för statskontoret att såsom hittills till arméförvaltningens giroräkning överflytta erforderliga medel torde mer än väl uppvägas av det minskade besvaret med statsverkets giroräkning. Från statsverkets synpunkt i allmänhet torde det vara en vinst att kunna utan omgång utöva kontroll däröver, att ett ämbetsverk icke överskrider sina tillgodohavanden på sätt kunnat och kan ske för ämbetsverk anslutna till statsverkets giroräkning.

De sakkunniga hava med biträde av krigskassören hos arméförvaltningen och en tjänsteman å riksräkenskapsverkets riksboksslutsbyrå under ovan angivna förutsättningar utarbetat ett förslag till huvudbok för arméförvaltningen.

Detta förslag utgår därifrån, att huvudboken stöder sig på två särskilda

hjelprägenskaper, nämligen dels sammanställning av ortsmyndigheternas månadsredovisning å de särskilda anslagstitlarna och dels anslagsboken, närmast motsvarande den räkenskap, som i det remitterade förslaget benämnes årsliggaren.

I det föreliggande promemoriaförlaget har man utgått ifrån, att årsliggarens siffror skulle hämtas från två olika källor nämligen huvudkassan och ortsmyndigheterna. Varje konto har därför fördelats på två kolumner. Även den nuvarande anslagsboken hos arméförvaltningen är försedd med två sådana kolumner, en för huvudkassan och en för ortsmyndigheterna. Det torde emellertid kunna ifrågasättas, om icke jämväl huvudkassans anslagssiffror kunde sammanföras med ortsmyndigheternas i en gemensam sammanställning. Ut i förenämnda inom arméförvaltningen utarbetade förslag till ny huvudbok har någon uppdelning av kolumnerna på huvudkassan och ortsmyndigheterna ej ägt rum, utan har i detta förslag utgått därifrån, att i förenämnda sammanställning skulle ingå siffror för hela förvaltningsgrenen. De sakkunniga anse, att det skulle befordra enkelhet och överskådlighet, om huvudkassans siffror behandlades på samma sätt som ortsmyndigheternas. Något teoretiskt hinder föreligger icke härför. Frågan gäller allenast, huruvida förändringen medför tekniska lättnader för bokföringsarbetet eller tvärtom. För de sakkunniga vill det synas, som om krigskassörens arbete härigenom skulle underlättas. Och för arbetet med siffrornas sammanförande är det av ringa betydelse. De sakkunniga anse därför, att det lämpligen låter sig göra att i sammanställningen upptaga jämväl vid huvudkassan gjorda utgifter för anslagen. Härav följer, att anslagsboken icke behöver fördelas på särskilda kolumner för huvudkassan och ortsmyndigheterna.

I den nuvarande anslagsboken finnas införda de olika titlarnas summor efter varandra i vertikal led. Härigenom har den olägenheten uppstått, att i nuvarande anslagsbok icke finnes någon kolumn, varur direkt kan utläsas den månad för månad stigande anslagsbelastningen. Denna kan erhållas först efter en räkneoperation. Ut i det inom arméförvaltningen utarbetade förslaget hava anslagens titlar lagts vid sidan av varandra. Å såväl debet- som kreditsidan finnas summakolumner, varur direkt kan utläsas den månad för månad stigande belastningen av anslagen i dess helhet. De sakkunniga finna denna uppställning av anslagsboken befordra överskådligheten och hava därför ansett sig böra förorda en sådan uppställning av anslagsboken. Hur denna bok skall i detalj uppställas, synes vara en angelägenhet, som måste anförtros åt arméförvaltningen ensam att hestämna. Dock hava de sakkunniga förvissat sig om, att några svårigheter icke komma att möta mot dess uppställande på nu angivet sätt.

Från anslagsboken skola siffrorna införas i huvudboken. Denna synes likasom nu böra omfatta såväl generalkonton som specialkonton. Väl kunde ifrågasättas, om ej specialkonton kunde ersättas av anslagsboken. De sakkunniga anse emellertid, att anslagsboken bör liksom hittills föras vid sidan av huvudbokens specialkonton. Detta innebär visserligen i någon mån ett dubbelarbete men detta torde dock ej vara av någon så stor omfattning, att det har praktisk betydelse. Specialkonton kunna nämligen i huvudboken under sådana förhållanden göras synnerligen enkla. Och de siffror, som däri införas, utgöras av dem, som verkligen böra belasta vederbörande anslag. Det bör nämligen beaktas, att därest icke vederbörlig uppmärksamhet ägnas häråt, i huvudboken lätt inflyta siffror, som giva en vrågbild av vad som förekommit på ett anslag. Det har redan framhållits, att den anordning, som

för närvarande tillämpas vid utlämnande av förrädsartiklar medför en dubbelbelastning av anslagen, som bör undvikas, i vilket avseende de sakkunniga redan avgivit förslag. En annan sak, som medför liknande dubbelbelastningar av anslagen, är omföringarna. Till dessa räkna de sakkunniga icke överföringar av ett helt förstärkningsanslag till huvudanslaget utan omföringar i andra fall mellan anslag och anslagstitlar.

