

11237

PRACE PRZYGOTOWAWCZE DO
USTAWODAWSTWA SKARBOWEGO

BUDŻET
I RACHUNKOWOŚĆ
PUBLICZNA



WARSZAWA 1924.

WYDAWNICTWO MINISTERSTWA SKARBU

PRACE PRZYGOTOWAWCZE DO
USTAWODAWSTWA SKARBOWEGO

BUDŻET
I RACHUNKOWOŚĆ
PUBLICZNA

WARSZAWA 1924.

WYDAWNICTWO MINISTERSTWA SKARBU

85126



Spółka Akcyjna Wyd	Druk
„PRACA“	—
F. Bogucki	—
Warszawa, Kredytowa	Nr 2/4

PRZEDMOWA.

Od początku istnienia Państwa Polskiego daje się odczuwać brak dostatecznych wiadomości z dziedziny rachunkowości publicznej i niedocenywanie wagi tego przedmiotu dla prawidłowego działania aparatu państwowego.

Niezmierzalnie szczupłej garstce fachowców, skupionej przeważnie w Ministerstwie Skarbu i w Najwyższej Izbie Kontroli Państwa, przypadło w udziale stworzenie pierwszego zrębu rachunkowości, kasowości i kontroli.

Przepisy, normujące te dziedziny skarbowości częściowo tylko, o ile chodzi o Izbę Kontroli Państwa, są oparte na ustawie. Ustawy ogólnej, obejmującej prawo budżetowe i zasadnicze podstawy rachunkowości i sprawozdawczości, nie posiadamy. Praca ta musi być wykonana w niedalekiej przyszłości. Rezolucje Sejmu i Senatu wzywają do jej uskutecznienia w jaknajkrótszym czasie. Należy jednak przestrzec czynniki decydujące przed nadmiernym pośpiechem t. j. przed tworzeniem ustawy bez należytego przygotowania się tak tych, którzy będą redaktorami projektu ustawy, jako też i tych, którzy ją będą uchwalali.

Trzeba dokładnie poznać ustawodawstwa obce w przedmiocie rachunkowości publicznej oraz istniejące w Polsce przepisy, jednolite już dla całego Państwa, a regulujące dziedzinę rachunkowości, kasowości i kontroli, aby przez niewczesne ich reformowanie, nie wywołać zamieszania tak bardzo zgubnego, szczególnie w rachunkowości.

* * *

Wstęp do pracy nad budżetem i rachunkowością publiczną winno stanowić zapoznanie się z całością przedmiotu w ogólnym jego ujęciu.

W literaturze polskiej nie posiadamy dzieła, któreby ujmowało w krótkim, jasnym, ale też i wyczerpującym układzie formalną stronę skarbowości, t. j. rachunkowość publiczną w obszernym tego słowa znaczeniu, a więc rzecz o budżecie, o jego wykonaniu i o kontroli wykonania.

Autorowie podręczników do nauki skarbowości przeznaczają w nich wprowadzić mniej lub więcej miejsca na wykład zasad prawa budżetowego, są to jednak z konieczności ogólne informacje, dotyczące niemal wyłącznie tylko jednego działu rachunkowości, t. j. budżetowania ¹⁾.

¹⁾ Literatura o budżecie:

1) **Rossmann**. Rys historyczny budżetu w Polsce. Ekonomista, Warszawa. Roczniki: 1865 r., str. 13 — 23; 1866 r., str. 1 — 21 i 1868 r. str. 217 — 229.

2) **Leon Babiński**. Trybunał skarbowy Radomski. Warszawa, 1923 r., str. 86.

Obszerny dział, obejmujący wykonanie budżetu pod względem formalnym t. j. rachunkowość przychodów i rozchodów publicznych, system kasowości, składanie rachunków i kontrolę nad ścisłością i rzetelnością administrowania funduszami publicznymi, stanowi nieomal „wiedzę tajemną”²⁾.

A jednak co najmniej główne zasady urządzenia rachunkowości i kasowości, tudzież kontroli, winny być znane tak praktycznym działaczom w każdej gałęzi administracji państwowej, jako też członkom ciał prawodawczych, powołanym do uchwalania budżetu i do aprobowania zamknięć rachunkowych.

Piszący niniejsze uwagi, jeszcze w r. 1920 powziął zamiar przyswojenia literaturze polskiej niektórych dzieł obcych z zakresu rachunkowości publicznej. Zamiar ten został tylko częściowo urzeczywistniony przez przetłumaczenie z niemieckiego dzieła Ottona Schwarz'a p. t. *Formelle Finanzverwaltung in Preussen und Reich. Grundzüge des Etats, Kassen und Rechnungswesens* (Komptabilität)

3) **Dr. Leon Biliński.** System nauki skarbowości. Lwów, 1876 r. Część trzecia, rozdział I. Nauka o budżecie, str. 392 — 412: Pojęcie i tworzenie budżetu. Budżet a ustawa skarbową. Skutki tak zw. ustawy skarbowej.

4) **Dr. Józef Milewski.** Budżet i kredyt publiczny. Kraków, 1898 r., str. 144. Rzecz o charakterze publicystyczno-politycznym.

5) **Dr. Stanisław Głabiński.** Nauka skarbowości. Lwów, 1911 r., str. 145 — 170. I. o budżecie i zarządzie skarbowym: budżet i prawo budżetowe; pojęcie i historia budżetu; układ budżetu; rodzaje budżetu; prawo budżetowe. II. wykonanie budżetu: zarząd skarbowy; przekroczenie budżetu; kontrola rachunków skarbowych. Str. 619 — 657. Budżet Austrii. Skarbowość Galicji.

6) **Adam Krzyżanowski.** Krajowe budżety i zamknięcia rachunkowe, str. 144, Kraków, 1913.

7) **Henryk Radziszewski.** Nauka skarbowości. Warszawa, 1917 r., str. 499 — 524. Dział IV. Budżet: uwagi ogólne; prawo budżetowe; zasady i układ budżetu; przygotowanie i uchwalenie budżetu; wykonanie i kontrola budżetu.

8) **Adam Krzyżanowski.** Nauka skarbowości. Poznań, 1923 r. Księga druga. Budżet str. 15 — 66: pojęcie, celowość i forma budżetu; dzieje budżetu; przygotowanie budżetu; okres budżetowy; prawdziwość budżetu; zupełność budżetu; jednolitość budżetu; specjalizacja budżetu; uchwalanie budżetu; przedmiot ustawy budżetowej, prowizoryja budżetowe i kredyty dodatkowe; istota prawna budżetu; wykonanie i kontrola budżetu; niedobór budżetowy; budżety wojenne.

9) **Dr. Ignacy Czuma.** Równowaga budżetu na tle prawa budżetowego różnych państw. Lublin, 1924 r. Biblioteka uniwersytetu lubelskiego, str. 250. Treść: Pojęcie budżetu. Istota równowagi budżetowej. Problem źródeł prawa budżetowego. Wpływ procesu tworzenia budżetu w miejscu i czasie na równowagę budżetową. Forma i treść budżetu w oświeceniu postulatów równowagi budżetowej. Realizacja budżetu a tegoż równowaga: a) granice wykonania, b) kontrola wykonania. Zakończenie. Literatura.

Praca najświeższa, uwzględniająca zmienione stosunki powojenne. Przy tworzeniu i uchwalaniu ustawy o rachunkowości państwowej w Polsce, a szczególnie przepisów prawa budżetowego, należy poznać i przemyśleć cenne uwagi dr. Czumy.

²⁾ W tym dziale są do zanotowania prace następujące:

1) **Dr. Józef Schrott.** Nauka rachunkowości państwowej dla krajów w Radzie Państwa reprezentowanych i dla spraw wspólnych wszystkim królestwom i krajom monarchii Austro-

Berlin, 1907 r. Liczne zajęcia urzędowe nie pozwoliły piszącemu na kontynuowanie rozpoczętej pracy. Zanim jednak zostaną przełożone na język polski dzieła pierwszorzędnej wartości, szczególnie autorów francuskich i włoskich, z dziedziny rachunkowości publicznej, lub, co bardziej pożądanego, ukażą się oryginalne prace, zdaje się, być pożytecznym wydanie w języku polskim dzieła Ottona Schwarz'a w szeregu prac przygotowawczych do polskiej ustawy rachunkowości publicznej jako wstęp do dalszych, bardziej szczegółowych opracowań.