De sakkunniga anse sig böra i detta sammanhang upptaga den frågan till behandling, huruvida omföringarna böra medtagas i huvudbokens siffror eller ej. Till en början måste härvid beaktas, att omföringar icke kunna undvikas. Men kunna, å ena sidan, omföringar ej undvikas, böra de dock, å andra sidan, icke få påverka huvudbokens siffror så, att dessa ej giva ett riktigt utslag av den verkliga och definitiva belastningen av anslagen. Som exempel på ett anslag, inom vilket dylika dubbelbelastningar med åtföljande uppdebiteringar ofta kunna förekomma, må nämnas vapenanslaget. Om en utgift avföres å en titel inom detta anslag, men sedermera befinnes böra träffa en annan, sker dels en uppdebitering av beloppet å den titel, som redan burit utgiften, dels ett avförande å den titel, som rätteligen bör bära utgiften. Vid sammanförandet av siffrorna från de olika titlarna under anslaget, skulle siffrorna på såväl debet- som kreditsidan högst väsentligt påverkas av omföringarna, om dessa medtoges i sin helhet. I den mån dylika vrångbilder genom överföringarna uppstå, böra de utgallras. Detta kan lämpligen ske i de primära bokföringsuppgifterna.

Ortmyndigheternas räkenskaper äro redan nu så uppställda, att det utan svårighet för centralförvaltningen låter sig göra, att vid bokföringen avskilja överföringarna, i den mån deras medräknande skulle leda till en dubbelbelastning av anslagens debet- och kreditsummor. Även vid huvudkassan kan ett sådant avskiljande lätt ske. Under sådana förhållanden skulle netto-siffrorna ingå i anslagsboken. I varje fall framgår av uppgifterna från huvudkassan och ortsmyndigheterna jämväl, vilka omföringar som förekommit, och en kontroll kan därför verkställas med avseende därå, att en riktig utgallring av omföringarna ägt rum. Under varje anslags konto i anslagsboken skulle ock kunna införas månad för månad en specifikation på förekommande omföringar, vilket skulle underlätta kontrollen å utgallringen av omföringarna. Enligt vad de sakkunniga inhämtat har riksräkenskapsverket, såsom redan framhållits (sid. 34), sökt verkställa en utgallring av omföringarna vid upprättandet av budgetredovisningen och rikshuvudboken. En dylik utgallring av de omföringar, som förekomma i de olika myndigheternas huvudböcker, kräver givetvis mycket arbete. I ett stort antal fall är det ej heller möjligt för riksräkenskapsverket att utföra nämnda gallring, då tiden ej medgiver, att flera än de mest i ögonen fallande omföringarna mellan anslagen bortelimineras. Förutom det att riksräkenskapsverket sålunda synes näppeligen kunna göra denna utgallring i erforderlig utsträckning, måste detta förhållande hava den olägenheten med sig, att budgetredovisningen och rikshuvudboken ofta förete siffror som vitt avvika från dem, som återfinnas i myndigheternas huvudböcker. Ett sådant förhållande synes böra i möjligaste mån rättas.

Därest huvudboken skulle komma att röra sig allenast med nettosiffrorna, hindrar detta dock ej, att riksräkenskapsverket får del av de omföringar som förekommit. Detta kan alltid ske genom anslagsboken, om denna uppställs på det sätt ovan föreslagits. Härigenom skulle alla tänkbara upplysningar i förevarande avseende stå att finna.

Det är givet, att kassarapporten till riksräkenskapsverket under sådana förhållanden bör upptaga endast nettosiffror. Detta synes kunna ske utan ändring av förenämnda nådiga förordning om vissa uppgifters lämnande till riksräkenskapsverket, då ju i allt fall ett medräknande av omföringar sker, nämligen där de träffa utgiftssidan definitivt.

Med hänsyn till det nu anförda och i betraktande av den förordade uppställningen av anslagsboken torde ett ytterligare skäl föreligga för dess bibehållande.

Med utgångspunkt härifrån hava med hänsyn till vad redan anförts och på skäl, som nedan vidare utvecklas, följande konton ansetts böra ingå i arméförvaltningens huvudbok, nämligen:

- Ingående balanskonto.
- Utgående balanskonto.
- Statskontorets konto.
- Riksgäldskontorets konto.
- Inkomsters och utgifters konto.
- Förskottskonto.
- Anslagens konton.
- Konton för fonder m. m.