Książka Schwarz'a ma tę zaletę, iż ujmując całość przedmiotu w sposób bardziej równomierny, a mianowicie poświęca stosunkowo sporo miejsca wykładom o wykonaniu budżetu pod względem formalnym t. j. rachunkowości administracyjnej i kasowej, podczas gdy inni autorowie zajmują się głównie prawem budżetowym; jest przytem napisana jasno i przejrzysto. Autor uwzględnia, oczywiście,

Węgierskiej. Na język polski przełożył, dodatkiem i własnymi dopiskami uzupełnił **Teodor Kulczycki** c. k. radca rachunkowy. Drugie wydanie. Lwów, 1889 r., str. 391.+XVI. Bardzo pożyteczny w swoim czasie, praktyczny podręcznik dla urzędników rachunkowych i kasowych w b. Austrii.

2) **Ignacy Władysław Pizuński**, radca rachunkowy. Rozwój rachunkowości państwowej w Austrii od r. 1854 do najnowszych czasów. Lwów, 1889 str. 56. Broszura, przedstawiająca w krótkim zarysie urządzenie rachunkowości państwowej w Austrii w okresie od 1854 do 1866 r., reformę rachunkowości, dokonaną w r. 1866 i jej główne zasady.

3) **Dr. Tadeusz Klusik-Orzechowski**. Podręcznik do nauki rachunkowości ogólnej i państwowej, opracowany przez Aleksandra Ściborskiego, według wykładów na uniwersytecie Tadeusza Klusik-Orzechowskiego. Część pierwsza. Lwów, 1912 r., str. 500. Treść: I. o rachunkowości wogóle. Zasady ekonomii społecznej, pozostające w związku z nauką rachunkowości: pojęcia wstępne; podział gospodarstw; majątek; dochód bezpośredni i pośredni; wartość; cena; pieniądz; przymysł; weksle; czeki i obrót czekowy; główne zasady rachunkowości i jej podział. II. Majątek: oznaczenie ilości majątku; spisanie majątku, czyli sporządzenie inwentarza. Plan gospodarczy, czyli budżet. III. Zmiany majątkowe; o zamknięciu dzienników pieniężnych; wzory dzienników. Księgi systematyczne; prowadzenie ksiąg systematycznych, według metody kameralistycznej. Zamknięcie rachunkowe. Bilans majątkowy. IV. Nauka o kontroli: kontrola zapobiegawcza; kontrola badawcza; cenzura rachunków; sprawdzanie dokumentów rachunkowych; szkntrowanie (rewizja kas).

4) **Dr. Tadeusz Klusik - Orzechowski**. Zasady rachunkowości państwowych. Wydanie drugie. Lwów, 1912, str. 130. Treść: Przedmowa. Wstęp. str. I — XV. I. Organa gospodarstwa państwowego: 1. Rodzaje wydatków i źródła dochodów gospodarstwa państwowego. 2. Władze, kierujące gospodarstwem państwowym z prawem asygnowania. 3. Organizacja kas. 4. Organizacja władz kontrolujących i rachunkowych. II. Prowadzenie rachunków w gospodarstwie państwowym i wykonywanie kontroli: 1. Spisywanie majątku państwowego. 2. Plan gospodarczy państwa, czyli budżet państwowy. 3. Wykonywanie prawa asygnowania. 4. Służba kasowa w gospodarstwie państwowym. 5. Związek kas między sobą. 6. Prowadzenie rachunków w gospodarstwie państwowym. 7. Sporządzanie rachunków państwowych. 8. Kontrola gospodarcza: A. Kontrola kasowa; B. kontrola administracyjna i polityczna. Bardzo cenna praca, pożyteczna jako krótki podręcznik, obejmujący główne zasady teoretyczne rachunkowości państwowej, dla kandydatów którzy przygotowują się do złożenia egzaminu z tego przedmiotu.

przedewszystkiem stosunki niemieckie, dzisiaj już nie całkiem aktualne, wyprowadza jednak zasady ogólne i przytacza, celem porównania, najważniejsze postanowienia innych prawodawstw.

Bezpośrednio po tłumaczeniu książki Schwarz'a, ukaże się w niniejszem wydawnictwie praca o dotychczasowym rozwoju i obecnym stanie rachunkowości państwowej w Polsce, a następnie inne prace przygotowawcze.

Bolesław Markowski

podsekretarz stanu

Warszawa, we wrześniu 1924 r.

I

OTTO SCHWARZ

ZASADY
BUDŻETOWANIA, KASOWOŚCI
I RACHUNKOWOŚCI PAŃSTWOWEJ

BERLIN 1907

NA JĘZYK POLSKI PRZEŁOŻYŁ

BOLESŁAW MARKOWSKI

PODSEKRETARZ STANU

WARSZAWA 1924

ROZDZIAŁ I.

WSTĘP.

Pojęcie i znaczenie rachunkowości państwowej. Rachunkowość państwowa stanowi formalną stronę skarbowości i podaje główne zasady budżetowania, kasowości i prowadzenia rachunków w Państwie.

Doniosłe znaczenie, jakie posiada rachunkowość państwowa dla współczesnych państw cywilizowanych, stale się powiększa. Im bardziej olbrzymieją budżety i zamknięcia rachunkowe, im więcej wzrastają długi państwowe, im bardziej skomplikowaną staje się maszyna państwowa, im energiczniej pociąga się gospodarstwa prywatne do obowiązku pokrywania wydatków państwowych, tem jaśniejszą i bardziej przejrzystą musi się stawać rachunkowość państwowa i z tem większą ścisłością winny być stosowane jej założenia podstawowe.

Nawet dla fachowców stanowi niezmierną trudność wtajemniczenie się w szczegóły olbrzymio rozgałęzionej i skomplikowanej maszyny państwowej i wyrobienie sobie ogólnego poglądu na jej całość, a dla szerokich sfer społecznych jest to prawie niemożliwe. A więc tylko świadomość, iż istnieją głęboko przemyślane, ściśle ze sobą powiązane przepisy rachunkowe, wykluczające wszelką samowolę, marnowanie i trwonienie grosza publicznego, i że te przepisy są jaknajściślej przestrzegane przez wszystkich urzędników od najwyższego do najniższego, może uspokojająco podziałać na rzesze, opłacające podatki, i na przedstawicieli ludności w Parlamencie.

Rachunkowość państwowa nie istnieje sama dla siebie. Jest ona tylko środkiem, prowadzącym do celu, a celem jest posiadanie prawidłowej gospodarki państwowej. Jak administracja, tak i rachunkowość państwowa, pozostają w ciągłym rozwoju, w nieustannym ruchu. Nowe przedsięwzięcia, nowe poczynania w działalności państwowej wymagają nowych, rozszerzonych przepisów rachunkowych. Słusznem jest przeto ustalenie w drodze prawodawczej tylko naczelných wypróbowanych zasad rachunkowości, a pozostawienie zmiennych, drobiazgowych przepisów rozporządzeniom wykonawczym oraz porozumienie między rządem i Parlamentem.

Ale te naczelne zasady nie powinny być znane tylko niewielu wtajemniczonym, jak to ma miejsce obecnie, i tylko przez nich rozumiane, lecz winny być dostępne dla wszystkich tych, którzy z obowiązku lub z konieczności zajmują się sprawami publicznymi i państwowymi. Znajomość zasad rachunkowości nietylko zachęci do zastanawiania się nad niemi, nietylko spowoduje ich ocenę i ulepszenie, lecz częstokroć da szerokim sferom społecznym dokładniejsze zrozumienie istoty

i skuteczności poczynań państwowych oraz wyświetli różne nieporozumienia, szkodliwe dla władz państwowych.