Av dessa konton är inkomsters och utgifters konto nytt. De övriga förekomma fastän i vissa avseenden med förändrad uppställning i arméförvaltningens nuvarande huvudbok.

De i denna huvudbok förekommande konton, vilka ansetts kunna utgå, äro:

- Tillgångar vid årets början.
- Tillgångar vid årets slut.
- Inkomsters konto.
- Utgifters konto.
- Ingående balanskonto.
- Utgående balanskonto.
- Huvudkassans konto.
- Akrediteringskonto.

Till en början torde böra något beröras de konton, som enligt förslaget skola ingå i arméförvaltningens huvudbok. Utöver vad sålunda här nedan anføres hänvisas till särskilt, till försvarsdepartementet överlämnat, ej tryckt, förslag, jämte därvid fogad »P. M.», varav detaljerna närmare framgå.

In- och utgående balanskonton.

Arméförvaltningens nuvarande huvudbok uppvisar i verkligheten dubbla balanskonton. Ty såväl bland generalkonton förekommande konton för »tillgångar vid årets början» och »tillgångar vid årets slut» som ock bland specialkonton upptagna »ingående balanskonto» och »utgående balanskonto» kunna sägas vara av samma karaktär. Vad som förekommer på debetsidan uti »ingående balanskonto», förekommer i stort sett på kreditsidan å kontot för »tillgångar vid årets början» och vice versa. Liknande är förhållandet med kontot för »tillgångar vid årets slut» och »utgående balanskonto». Det synes de sakkunniga, som om en dylik dubbelföring skulle vara obehövlig. På sätt

framgår av vad som redan anförts torde ett ingående och ett utgående balanskonto vara tillräckligt.

Då de sakkunniga ansett nödvändigt, att de särskilda anslagens konton i huvudboken upptaga även balanser, följer tydligen därav, att uti såväl ingående som utgående balanskonton upptagas de balanser, som finnas på anslagen. Detta innebär en avvikelse från det förslag till huvudbok, som återfinnes i den remitterade promemorian. I detta förslag äro alla anslagsbalanser borttagna. Uti samma förslags balanskonton äro nämligen endast upptagna

å *tillgångssidan*:

Förskott.

Leverering.

Inkomstrester.

Kontantbehållning samt

å *skuldsidan*:

Fonders- och diversemedel.

Utgiftsrester.

Med den uppställning, de sakkunniga givit in- och utgående balanskonton, kunna ur dessa konton direkt utläsas de siffror, som enligt det remitterade förslaget skulle uppföras i balanskonton. Under sådana förhållanden uppkommer det ingen olägenhet för riksräkenskapsverket, om ifrågavarande konton, utöver vad som enligt nämnda förslag skulle å motsvarande konton uppföras, jämväl innehålla anslagsbalanserna.

I förhållande till nuvarande balanskonton uti arméförvaltningens huvudbok hava de sakkunniga sökt göra uppställningen mera överskådlig och tydlig i det hela.

Statskontorets konto.

I det remitterade förslaget finnes icke något konto för statskontoret upptaget. Det konto, som närmast skulle svara mot statskontorets konto, är ett konto för statsverkets giroräkning. Emellertid hava de sakkunniga på anförda skäl redan uttalat, att de finna en anslutning till statsverkets giroräkning böra för försvarsförvaltningen undvikas. Under sådana förhållanden hava de sakkunniga icke haft anledning att i sitt förslag upptaga något konto för statsverkets giroräkning.

Under förutsättning, att arméförvaltningen icke anslutes till statsverkets giroräkning, torde det vara nödvändigt, att statskontorets konto bibehålles. Detta torde dessutom betingas redan därav, att anslagens konton, i likhet med vad som för närvarande är fallet, enligt de sakkunnigas förslag skola upptaga balanser.

Emellertid har kontot ansetts kunna förenklas så, att däri upptagas endast statsmedel i egentlig bemärkelse och således ej fonders- och diversemedel. I den mån det kan anses erforderligt att införa dessa senare medel å dylikt konto, torde för detta ändamål kunna insättas ett konto benämnt »Statsverket för fond- och diversemedel», i vilket fall det i förslaget förekommande »Statskontorets konto» bör erhålla benämningen »Statskontoret för statsmedel».

Det förslag till »Statskontorets konto», som de sakkunniga utarbetat, har givits en även i andra avseenden förenklad form och en mera rationell uppställning, på sätt närmare framgår av det skrivna huvudboksförslaget och den därvid fogade promemorian.

Riksgäldskontorets konto.

Samma anledning, som anförts för bibehållande av »Statskontorets konto», gäller för bibehållande av »Riksgäldskontorets konto».

Detta konto är av mindre omfattning och dess förande torde i och för sig ej vålla några svårigheter.

Inkomsters och utgifters konto.

Det har synts de sakkunniga, som om den nuvarande anordningen med såväl ett huvudkassans konto som ett ackrediteringskonto verkade tyngande på arméförvaltningens huvudbok. Det har därför framstått såsom en angelägenhet att i denna del förenkla arméförvaltningens huvudbok. En sådan förenkling har synts de sakkunniga möjlig genom införandet av ett särskilt konto, benämnt inkomsters och utgifters konto, varigenom kassans ställning även kan klarläggas.

Genom den uppställning, de sakkunniga givit detta konto, har dessutom den fördelen vunnits, att särskilda konton för inkomster och utgifter bliva överflödiga, då de siffror, som man eljest skulle få fram genom sistberörda konton, kunna direkt och utan några räkneoperationer tydligt utläsas ur det nya kontot för inkomster och utgifter.

Kontots uppställning blir enklare, men på samma gång klarare än något av de konton, som uppgå i detsamma.

Anslagens konton.

Å dessa konton föras de utgifter, vilka skola drabba anslagen genom utbetalningar eller omföringar såväl i arméförvaltningen som vid lokalförvaltningarna. På sätt redan anförts är det för arméförvaltningen med dess många kassaförvaltningar nödvändigt att sammanföra lokalmyndigheternas inkomst- och utgiftssummor i en särskild sammandragsliggare, vilken såsom bilaga fogas till huvudboken och utgör en tydlig och väl specificerad uppteckning å de särskilda anslagsposterna. Denna bilaga har dessutom den stora fördelen med sig, att härigenom varje åtgärd vid siffrornas sammanförande kommer till synes. Från denna bilaga skola siffrorna, på sätt redan föreslagits, införas månad för månad i en särskild anslagsbok, där varje anslag har ett konto, eventuellt indelat i titlar. Från anslagsboken böra de summor, som skola belasta anslagen, vid budgetårets utgång införas i årsliggaren. Denna kan sålunda göras betydligt enklare än nu är fallet.

I anslagens konton skulle således uppföras,

på kreditsidan:

Ingående behållning, om sådan finnes.

Anslaget.

Uppbörderna.

Eventuell överbetalning samt

på debetsidan:

Utgifterna.

Eventuell behållning, respektive överskott.

I full överensstämmelse med statsbokföringskommitténs förslag avföras enligt nuvarande bestämmelser, såsom redan påpekats, kostnaderna för en del förnödenheter på anslagen två gånger. Det är väl sant, att motsvarande uppdebitering å anslaget sker, men genom denna manipulation drives såväl debet- som kreditsidans summor i höjden på ett sätt, som ingalunda motsvarar om-sättningen av de förnödenheter, för vilka ett visst anslag kan tagas i anspråk. Att detta giver en oriktig föreställning om det verkliga förhållandet är en given sak. De sakkunniga anse, att detta bör ändras. De motiv, som anförts till stöd för ifrågavarande redan nu tillämpade förfarande äro, att den centrala förvaltningsmyndigheten skulle månad för månad kunna genom räkenskapen följa förvaltningens gång. Att detta på många och viktiga områden ej alls låter sig göra på grundvalen av en kassaräkenskap är redan anført. Andra medel *måste* för sådant ändamål av praktiska skäl tillgripas. Det har tidigare ansetts tillfyllest, att leveranser av materiel och förnödenheter från förråden komme till synes först i årsräkenskapen. Detta torde också i ock för sig få anses fullt betryggande i betraktande därav, att arméförvaltningen i allt fall under hela året kan följa gången av förvaltningen vid truppförbanden i denna del genom de uppgifter, vilka insändas från förråden. Anses det nödvändigt, att värdena av naturalevereringarna komma till synes i kassaräkenskapen, bör detta dock ske så, att anslagsbelastningen ej förryckes. Vid uppgörande av huvudboken böra dessa värden behandlas, på sätt förut föreslagits beträffande omföringar.

Förskottskonto.

I Arméförvaltningens huvudbok finnes för närvarande ett konto benämnt »förskottskonto».

Å detta konto föras nu de från arméförvaltningens kassa utlämnade förskott. Detta konto har ansetts böra bibehållas. Dessutom finnes vid arméförvaltningens huvudbok en utförlig specifikation över förskotten, där detaljerna på ett tydligt sätt framgå. Denna detaljerade uppgift bör givetvis fortfarande medfölja huvudboken.