Prawodawstwo niemieckie, dotyczące rachunkowości państwowej. W Niemczech stosunkowo późno nastąpiło uregulowanie rachunkowości w drodze prawodawczej. Pierwsze ustawy wydały: Hesja w roku 1879 ¹⁾, i Badenia w r. 1882 ²⁾, za nimi idzie pruskie prawo 11 maja 1898 roku, następnie Saska ustawa 1 lipca 1904 r. ³⁾. W Prusiech jednak znajdują się już we wcześniejszych ustawach i rozporządzeniach poszczególne przepisy z dziedziny rachunkowości państwowej, jak np. w dawnej instrukcji kasowej z r. 1826, w instrukcji dla Najwyższej izby obrachunkowej pruskiej z r. 1824 i w ustawie izby obrachunkowej Rzeszy Niemieckiej z 1872 r. Z biegiem czasu powstawały dalsze zarządzenia na zasadzie porozumienia się rządu z przedstawicielstwem ludności. Konieczność ustawowego utrwalenia tych porozumień doprowadziła w rezultacie za czasów ministra skarbu Miquel'a w r. 1898 do wydania ustawy o rachunkowości państwowej (Komptabilitätsgesetz), która lubo nie może mieć pretensji do wyczerpującego i systematycznego ujęcia przedmiotu, lecz uprawnia rzeczne porozumienia między rządem i sejmem, wiąże je wzajemnie, znosi częściowo niektóre ważniejsze przepisy, zawarte w dawnej instrukcji 1824 roku, a częściowo je utrzymuje ze zmianami, wywołanymi przez zmienione stosunki ⁴⁾.

W Rzeszy Niemieckiej czyniono od roku 1870 usiłowania wprowadzenia ogólnej ustawy rachunkowości, później też Sejm Rzeszy niejednokrotnie w swych rezolucjach wypowiadał się za wprowadzeniem takiej ustawy, ale dotychczas bez rezultatu.

Naogół w Rzeszy mają zastosowanie zasady rachunkowości, obowiązujące w Prusiech. O ile zachodzą zasadnicze różnice, zostaną one uwzględnione w dalszym wykładzie.

Prawodawstwo, dotyczące rachunkowości w innych państwach. Jak to widać z brzmienia wyrazu „Komptabilität“, Francja była tym krajem, w którym najpierwej opracowano przedmiot w sposób systematyczny. Już rozporządzenie 14 września 1822 roku położyło podwaliny rachunkowości państwowej. Następne rozporządzenie 31 maja 1838 roku skodyfikowało cały materiał w sposób metodyczny,

¹⁾ Prawo heskie, dotyczące administrowania dochodami i rozchodami państwowymi 14 czerwca 1879 r. (Dzien. Urzęd. str. 471).

²⁾ Prawo badeńskie, dotyczące sporządzania budżetu i administrowania dochodami i rozchodami państwa 22 maja 1882 r. (Dz. praw i rozporz. str. 155) i z 24 lipca 1888 r. (i. w. str. 510).

³⁾ Prawo budżetowe saskie 1 lipca 1904 r. (Dzien. praw i rozporz. str. 286).

⁴⁾ Literatura przedmiotu: prace Labanda, Joëla i Thrän'a w Rocznikach Rzeszy Niemieckiej, traktujące o rachunkowości państwowej (Rocz. 1873, 1888, 1891 — 1893, 1895, 1900 — 1903). Jako dzieło systematyczne może być uważana praca Heck'a (w Zbiorze Kuno Frankenstejna), podająca przegląd prawodawstwa niemieckiego i obcych. Dla zapoznania się z obowiązującymi przepisami ustaw i rozporządzeń, niezbędne są prace v. Herfurtha (wyd. Carl'a Heymann'a 1905 — 5 tomów) o budżetowaniu, kasowości i rachunkowości, zawierające niemal całkowite zebranie obowiązujących przepisów i ustaw, częściowo także motywy prawodawcze. P. także Schreiber'a: Budżet, kasowość, rachunkowość.

a dekret z 31 maja 1862 roku stanowi uzupełnienie powyższego rozporządzenia i do obecnej chwili w 883 artykułach zawiera podstawy rachunkowości państwowej francuskiej. I w literaturze francuskiej przedmiot ten jest daleko głębiej opracowany, niż w innych krajach. (porówn prace René-Stourm'a, Leroy-Beaulieu, Sarrctte'a, Fontaine'a, Blocka i innych) ⁵⁾).

W nowszych czasach bardzo głęboko pomyślane prawodawstwo rachunkowe stworzyły Włochy (ustawy 14 sierpnia 1862, 22 kwietnia 1869, 21 grudnia 1872, 17 lutego 1884) ⁶⁾).

W Anglii najważniejsze znaczenie posiada Exchequer und Audit Departments Act 28 czerwca 1866 r., w rzeczywistości jednak są tam miarodajne praktyka i poszczególne zarządzenia ⁷⁾).

W Belgii obowiązuje ustawa rachunkowości p. z 15 maja 1846 r., rozporządzenie z 10 grudnia 1868 r. i prawo z 29 grudnia 1846 r., dotyczące się belgijskiej Izby obrachunkowej. ⁸⁾).

W Austrii istniały różne instrukcje dla urzędów kasowych, rachunkowych i kontrolujących z lat 1863 i 1866, jak również ogólne przepisy dla kas i urzędów oraz postanowienia co do rachunkowości i kontroli z 1899 r. ⁹⁾).

W Rosji wydano przepisy o rachunkowości 22 maja 1862 r., które następnie zostały zmienione i uzupełnione w okresie 1890 — 1900 r. ¹⁰⁾).



⁵⁾ René-Stourm. Le budget; Leroy-Beaulieu — Traité de la science des finances. Tom II; Sarrctte — Le controle du bodget etc.; Fontaine — Principes de législation financière; Block — Dictionnaire de l'administration française.

⁶⁾ O budżecie włoskim p. prace v. Vocke w Archiwum finansowem Schanz'a. (I. 159; 450; III. 455; IV. 463).

⁷⁾ Literatura: oprócz dzieł Gneista nowe dzieła Hatschek'a i Redlich'a.

⁸⁾ Z pośród autorów belgijskich należy wymienić **V. Marée**: Studja nad Izłą Obrachunkową i rachunkowością w Bulletin de la Société de la législation comparée. Paris 1891. S. 376.

⁹⁾ Literatura: v. **Possaner**. Systematische Darstellung der österreichischen Staats Kassen und Verwaltungswesen, Wien 1902. **Schrott**. Lehrbuch der Verrechnungswissenschaft, Wien 1884.

¹⁰⁾ **Friedmann**. Die russischen Finanzen Berlin, 1906. S. 42.

ROZDZIAŁ II.

BUDŻET.

Określenie. Budżet jest to rozkład przychodów i rozchodów państwowych, według którego ma być dokonywany w ściśle oznaczonym okresie czasu pobór i wydatkowanie funduszków publicznych. Udział w ułożeniu i w wykonaniu budżetu przyjmują wszystkie władze państwowe, a najwybitniejszą jest pod tym względem rola Parlamentu. Budżet stanowi najważniejszy dokument państwowy, jaki posiadamy w państwach nowoczesnych, a ten, kto potrafi budżet dokładnie odczytać i wyrozumieć, może z niego całkowicie poznać działalność maszyny państwowej tak co do jej rozmiarów, jak i co do treści.

Ogłaszanie budżetu. Jest rzeczą zrozumiałą, iż pojęcia o budżecie tak pod względem jego formy, jak i treści, musiały się zmieniać, stosownie co do poglądów na państwo i na cele jego istnienia.

Dopóki na majątek państwowy zapatrywano się z patrymonialnego punktu widzenia, jako na majątek królewski, należący do korony, uważano budżet tylko za plan gospodarczy, który wcale nie tyczy się poddanych, lecz obchodzi tylko panujących i ich urzędników.