Genom den föreslagna uppställningen av huvudboken hava de sakkunniga tillgodosett de oavvisliga krav, som ur förvaltningssynpunkt måste ställas på densamma. Samtidigt har huvudboken anpassats efter den centrala bokföringens krav. Sålunda kunna de siffror, som återfinnas i huvudboken, direkt läggas till grund för budgetredovisningen och rikshuvudboken. Härjämte hava de sakkunniga sökt lägga bokföringen i arméförvaltningen så, att särskild bearbetning inom riksräkenskapsverket av siffermaterialet bliver överflödig. Siffrorna kunna direkt ingå i riksräkenskapsverkets böcker. På balanskonton förekommande anslagsbalanser ingå visserligen icke direkt i rikshuvudboken, men någon olägenhet därav, att dessa summor förekomma i arméförvaltningens huvudbok, förefinnes icke för den centrala bokföringen. Genom sitt förslag hava de sakkunniga dessutom uppnått en förenkling av arméförvaltningens nuvarande huvudbok, varigenom en väsentlig arbetsbesparing vinnes. Detta har synts så mycket mera angeläget med hänsyn därtill, att tiden för huvudbokens färdigställande efter budgetårets omläggning torde komma att betydligt förkortas.

De mindre jämkningar uti förslaget, som må anses lämpliga, torde kunna ske efter överenskommelse mellan arméförvaltningen och riksräkenskapsverket.

F. Bokföringen hos en för lant- och sjöförsvaret gemensam central förvaltning.

Vid en omorganisation av armé- och marinförvaltningarna till en gemensam försvarsförvaltning torde gemensam huvudbok och i lämplig omfattning även gemensamt bokföringssystem för försvarsförvaltningen i övrigt böra åvägbringas.

För närvarande upplägges och avslutas marinförvaltningens huvudbok enligt ett system, i huvudsak överensstämmande med det förslag, som innefattas i den till de sakkunniga överlämnade promemorian och varom de sakkunniga i det föregående yttrat sig. De sakkunniga hava förut hävdad den uppfattningen, att ett redovisningssystem enligt promemorieförslaget icke är tillfredsställande för en så stor förvaltning som arméns och bliver det givetvis ännu mindre, beträffande en huvudbok, som komme att omfatta hela försvaret. Även om det för en förvaltning av marinförvaltningens omfattning kan anses vara tillräckligt att hålla en sådan huvudbok som den nuvarande, bliver det följaktligen vid ett sammanförande av bokföringen för hela försvarsväsendet nödvändigt att använda en huvudbok av annan typ. Man måste då bygga på en för hela försvarsförvaltningen gemensam grundval. En huvudbok liknande den, som av de sakkunniga föreslagits för arméförvaltningen, torde dock visa sig även för den större förvaltningen fullt ändamålsenlig, givetvis med de modifikationer särskilda rörelsegrenar eller andra förhållanden kunna betinga.

Lokalmyndigheterna vid marinen hava icke anslutits till statsverkets giroräkning, utan hava envar sin bankräkning. Bokföringen för dessa myndigheter har likväl omlagts enligt statsbokföringskommitténs system. Härvid har kommit till tillämpning vitt skilda metoder i avseende å räknenskapstekniken. En hela försvaret omfattande och därför synnerligen vidlyftig förvaltningsverksamhet kommer givetvis att kräva en förvaltnings- och kassabokföring av den innebörd eller art, som den för arméns lokala myndigheter förordade.

Innan ett beslut föreligger om organisation av en gemensam central försvarsförvaltning, torde det dock icke förefinnas tillräckliga skäl för att nedlägga ett vidlyftigt arbete på utformandet av ett gemensamt räknenskapssystem. Även om en dylik organisation varder genomförd, innan ett för hela försvaret gemensamt räknenskapssystem hunnit åvägbringas, kan nämligen utan allt tvivel redovisningen ske med tillhjälp av de nu förda räknenskaperna vid lokalförvaltningarna och ett tillfredsställande bokslut verkställas i en huvudbok av den typ, som de sakkunniga föreslagit för arméförvaltningen.

Vid en eventuell omorganisation av armé- och marinförvaltningarna synas emellertid erforderliga ändringar i och tillägg till den nuvarande bokföringen vid de båda försvarsgrenarna böra utarbetas i anslutning till de grunder, som de sakkunniga angivit såsom lämpade för armén.