Richelieu wygłosił zdanie, że finanse, będące nerwem państwa, winny być starannie ukryte przed oczyma profanów, i najsurowiej zakazał ogłaszania sprawozdań i zamierzeń finansowych ^{11a)}. Późniejszy francuski minister, Colbert, już głębiej wniknął w treść dobrej gospodarki skarbowej i stanął na wprost przeciwnym punkcie widzenia: „Każdy laik winien rozumieć finansowe stosunki państwa; im jaśniej będzie sporządzany budżet i dokładniejszą będzie rachunkowość, tem doskonalszą stanie się skarbowość i tem chętniej ludność ponosić będzie ciężary podatkowe”. Ale jego poglądy nie przyjęły się. W absolutnem państwie 17 i 18 stulecia ogłaszania budżetów wogóle nie było.

W Prusiech praktyka zatajania budżetu nie dotrwała do końca monarchji absolutnej. Wielkie zadłużenie Prus. spowodowane przez wojny napoleońskie, zmusiło monarchję, celem podniesienia kredytu państwowego, do wydania rozporządzenia 17 stycznia 1820 r. o ogłaszaniu zasadniczego budżetu i długów państwowych. ^{11b)}

^{11a)} Za Richelieu powtórzył także zdanie jeden z rosyjskich działaczy państwowych z epoki Piotra I, Luberas, w motywach do ustawy o kolegiach, ale w bardzo charakterystycznej dla stosunków rosyjskich formie: „aby tajemnica finansów państwowych, stanowiących główny nerw państwa, była zupełnie ukryta dla cudzoziemców, można zezwalać na dostęp do spraw finansowych tylko rzeczywistym tajnym radcom stanu” (Profes. Ozierow: Zasady nauki skarbowej. Tom II. str. 35. — Przyp. tłómacza).

^{11b)} Również rosyjskie państwo absolutne z tych samych powodów było zmuszone na początku 7-go dziesięciolecia do ogłaszania swego budżetu, — p. Friedmann. Die russischen Finanzen. Berlin, 1906, str. 49.

Ale między ogłaszaniem i ogłaszaniem może zachodzić duża różnica; chodzi o to, co i jak się ogłasza. Pierwsze ogłaszania zasadniczego budżetu w Prusiech (1820, 1829) były tylko sumaryczne i podawały końcowe wyniki. Często ogłaszano tylko rezultaty netto, sporządzano też obok ogólnego budżetu bardzo wysoki budżet tajny. Dopiero konstytucja 1848 r. utrwaliła istotne ogłaszanie budżetu. Sejmowi nie mogły być nadal składane tylko końcowe wyniki, musiały stać się dla niego dostępne zestawienia poszczególnych sum, wraz z szeregiem objaśnień w załącznikach tak, iż budżet nagle wzrósł wówczas do objętości grubego tomu i następnie z roku na rok powiększał swą objętość.

Lecz i obecnie można pomyśleć dalszy rozwój w ogłaszaniu budżetu. W dzisiejszych stosunkach nietylko Sejm, ale i szerokie sfery wykształconej publiczności, a przede wszystkim prasa ma prawo żądać jasności materiału budżetowego¹²⁾. W Prusiech i w Rzeszy drukuje się dotychczas budżet w ograniczonej ilości egzemplarzy, są one dostępne tylko dla członków Sejmu pruskiego i Parlamentu Rzeszy, dla władz państwowych i dla nielicznych przedstawicieli prasy, natomiast we Francji i w Anglii oddawna już każda osoba prywatna może je nabyć w księgarni, a dzienniki urzędowe rozpowszechniają je jaknajszerszej. Dopiero od roku 1906 są budżety pruskie do nabycia w całości, lub pojedynczymi częściami w handlu księgarskim po cenach umiarkowanych (Księgarnia W. Möser'a w Berlinie). Wielką wartość dla szerokich kół posiadają też poszczególne publikacje, jak np. komunikaty urzędowe Miquel'a, w swoim czasie umieszczane w gazecie urzędowej (Reichsanzeiger), komunikaty pruskiego Ministerstwa rolnictwa w 7-em i 9-em dziesięcioleciu, komunikaty zarządu leśnego, z okresu 1880 — 89 i 1890 — 99 i t. p. Mają one nieoszacowaną wartość dla ogólnego poznania i zrozumienia budżetu i polityki finansowej państwa i są bardzo użyteczne dla celów praktycznych.

Warunki dobrego sporządzenia budżetu. Budżet państwowy ma cel praktyczny, a mianowicie wykazuje rozporządzalne środki, niezbędne do wykonania każdorazowych zadań państwa i konieczne dla utrzymania urządzeń i zakładów państwowych. Ponieważ pod względem zadań i pod względem urządzeń, jak również z powodów natury historycznej, zachodzą między państwami większe lub mniejsze różnice, niema więc budżetów całkowicie podobnych do siebie układem i treścią. Jednakże na zasadzie dotychczasowych doświadczeń nauka może postawić pewne ogólne wymagania, którym winien odpowiadać dobrze sporządzony budżet, tak co do formy, jak i co do treści.

A. FORMA BUDŻETU.

Filjacja. Dobry budżet winien być jasno i przejrzysto ułożony. Dla oznaczenia systematycznego ugrupowania — szematycznego układu budżetu — istnieje techniczna nazwa — filjacja (Filiation).

Należy rozróżnić układ budżetu w kierunku poziomym i pionowym.

¹²⁾ W motywach do preliminarza budżetu francuskiego na r. 1901 czytamy:

„W wolnym kraju, gdzie rządzi opinia publiczna, rachunki państwowe winny być całkowicie jasne; trzeba, aby Parlament i publiczność mogli je czytać“.

a) POZIOMY UKŁAD BUDŻETU.

W układzie poziomym najważniejszy jest podział na dochody i na rozchody, lub, jak to jest przyjęte np. w ogólnym budżecie Rzeszy¹³⁾, na rozchody i dochody, by przez to uwydatnić, że w gospodarstwie publicznym dochody winny być dostosowane do niezbędnych wydatków **).

Dochody są zwykle układane w budżecie w porządku rzeczowym, a więc kolejno idą dochody z różnych źródeł: z przedsiębiorstw, z ceł, z podatków bezpośrednich i pośrednich, z monopolów, z opłat administracyjnych; wydatki zaś wykazuje się zazwyczaj według ministerstw, przytem oddzielnie umieszcza się rozchody na listę ogólną, na władzę prawodawczą, na amortyzację i oprocentowanie długów państwowych; na emerytury i zaopatrzenia, wreszcie na koszty przedsiębiorstw i na koszty poboru podatków. Niektóre państwa (np. Austria i Norwegia) w ogólnych budżetach wprowadziły również podział dochodów według ministerstw.

Układ wydatków w porządku rzeczowym jest przyjęty tylko w Anglii. Wydatki na służbę cywilną (Civildservices) są tam podzielone na: 1) publiczne roboty i budynki; 2) pobory służbowe; 3) wymiar sprawiedliwości, więziennictwo i zakłady poprawcze; 4) wychowanie, nauka i sztuka; 5) sprawy zagraniczne i kolonie.

Układanie budżetu rozchodowego według ministerstw jest wywołane trudnościami zgrupowania wydatków pod względem rzeczowym jednorodnych, a często przekazanych różnym ministerstwom. W Prusiech np. wyższe szkoły techniczne podlegają Ministerstwu spraw duchownych i wychowania publicznego, a średnie i niższe szkoły techniczne — Ministerstwu handlu; sprawami budownictwa wodnego, o ile chodzi o budowę statków, zarządza Ministerstwo robót publicznych, a o ile chodzi o gospodarcze urządzenia wodne (meljoracje) — Ministerstwo rolnictwa; wydatki na budowle nadziemne, o ile chodzi o utrzymanie personelu budowniczego, są zaliczone do budżetu zarządu budownictwa, a o ile dotyczą kosztów rzeczowych, wynagrodzenia robotników, zakupu materiałów i t. p. — mieszczą się w etacie tego Ministerstwa, dla którego budynki są przeznaczone. Niektóre znów budynki, a przede wszystkim gmachy rządowe, domy rad szkolnych i budynki zarządu budownictwa wodnego, znajdują się w budżecie tegoż zarządu.

Podział według Ministerstw, zamiast według charakteru wydatków (materji), jest bardzo niedogodny przy porównaniu budżetów różnych państw, albowiem Ministerstwom, noszącym jedną i tą samą nazwę, są często przekazywane w różnych państwach — różne zadania i gałęzie zarządu. Tak np. dobra państwowe, lasy i koleje żelazne podlegają bądź to Ministerstwu skarbu, bądź Ministerstwu rolnictwa, lub handlu i przemysłu, albo robót publicznych; administracja zakładów karnych należy bądź do Ministerstwa spraw wewnętrznych, bądź to do Ministerstwa sprawiedliwości, a w Prusiech nawet częściowo do pierwszego, a częściowo do drugiego; sprawami wyznań religijnych zarządza bądź Minister sprawiedliwości, bądź Minister oświaty; Ministerstwa rolnictwa i handlu często nie są rozdzielone i t. p.¹⁴⁾.

¹³⁾ W specjalnych budżetach Rzeszy dochody są umieszczane przed wydatkami.

***) Teoria przedwojenna, która się nie da praktycznie przeprowadzić w budżetach powojennych i może być nawet szkodliwą. — Przypisek tłumacza.

¹⁴⁾ O niewłaściwości podziału rosyjskiego budżetu, według ministerstw, zamiast według przedmiotowej treści p. Friedmann. Die russischen Finanzen. Berlin, 1906, str. 64.

Podział budżetu wydatków według materji napotyka niewątpliwie pewne trudności. Przedewszystkiem zaś każdy minister, któremu wypada usprawiedliwiać w Parlamencie wydatki, dotyczące jego resortu, pragnie je mieć połączone w jednym specjalnym budżecie.

Szemat budżetu pruskiego. Budżet pruski, jak w dochodach, tak i w rozchodach rozpada się na trzy główne działy. W dziale A., w dochodach i rozchodach mieszczą się przedsiębiorstwa państwowe i podatki pod tytułem „poszczególne gałęzie przychodu“. Działy te nazywają też działami nadwyżkowymi, gdyż dochody znacznie w niej przewyższają rozchody, tak, iż pozostają nadwyżki. Przeciwwstawić im można dział C., zawierający przychody i rozchody administracyjne, podzielone według ministerstw. Nazywają te działy dopłatnymi, gdyż dochody w nich są szczupłe, zachodzi więc potrzeba dopłat. Pośrednie miejsce zajmuje dział B. „Zapomogi (dotacje) i ogólny zarząd skarbowy“, zawierający: długi państwowe, koszty utrzymania obydwóch Izb prawodawczych, otrzymywane od Rzeszy, wzgl. należne jej opłaty (t. zw. Matrikularbeiträge), zapomogi dla związków samorządowych prowincjonalnych (Provinzialdotationen), renty, apanaże i pewne pozycje przechodnie (oszczędności) etc.

Szemat budżetu Rzeszy. Zupełnie inny jest układ budżetu Rzeszy. W dziale rozchodów mieszczą się, oznaczone bieżącymi numerami (I. II. III i t. d.), wydatki na Parlament i na poszczególne władze Rzeszy, następnie na długi państwowe, na Izbę kontroli, dalej bezpośrednio na fundusz emerytalny, na fundusz inwalidów, wreszcie wydatki na przedsiębiorstwa państwowe (porty, telegrafy, drukarnię państwową, koleje żelazne), odgrywające w budżecie Rzeszy znacznie skromniejszą rolę, jak w budżecie pruskim.

Dział przychodów zawiera, oznaczone również bieżącymi numerami, przychody z podatków, następnie z przedsiębiorstw, dalej opłaty administracyjne, wpływy na fundusz inwalidów, pewne nadzwyczajne wpływy (pozostałości z roku ubiegłego, przychody ze sprzedaży), dalej opłaty wyrównawcze różnych państw związkowych, wreszcie opłaty matrykularne (odpowiednie świadczenia figurują w rozchodach zarządu skarbowego Rzeszy). Co do budżetu nadzwyczajnego p. niżej.

Osobliwości w układzie budżetu Rzeszy. W układzie poziomym budżetu Rzeszy zachodzą pewne osobliwości, wpływające z ustroju państwowego, bowiem Rzesza stanowi pod wielu względami gospodarstwo spółkowe, i niektóre państwa związkowe posiadają w pewnych działach budżetu prawa zastrzeżone. Tak np. do budżetu wydatków na armję niemiecką jest wstawiona osobna kwota dla Bawarii, która posiada własną armję. Kwoty dochodów z cel i z podatków spożywczych, wspólnych dla wszystkich państw związkowych, są wyodrębnione od tych dochodów, w których nie mają udziału niektóre państwa związkowe. Dotyczy to również zwrotów cel. Niektóre opłaty wyrównawcze nie są zaliczone do wspólnych dochodów wszystkich państw związkowych. Wreszcie różnią się poszczególne państwa co do udziału w długach Rzeszy.

Osobliwości budżetu angielskiego. W porównaniu z państwami lądowymi, układ angielskiego budżetu posiada wiele cech odrębnych.

Przedewszystkiem rozchody są tam tak ściśle oddzielone od dochodów, iż składa je się Parlamentowi, podzielone na poszczególne gałęzie zarządu (armja, żegluga, służba cywilna i t. d.), w osobnych projektach tak zw. „Estimates“ na mie-

siąc lub na dwa miesiące przed wniesieniem właściwego — ogólnego budżetu. Następnie większość dochodów w Anglii, mianowicie dochody niezmiennie, t. zw. „Consolidated fund“, stanowiące $\frac{2}{3}$ wszystkich dochodów, wcale nie należą do materji właściwego budżetu; udziela się je Parlamentowi tylko do wiadomości, jako załącznika do innych wniosków budżetowych. Zalicza się tu większość dochodów państwowych, z wyjątkiem podatku osobisto-dochodowego, niektórych opłat celnych, a przede wszystkim cła od herbaty i pewnych dodatków do produktów spożywczych, które jako zmienne, rok rocznie muszą być przez Parlament dozwolone. Nie wymaga również zezwolenia Parlamentu ta część wydatków, która ustawowo winna być pokryta dochodami niezmiennymi (konsolidowanymi), jako to: lista cywilna, emerytury, dyplomacja, wynagrodzenia sędziów, oprocentowanie i amortyzacja długów, która obecnie (w r. 1906) stanowi prawie piątą część budżetu rozchodowego. Zezwolenie Parlamentu na pobory zmienne następuje na zasadzie wniosku, składanego przez Sekretarza stanu zwykle na początku kwietnia, tak zw. „Finance account“, który zawiera tylko końcowe sumy poszczególnych grup w dochodach i w rozchodach, mianowicie zestawienia zamknięć rachunkowych roku ubiegłego i zamierzenia na rok budżetowy, a w szczególności uwidocznia nadwyżki dochodów i rozchodów, należących do funduszu skonsolidowanego. Uchwała Parlamentu, zatwierdzająca ten projekt, z uwzględnieniem wniosku komisji parlamentarnej (committee of ways and means) zwie się „Finance act“, uchwała zaś zatwierdzająca projekty rozchodów (estimates) zgodnie z wnioskami osobnych komisji (committees of supply) stanowi t. zw. „Appropriations bill“. Obie ustawy bywają uchwalane zwykle przy końcu sesji parlamentarnej (w sierpniu).

Ordinarium i Extraordinarium. Bardzo ważnym w układzie budżetu jest podział na Ordinarium i Extraordinarium wzgl. na rozchody i dochody stałe i jednorazowe.

Ten podział, stosowany w budżetach wszystkich państw, winien jednak posiadać bardzo dokładne uzasadnienie. Tymczasem trudno jest podać zupełnie ściśle określenie zwyczajnych i nadzwyczajnych dochodów i rozchodów, w szczególności jeżeli chodzi o rozchody. Dawniejsza teoria naukowa rozumiała przez dochody, wzgl. rozchody zwyczajne te, które się z roku na rok powtarzają i które z góry można obliczyć, ponieważ mają zaspakajac potrzeby stałe; a przez nadzwyczajne te, które się pojawiają jednorazowo, niespodziewanie i nie dają się szczegółowo przewidzieć. Takie jednak określenie w żaden sposób nie może być uznane za słuszne co do rozchodów, odkąd państwa zaczęły prowadzić wielkie przedsiębiorstwa, jako to: koleje żelazne, kopalnie, poczty. Pojawiły się bowiem takie rozchody, które można łatwo przewidzieć, oraz przypuszczać, że się będą powtarzały (budowa dworców kolejowych, gmachów pocztowych), które wszakże inaczej należy traktować, niż inne rok rocznie powtarzające się wydatki. Adolf Wagner podał głębsze określenie nadzwyczajnych przychodów i rozchodów, uważa bowiem za nadzwyczajne te, które pod względem finansowym i gospodarczym nie mieszczą się w bieżącym okresie budżetowym, lecz go przekraczają.