G. Allmänna förvaltningsföreskrifter för försvaret.

I sitt den 23 november 1921 avgivna huvudbetänkande hava de sakkunniga beträffande förvaltningsföreskrifterna vid försvaret anført, att om armé- och marinförvaltningarna komme att sammanföras till ett ämbetsverk, det torde vara uppenbart, att enhetliga förvaltningsföreskrifter, så i formellt som reellt avseende, måste åvägbringas i den mån sakliga hänsyn icke föranledde sär-

skilda undantag. De sakkunniga hade väl, å ena sidan, funnit utarbetandet av förslag till de ändringar i och den sammanfattning av gällande förvaltningsföreskrifter, som bleve en oundgänglig följd av genomförandet utav de sakkunnigas förslag, ingå i de sakkunnigas uppdrag, men, å andra sidan, även ansett, dels att ett beslut om detta förslags antagande icke vore beroende av, att dessa författningsförslag föreläge fullt utarbetade redan vid beslutets fattande, dels att dessa författningar till innehåll och form måste röna inverkan av samma besluts omfattning och innebörd, dels ock att de viktiga av ifrågavarande föreskrifter i allt fall torde kunna föreligga färdiga, då den nya organisationen komme att träda i tillämpning eller under närmaste tiden därefter.

De sakkunniga hade fördenskull funnit sig böra först avgiva sitt betänkande och förslag i huvudfrågan utan att avvakta utarbetandet av förenämnda förvaltningsföreskrifter.

De sakkunniga anse ej heller nu tiden vara inne för utarbetandet av sådana föreskrifter, ett arbete som givetvis kräver såväl tid som kostnader. Dels kunna nuvarande förvaltningsföreskrifter, om så skulle erfordras, under någon tid parallellt tillämpas, dels torde alltid någon tid komma att förflyta mellan ett besluts i huvudfrågan fattande och dess trädande i tillämpning, under vilken utarbetandet av föreskrifterna kan påbörjas och i dess mest behövliga delar sannolikt även avslutas.

De sakkunniga hava fördenskull ansett dessa föreskrifters utarbetande böra bliva beroende på nytt beslut därom av chefen för försvarsdepartementet.

Förslag.

På grund av vad de sakkunniga härovan anført, få de sakkunniga föreslå, att bestämda grunder för användningen av de i riksstaten uppförda anslag varda i enlighet med de sakkunnigas förslag i en eller annan form fastställda samt tillämpade,

att det bokföringssystem, som nu är fastställt för arméns lokalförvaltningar, får bibehållas med allenast de mindre jämkningar, de sakkunniga framhållit såsom lämpliga,

att det av de sakkunniga uppgjorda förslaget till ny huvudbok för arméförvaltningen varder till efterrättelse fastställt,

att i konsekvens därmed arméförvaltningen får bibehålla egen giroräkning, ävensom

att med uppgörande av detaljerat förslag till bokföringsformulär för en eventuell sammanslagen central försvarsförvaltning får tills vidare anstå.

Statens offentliga utredningar 1922.

Kronologisk förteckning.

Fortsättning från omslagets andra sida.

41. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 14. Huvuddragen av det svenska jordbrukets utveckling 1871—1919. Av A. Sjöström. Marcus. iv, 120 s. **Fl.**
42. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 15. Översikt av jordbrukets utveckling i vissa främmande länder 1871—1913. Av E. Höljer. Marcus. iv, 97 s. **Fl.**
43. Betänkande med förslag till allmän sjukhusstadga m. m. Norstedt. 302 s. **S.**
44. Kommunikationsverkens lönekommitté. 4. Betänkande angående pensionering av icke-ordinarie personal vid postverket, telegrafverket, statens järnvägar och statens vattenfallsverk. Tullberg. x, 112 s. **K.**
45. Odlingsorganisationens verksamhet åren 1918—1922. Marcus. 46 s. **Jo.**
46. Betänkande med förslag till lag om tvångsuppfostran åt unga förbrytare m. m. Beckman. iv, 232 s. **Ju.**
47. Jordkommissionens betänkanden. 4. Om bildande av nya jordbruk m. m. Marcus. 358 s. **Ju.**
48. Jordkommissionens betänkanden. 5. Redogörelse för resultatet av vissa av jordkommissionen företagna enquéter i jordfrågan. Av F. Sandberg. Marcus. vij, 239 s. **Ju.**
49. Utredning angående omorganisation av polisväsendet i riket. Av S. Linnér. Beckman. ix, 416 s. **S.**
50. Bilaga till statistiksakkunnigas betänkande. Redogörelse för huvuddragen av den officiella statistikens utveckling och nuvarande organisation i Sverige jämte kort översikt av dess organisation i vissa främmande länder samt i internationellt hänseende. Av S. Wicksell. Beckman. 118 s. **Fl.**
51. Flottans skolsakkunnigas betänkande 4 angående undervisningsplan för skolor och kurser vid sjömanskåren. Tullberg. xj, 146 s. 2 bil. **Fö.**
52. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 16. Den svenska järnhanterings utveckling med särskild hänsyn till åren 1890—1913. Av S. K. Stockman. Marcus. iv, 102 s. **Fl.**
53. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 17. Den svenska glasindustriens utveckling med särskild hänsyn till dess ställning åren närmast före världskriget. Av B. Ohlin. Marcus. iv, 101 s. **Fl.**
54. Förslag om upprättande av ett under Kungl. Arméförvaltningens sjukvårdsstyrelse lydande statsapotek. V. Petterson. 162 s. **Fö.**
55. Bokföringen vid försvarsförvaltningen. Tillägg till betänkande och förslag angående organisation av den centrala försvarsförvaltningen. Palmquist. (5), 76 s. **Fö.**