Nie mówiąc więc o wpływach z kontrybucji wojennych, z darowizn, ze zbycia majątku państwowego, za nadzwyczajne przychody należy uważać przede wszystkim pożyczki państwowe, których ciężar muszą ponosić przyszłe pokolenia.

Co do rozchodów, to za wydatki zwyczajne (normalne zapotrzebowanie) uwa-

za A. Wagner kapitał obrotowy gospodarki państwowej, czyli nakład, zużywany w tej gospodarce w ciągu jednego okresu budżetowego i wskutek tego corocznie się powtarzający (pobory służbowe, płace robotnicze, wydatki na budynki i inwentarz, utrzymanie, oprocentowanie długów państwowych i t. p.). Za rozchody nadzwyczajne uważa te wydatki, które przynoszą korzyść na długi okres czasu, te nakłady, które pociągają za sobą wzmożoną działalność państwową, dalej koszty wojen, powodzi i innych klęsk żywiołowych, jak również środki, zapobiegające zahamowaniu życia państwowego i ekonomicznego, słowem te wszystkie rozchody, których rezultaty sięgają poza właściwy okres budżetowy.

Chociaż powyższe określenie ściślej ujmuje różnicę między dwoma rodzajami rozchodów, to jednak praktycznie jest ono niedostateczne. Musi się uwzględnić jeszcze jedną okoliczność przy kwalifikowaniu rozchodów, a jest nią wysokość wydatków w stosunku do całości budżetu. Tak np. w zakresie rozchodów na cele budowlane, które niewątpliwie sięgają poza granice danego okresu budżetowego, wydatek w kwocie 15 — 30.000 marek w gospodarce mniejszych rozmiarów należy zakwalifikować jako nadzwyczajny, wówczas, gdy taki sam wydatek w większym gospodarstwie słuszenie winien być pokryty z dochodów bieżących. Zgodnie z powyższem, pruska administracja budownictwa wodnego rozróżnia wydatki na mniejsze budowle i na odnowy od większych, zaliczając pierwsze do zwyczajnych, drugie do nadzwyczajnych (rozdział 65, tytuły 15 i 16 budżetu). Okólnik Zarządu budownictwa z 9 kwietnia 1897 r. Nr. 4, ustalił pojęcie mniejszych budowli, zaliczając do nich budynki służbowe, wartości do 15.000 mk., a inne budowle do 20.000 mk. Komisja parlamentarna, powołana w 8-em dziesięcioleciu z. w. do obrad nad projektem ustawy o rachunkowości Rzeszy — uchwaliła koszty budowli poniżej 30.000 mk. przyjmować na rachunek sum bieżących, wydatki na budowle od 100.000 mk. i wyżej zaliczać do nadzwyczajnych, a wydatki na budowle, wartości od 30 do 100.000 mk. uważać za zwyczajne, tylko w tym wypadku, gdy koszt danej budowli wyraźnie zostanie przyjęty na rachunek funduszy zwyczajnych. Lubo powyższe uchwały nie były podówczas obleczone w formę ustawy, to jednak w niektórych pozycjach obecnego budżetu Rzeszy znajdujemy pewne wskazania miarodajne pod względem zaliczenia rozchodów do Ordinarium wzgl. do Extraordinarium. Porówn. np. rozdział 6, tytuł 8 (Zarząd budowy statków), który głosi, że z przewidzianego w tym rozdziale funduszu mogą być budowane również statki handlowe, jeśli koszty poszczególnej budowli nie przekraczają 100.000 mk.; dalej rozdział 60 tyt. 7 (gmachy publiczne), rozdział 55, tyt. 7 (o utrzymaniu budynków garnizonowych), gdzie jest mowa, iż z prelimitowanych kwot mogą być pokrywane wydatki na odbudowę, na nowe budowle, jak również na kupno placów, o ile nie przewyższają 5.000, wzgl. 15.000 mk.

Głównym powodem, dla którego Parlament wymaga w tych razach zaliczenia jednych wydatków do zwyczajnych, a innych do nadzwyczajnych, jest następujący: wszystkie rozchody budowlane, zaliczone do nadzwyczajnych, są zgrupowane w osobnym tytule budżetowym. Kosztorysy tego rodzaju robót budowlanych winny być przekładane Parlamentowi i nie mogą być przekraczane bez jego zezwolenia. Parlament więc posiada znacznie większe prawo ingerencji w tego rodzaju przedsiębiorstwa budowlane, aniżeli w drobne roboty, prowadzone na rachunek

bieżących funduszków, i pragnie, aby to prawo było ściśle zachowywane właśnie co do większych i znaczniejszych obiektów budowlanych.

Władza wykonawcza ze swej strony bywa niejednokrotnie zainteresowana w tem, aby pewne rozchody zaliczać do nadzwyczajnych, bowiem wierzyciele należności, zaliczonych do nadzwyczajnych, uważają, że może być odłożona na później wypłata tego rodzaju z powodu złego stanu finansów, lub dla innych względów. Do takich należności zalicza się w Prusiech np. kwoty preliminowane ostatniemi laty jako nadzwyczajne zapomogi na rzecz rolnictwa, hodowli bydła i t. p. Chodzi tu o wydatki, których ze względu na charakter ekonomiczny w żaden sposób nie można odróżnić od wydatków bieżących, a które jednak muszą być odmiennie traktowane ze względu prawa budżetowego i polityki budżetowej. Odbiega się tu dość daleko od zasad teoretycznych.

Podziału dochodów i rozchodów na zwyczajne i nadzwyczajne nie należy utożsamiać z rozróżnianiem budżetu zwyczajnego od nadzwyczajnego, o czym będzie niżej mowa w ustępie „Jedność budżetu“.

Podział wydatków zwyczajnych na osobowe i rzeczowe. Ostatnimi czasy coraz ściślej odróżnia się w wydatkach zwyczajnych: osobowe i rzeczowe, a to przede wszystkim z tego powodu, że do każdej z tych dwu grup stosuje się inne przepisy rachunkowości państwowej, tak np. §§ 30, 37 ustawy o rachunkowości dotyczą tylko wydatków rzeczowych, a §§ 21 — 29 tylko osobowych; następnie dla tego, iż przedstawicielstwo parlamentarne czyni wielki nacisk na podwyżkę wszelkich płac osobowych, ponieważ petycje o powiększenie poborów i t. p. zajmują w rozprawach i w pracach parlamentarnych miejsce poczesne, a dokładne poznanie ustalonych przez państwo wynagrodzeń jest niezbędne dla powzięcia decyzji.

W istocie jednak, chociaż ustawa rachunkowości państwowej z 1898 r. wyraźnie tego nie mówi, chodzi o to, aby kwoty, przeznaczonych na cele rzeczowe, nie obracać na osobowe.

Należy dodać, że za wydatki osobowe uważa się tylko te, które dotyczą płac urzędników państwowych (zarówno etatowych jak dietariuszy lub sił pomocniczych), wydatki zaś na płace robotników i na najem sił pomocniczych, pozostających w stosunku służbowym prywatnym (kontraktowym), zalicza się do rozchodów rzeczowych a nie do osobowych.¹⁵⁾

Podział na rozdziały i na tytuły. Oprócz powyższego rozdziału dochodów i rozchodów na większe grupy dokonywa się jeszcze dalszego ugrupowania pokrewnych treścią dochodów i rozchodów, przyczem poszczególne mniejsze grupy wyodrębnia się w rozdziały (Kapitel) i tytuły (Titel), oznaczone liczbami bieżącymi. O tym podziale (t. zw. specjalizowaniu budżetu), który ma na celu systematyczny układ treści, lecz zarazem posiada znaczenie pod względem budżetowo-prawnym, jeszcze osobno będzie mowa.

b) PIONOWY UKŁAD BUDŻETU.

W kierunku pionowym budżet pruski zarówno jak i budżet Rzeszy są podzielone na kilka rubryk: w pierwszej oznacza się rozdział budżetu, w drugiej tytuł, trze-

¹⁵⁾ Schwarz i Strutz. Staatshaushalt. Tom II Księga 2, str. 661 (§ 115).

cia zawiera tekst, określający dochód wzgl. rozchód (według saskiej ustawy rachunkowej ta rubryka nazywa się „przedmiotową“), czwarta — kwotę pieniężną, preliminowaną na rok budżetowy ¹⁶⁾, piąta — kwotę, przyjętą w budżecie poprzedniego roku; w szóstej i siódmej wykazuje się zwyżkę lub zniżkę w stosunku do poprzedniego budżetu, w ósmej mieszczą się uwagi, lub jak to nazywa budżet Rzeszy, — objaśnienia ¹⁷⁾.

Pomiędzy znaczeniem uwag, pomieszczanych w tekście rubryki trzeciej, i uwag, mieszczących się w rubryce ósmej, zachodzi zasadnicza różnica. Te ostatnie stanowią tylko objaśnienia, pierwsze są integralną częścią ustawy skarbowej, posiadającą moc prawa. Uwagi w rubryce 8-ej mogą być uważane raczej za motywy lub informacje, uwagi rubryki 3-ej dotyczą treści budżetu i jako takie stanowią przedmiot, podległy kontroli parlamentarnej, w myśl § 18 Ustawy Najwyższej Izby Kontroli Państwa (z 1872 r. ¹⁸⁾).

W rubryce 8-ej „Uwagi“ winny być umieszczane na zasadzie § 26 ustawy rachunkowej dochody urzędników, otrzymywane przez nich z zajęć ubocznych. Prócz tego w tej rubryce zwykle podaje się w krótkości powody zniżki lub zwyżki w stosunku do poprzedniego roku, albo wogóle uzasadnia się wysokość preliminowanej kwoty (według przeciętniej za dwulecie i t. p.).

Załączniki do budżetu. W wielu wypadkach rubryka 8 „Uwagi wzgl. Objasnienia“ nie jest wystarczającą dla umotywowania dyspozycji budżetowych i wysokości preliminowanych sum. Dodaje się wówczas do budżetu oddzielne załączniki, ułatwiające ocenę zamierzeń budżetowych i preliminowanych kwot. Pod względem prawnym wszystkie załączniki posiadają ten sam charakter jak uwagi (objaśnienia) i nie są przedmiotem uchwał parlamentarnych, lecz stanowią tylko motywy. Nie stosowanie się do nich nie może więc być powodem do zarzutów ze strony kontroli parlamentarnej, wykonywanej przez Najwyższą Izbę Obrachunkową. W wielu jednak wypadkach w samych załącznikach z naciskiem się zaznacza, aby władza wykonawcza bez poważnych powodów nie odstępowała od zawartych w nich uwag. Objętość załączników do niektórych działów budżetu, np. w Prusiech do etatu Oświecenia Publicznego, bywa bardzo duża. Z tego powodu i objętość budżetów staje się nader pokaźną. Przy układaniu załączników nie zachowują ministerstwa stałego systemu; częstokroć w ciągu roku w jednym i tem samem ministerstwie znacznie się zmienia treść i układ załączników.

¹⁶⁾ W budżecie Rzeszy, w dziale Zarządu wojskowego oznacza się naprzód kwoty kontyngentowe Prus, Saksonji i Wirtembergji, a następnie podaje się ogólną sumę.

¹⁷⁾ Poprzednio istniała między czwartą i piątą jeszcze jedna rubryka, zawierająca warunkowe pozycje budżetowe t. j. takie kwoty, któremi rząd nie miał prawa dysponować, o ile zaszły pewne okoliczności, lub upłynęły pewne terminy (§ 33 Ust. rachun.). Lecz rubrykę tę usunięto w Prusiech od r. 1898, a w Rzeszy od 1900 r., na zasadzie nowego prawa o rachunkowości państwowej. Obecnie w tekście dyspozycyjnym każdego preliminowanego funduszu oznacza się kwoty warunkowe, a w objaśnieniach (uwagach) podaje się, odkąd te kwoty wchodzą do budżetu.

¹⁸⁾ Rezolucje parlamentarne, uchwalone przy przyjęciu poszczególnych tytułów budżetu, nie posiadają znaczenia ustawowego, o ile nie są włączone do tekstu dyspozycyjnego w budżecie; przeto niestosowanie się do nich nie daje podstawy do zarzutów ze strony władzy kontrolującej.

Do specjalnych etatów, zawierających nowe i wielką doniosłość posiadające zamierzenia, bywają niejednokrotnie dodawane osobne opracowania, które jednak mają znaczenie tylko objaśnień. Również tak zw. normalne etaty profesorów wyższych zakładów naukowych posiadają charakter załączników, motywów. Kontrola Państwa nie może więc czynić zarzutów z powodu nie stosowania się do nich.

c) ZMIANY W UKŁADZIE BUDŻETU.

Przy zastanawianiu się nad układem budżetu częstokroć bywa wyrażana chęć wprowadzenia ulepszeń w systemacie i w ugrupowaniu materji. Tymczasem nie należy zapominać, że zachowanie pewnej stałości w podziałach i w oznaczaniu tytułów jest rzeczą bardzo ważną dla umożliwienia szybkiego i łatwego porównania lat poprzednich i następnych.

Jest przeto godnem polecenia jaknajradsze czynienie zmian pod tym względem (zasadnicze zmiany wprowadzono w układzie pruskiego budżetu w 1873 r.). W razie pominięcia pewnych pozycji należałoby dołączać je jako puste do utrzymywanych w budżecie pozycji, oznaczając literami a, b, c, d, e, f, g, itd., aby nie naruszać poprzednio przyjętej numeracji.

B. TREŚĆ BUDŻETU.

Dwa są główne wymagania co do treści budżetu a mianowicie: jedność i dokładność.

a) JEDNOŚĆ BUDŻETU.

Rządy państw cywilizowanych z postępem czasu coraz usilniej dążą do ujęcia wszystkich gałęzi administracji państwowej w jeden ogólny budżet. Nie odrazu jednakże zrozumiano konieczność jedności budżetu. W najdawniejszych czasach wcale nie znano ogólnego budżetu, lecz porzeczawano na poszczególnych etatach, które początkowo nie obejmowały nawet całkowitych gałęzi administracji państwowej, ale tylko dochody i wydatki oddzielnych jednostek terytorjalnych np. prowincji, lub poszczególne majątki państwowe i t. d.

W okresie istnienia państwa patrymonjalnego, rozróżniano majątek panującego od majątku państwowego, skarb nadworny od skarbu państwa, co i dziś ma jeszcze miejsce w niektórych państewkach niemieckich. Zwolna jednak w większych państwach następowało scalanie budżetu, podczas gdy np. niektóre z mniejszych państw niemieckich dotychczas posiadają po kilka budżetów, jak o tem świadczy wydawany rok rocznie przez statystyczne biuro Rzeszy przegląd finansów Rzeszy i państw związkowych niemieckich. (W Księstwie Sachsen Koberg-Gotha ilość budżetów dosięga pięciu, a w Oldenburgu nawet dziewięciu). Istnienie wielu budżetów zaciemnia oczywiście ich przejrzystość i ułatwia ukrywanie istotnego stanu finansów państwowych. Tylko jedność budżetu zapewnia zachowanie właściwych zasad budżetowych, ułatwia poznanie stanu finansów państwowych i umożliwia prowadzenie celowej i przytem oszczędnej gospodarki. Nie jest jednak pogwałceniem zasady jedności budżetu, jak to już powyżej zaznaczono, podział na budżet główny i na budżety specjalne, co ma miejsce w Prusiech i w Rzeszy; budżet główny jest bowiem tylko krótkim zebraniem treści wszystkich budżetów specjalnych, posiada główne tytuły i zawiera końcowe sumy budżetów specjalnych, stanowi więc wraz z nimi jedną całość. Inaczej rzecz się przedstawia co do

tak zwanych budżetów dodatkowych (budgets annexes) we Francji. Są to budżety niektórych mniejszych gałęzi zarządu (np. mennicy i inne), posiadające charakter samodzielny; tylko salda tych budżetów wnosi się do głównego budżetu. Taka praktyka narusza już zasadę jedności budżetowej.¹⁹⁾