Anm. Om särskild tryckort ej angives, är tryckorten Stockholm. Bokstäverna med fetstil utgöra begynnelsebokstäverna till det departement, under vilket utredningen avgivits, t. ex. **E.** = Eklesiastikdepartementet, **Jo.** = Jordbruksdepartementet. Från den 1 april, då kungörelsen den 3 febr. 1922 ang. statens offentliga utredningars yttre anordning (nr 98) trädde i kraft, utgivas utredningarna i omslag med enhetlig färg för varje departement.

Statens offentliga utredningar 1922.

Systematisk förteckning.

(Siffrorna inom parentes hänvisa till den kronologiska förteckningen för januari—mars 1922.
Siffrorna inom klammer beteckna utredningarnas nummer i den kronologiska förteckningen från och med april 1922.)

Allmän lagstiftning. Rättsskipning. Fängvård.

- Förber. utkast till strafflag. Förmögenhetsbrotten. 2. (17)
- Lekmannaelementets användning inom civilprocessen. (25)
- Bet. rörande internering av farliga återfallsförbrytare. (26)
- Utkast till lag om visst tryggnad av byggnadsborge-närers fordringar m. m. [26]
- Förslag till lag om tvångsuppfostran. [46]

Statsförvaltning. Allmän statsför- valtning.

- 1921 års pensionskommitténs betänkande. 1. (10)
- Några iakttagelser från 1921 års riksdagsmannaval. [1]
- Statistiksakkunnigas betänkande. [15] Bilaga till d:o. [50]
- Kommunikationsverkens lönekommitté 4. [44]

Kommunalförvaltning.

- Städernas skyldigheter och rättigheter i förhållande till staten. (3)
- Kommunalförvaltningssakkunnigas betänkande. 3. (15)
- Bilaga till d:o. (16)
- Om röstsammanräkning vid kommunala val. [21]

Fortsättning å omslagets sista sida.

Statens offentliga utredningar 1922.

Systematisk förteckning.

(Siffrorna inom parentes hänvisa till den kronologiska förteckningen för januari—mars 1922.
Siffrorna inom klammer beteckna utredningarnas nummer i den kronologiska förteckningen från och med april 1922.)

Fortsättning från omslagets tredje sida.

Statens och kommunernas finansväsen.

Bet. ang. tillverkning o. beskattning av maltdrycker. (11)
Utl. ang. kontrollen över sockertillverkningen. (13)
Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 8. Valutafrågan. (19) 9. Järnvägsfrakternas reglering. (21) 10. Åtgärder till skydd mot s. k. valutadumping. (34) 11. Pappersindustriens produktionsförhållanden. [36] 12. Margarinindustriens utveckling. [40] 13. Den svenska kautschukindustriens utveckling [38] 14. Huvuddragen av det svenska jordbrukets utveckling. [41] 15. Översikt av jordbrukets utveckling i vissa främmande länder. [42] 16. Den svenska järnhanterings utveckling. [52] 17. Den svenska glasindustriens utveckling. [53]
Utredning angående ett svenskt statslotteri. (24)
Betänkande och förslag ang. utbildningskurser inom tullverket. [23]
Åtgärder mot godsanhopning i tullpackhus m. m. [30]
Förslag till förordning ang. tillverkning och beskattning av maltdrycker m. m. [37]

Politi.

Betänkande och förslag rörande brandskyddsföreskrifter och ordnandet av brandväsendet inom riket. 7. [28]
Omorganisation av polisväsendet. [49]

Socialpolitik.

Utredning och förslag angående vården av blinda. (30)
Byggnadsarbetsrättskunnigas bet. 2. Arbetsstatistisk undersökning rörande husbyggnadsverksamheten. [2]
Förslag till reviderad lag om arbetstidens begränsning m. m. [33]

Hälso- och sjukvård.

Förslag till allmän sjukhusstadga. [43]

Allmänt näringsväsen.

Betänkande med förslag till livsmedelslag. (4) Bihang 1 till d:o. (5) Bihang 2 till d:o. (6)
Patentlagstiftningskommitténs bet. 7. Förslag till lag om rätt till tidnings eller tidskrifts titel m. m. [9]
Statsmakterna och bränsleanskaffningen under krigsåren. [14]
Mellanhandssakkunniges betänkande. [20]

Fast egendom. Jordbruk med binärningar.

Betänkande angående förvaltningen av kronans jordbruksdomäner. (2)
Jordkommissionens betänkande. 1. Förslag till lag angående rätt att förvärva och besitta fast egendom. (8)
4. Om bildande av nya jordbruk. [47] 5. Redog. för resultatet av vissa enkäter i jordfrågan. [48]
Betänkande rörande fiskerinäringens främjande. [7]
Om lappskattelandsinstitutet. [10]
Förslag till vissa ändringar i bestämmelserna rörande jakt- och fågelskydd. 2. Ändringar i jaktlagen, fridlysningsbestämmelser m. m. [16]
Det svenska lanthushushålls produktionskostnader. 1. Bokföringsåret 1919—1920. [18]
Betänkande med förslag angående arrendators rätt till ersättning för elektrisk anläggning. [19]
Kolonisationskommitténs betänkande 1922. [22] Bilaga till d:o. [32]
Förslag till författningar angående handel med och import av utsädesfrö, ävensom till omorganisation av frökontrollverksamheten m. m. [25]
Redogörelse för de ekklesiastika boställena. 5. Värmlands län. [27]
Odlingsorganisationens verksamhet. [45]

Vattenväsen. Skogsbruk. Bergsbruk.

Bet. ang. statens övertagande av förädlingsverksamheten betr. avkastningen från statens skogar. (28)

Industri.

Klimatets inverkan på byggnader vid västkusten. [4]

Handel och sjöfart.

Bet. rör. lönereglering vid lots- och fyrstaten. (20)

Kommunikationsväsen.

Betänkande om ostkustbanan. (18)
Järnvägsstyrelsens yttrande över d:o. (23)
Ostkustbanekommitténs promemoria med anledning av järnvägsstyrelsens yttrande. (27)
Järnvägsstyrelsens erinringar med anledning av ostkustbanekommitténs promemoria. (31)
Järnvägsstyrelsens skrivelser till Kungl. Maj:t den 28 april och 5 maj 1922 [3]
Utredning rörande den s. k. Nyköpings kanal. [21]
Förslag till förordning om motorfordon. [39]

Bank-, kredit- och penningväsen.

1921 års fastighetskreditsakkunniga. Betänkande 1. [35]

Försäkringsväsen.

Kyrkoväsen. Undervisningsväsen. Andlig odling i övrigt.

Skolkommissionens betänkande. 1: 1—2. Grunder för en ny läroverksorganisation. (33) 2. Historiska översikter m. m. (29) 3. Statistiska utredningar. (32)
4. Det högre skolväsendet i utlandet. (1)
Förslag till om- och tillbyggnad av Kungl. biblioteket. (7)
Bet. ang. Chalmerska institutets omorganisation. (12)
Ornamnen i Värmlands län. 7. (22)
Betänkande med förslag till förändrad kyrklig indelning och organisation i Skåne. [5]
Utredn. ang. statsunderstöd för idrottens främjande. [8]
Betänkande med förslag till lag angående kulturminnsvård. 1. Historik etc. samt bilagor. [11] 2. Förslag och motiv. [12]
Högskolornas löneruleringskommittés bet. 2. Fackhögskolor och övriga vetenskapliga anstalter. [13]
Betänkande och förslag rörande det akademiska beföringsväsendet. [17]
Supplement nr 1 till Sveriges familjenamn. [31]

Försvarsväsen.

Utredning rörande understöd åt ånkor efter manskap vid armén och marinen. (9)
Betänkande angående officerskårens vid flottan rekrytering och utbildning. (14)
Tillägg till bet. betr. förädrverksamheten vid marinen. [6]
Flottans skolsakkunnigas betänkande 3 angående skolreglementet för flottan. [29] 4 angående undervisningsplan för skolor och kurser vid sjömanskåren. [51]
1920 års krigslagstiftningskommittés betänkande. [34]
Förslag om upprättande av ett under K. Arméförvaltningens sjukvårdsstyrelse lydande statsapotek. [54]
Bokföringen vid försvarsförvaltningen. [55]

Utrikes ärenden. Internationell rätt.