Tak zw. nadzwyczajny budżet we Francji. Na szczególną uwagę zasługują tak zwane n a d z w y c z a j n e budżety, które zostały wprowadzone przedewszystkiem we Francji w 8 dziesięcioleciu zeszłego wieku. Budżety te mają na celu uczynienie planu finansowego bardziej przejrzystym przez osobne przedstawienie dochodów i rozchodów nadzwyczajnych i zwyczajnych. Należy uważać za zupełnie słuszny i zdrowy pogląd, iż dochody nadzwyczajne i przypadkowe (ze sprzedaży gruntów z nadwyżek, z pożyczek), powinny być wyodrębnione i nieużywane na pokrycie bieżących wydatków, a z drugiej strony, że osobno powinny być traktowane nadzwyczajne rozchody, które ze względów natury gospodarczej należy pokrywać z nadzwyczajnych dochodów a przedewszystkiem z pożyczek, obciążających przyszłe pokolenia. Sporządzanie osobnego nadzwyczajnego budżetu posiada jednak tę wadę, że celem zbilansowania musi się przeciwstawiać nadzwyczajnym rozchodom również nadzwyczajne dochody — a więc przedewszystkiem pożyczki; w ten sposób twórcom budżetu niejako narzuca się pogląd, iż wszelkie wydatki, uprawniające ze względu na swój charakter gospodarczy do zaciągnięcia pożyczki, m u s z ą być pokrywane z pożyczek. Taki pogląd nie byłby jednak trafny. Ze względów polityki finansowej niesłusznem byłoby przy zaciąganiu nowych pożyczek zwracać uwagę tylko na charakter wydatków, powodujących powiększenie długu, należy bowiem liczyć się przy tem z wysokością już istniejącego obdłużenia, z finansowem położeniem Państwa i z tym podobnymi względami. Bo jeżeli np. w ciągu jednego lub kilku lat są niezbędne znaczne sumy na takie wydatki, które ze względu na swój charakter mogłyby być pokryte przez pożyczkę, ale z punktu widzenia polityki finansowej nie byłoby usprawiedliwionem powiększenie obdłużenia, to owe nadzwyczajne rozchody niekoniecznie mają być pokryte z nadzwyczajnych środków, lecz powinno być zarządzane powiększenie bieżących dochodów, jeżeli to jest niezbędne dla utrzymania w równowadze finansów państwowych. Rozstrzygającym musi być nie ścisły podział ciężarów finansowych pomiędzy teraźniejszością i przyszłością, lecz przedewszystkiem prowadzenie zdrowej polityki finansowej. Troska o nią jest pierwszym obowiązkiem każdego pokolenia. Okazuje się więc, że bardziej słusznem jest tworzenie w budżecie oddzielnej grupy z nadzwyczajnych dochodów i rozchodów,

¹⁹⁾ Na niektóre inne odchylenia od zasady jedności budżetu zwraca uwagę R. Strum (Le budget, str. 157 — 231 — 253). W szczególności potępia on istnienie tak zwanych „services spéciaux du trésor“, które obok budżetu głównego tworzą jeszcze osobny budżet zapasów kasowych i wychodzą z tego założenia, iż skarb państwa czyni zaliczki na takie wydatki, które wcześniej, czy później znajdują właściwe pokrycie. Chodzi tu głównie o gwarancje kolejowe, które w 1885 r. wywołały zastosowanie tego sposobu budżetowania. Stourm op. c., st. 200. Na 1 stycznia 1906 r. rachunek tych services spéciaux du trésor został zamknięty w dochodach sumą 418,2 milionów, a w rozchodach sumą 568,5 milionów.

Co do wyjątków od zasady jedności budżetowej w Anglii, patrz Gibson Bowles Bankers Magazin, 1905, st. 146.

aniżeli wyodrębnianie ich w osobny budżet. Należy jednak przytem baczyć, by w żadnym razie nadzwyczajne dochody nie były preliminowane w wyższej kwocie, aniżeli tego wymaga suma nadzwyczajnych rozchodów; niekoniecznie jednak suma nadzwyczajnych dochodów ma się równać sumie nadzwyczajnych rozchodów, co ma miejsce przy sporządzaniu osobnego nadzwyczajnego budżetu; przeciwnie, powinna być o ile możności, niższą.

Właśnie we Francji sporządzanie nadzwyczajnych budżetów w końcu 7-go dziesięciolecia z. w. doprowadziło do nadużyć, ponieważ pozwalało przenosić do nadzwyczajnego budżetu — i przez to pokrywać za pomocą pożyczek — takie wydatki, które ze względu na swój charakter gospodarczy powinny były być pokryte z dochodów zwyczajnego budżetu; osiągnano przez to pozornie pomyślne bilanse roczne budżetów zwyczajnych. Wskutek tego w 1891 roku niezmiernie wzrósł nadzwyczajny budżet Francji, lecz od tego czasu powiększenie obciążenia niewątpliwie poszło w wolniejszym tempie ²⁰⁾.

Budżet nadzwyczajny Rzeszy Niemieckiej. Od roku 1889/90 Rzesza, stojąc na gruncie jedności budżetu, posiada budżet podwójny: zwyczajny i nadzwyczajny. Pierwszy obejmuje dochody bieżące łącznie z opłatami matrykularnymi, drugi wpływy nadzwyczajne (łącznie z pożyczkami).

W budżecie zwyczajnym wydatki dzielą się na bieżące i jednorazowe; te ostatnie prawie zupełnie odpowiadają nadzwyczajnym rozchodom budżetu pruskiego (p. niżej). Te jednorazowe wydatki, które ze względu na swój charakter winny być pokryte z dochodów nadzwyczajnych a przede wszystkim z pożyczek, mieszczą się w budżecie nadzwyczajnym. W zasadzie więc układ budżetu Rzeszy nie różni się od układu, który istniał we Francji do roku 1891-ego. ²¹⁾

Aby jednak zapobiedz nieuzasadnionemu przeciążaniu budżetu nadzwyczajnego, nastąpiło ostatnimi czasy porozumienie między Rządem i Parlamentem co do zasad, które winny być zachowywane przy umieszczaniu jednorazowych wydatków w budżecie zwyczajnym wzgl. nadzwyczajnym. ²²⁾

Nie da się jednak ukryć tej okoliczności, że pomimo istnienia w Rzeszy niemieckiej nadzwyczajnego budżetu bardzo wydatnie powiększyło się zadłużenie skarbu państwa. Sporządzenie budżetu nadzwyczajnego nie zapobiegło nawet

²⁰⁾ Bliższe szczegóły co do budżetów nadzwyczajnych i ich niekorzystnych skutków p. Stourm op. c., str. 214. Leroy-Baulieu op. c. 29. O skutkach budżetów nadzwyczajnych, p. także Georgi „Der Staatshaushalt des Königreichs Sachsen“ str. 53, co do Rosji, p. Friedman „Die russischen Finanzen“, Berlin, 1906, str. 67. Zdaje się, że i Badenia chce uniknąć pokrywania zwyczajnych wydatków pożyczkami, co zostało spowodowane przez sporządzanie oddzielnego nadzwyczajnego budżetu — p. Buchenberg, str. 115.

²¹⁾ Autor, odmiennie od R. Stourm'a (op. c. str. 255), nie przypisuje szczególnego znaczenia tej okoliczności, że w Rzeszy niemieckiej dochody i rozchody nadzwyczajne nie pozostają odoosobnione w budżecie nadzwyczajnym, jak to było w swoim czasie w budżecie francuskim, ale są umieszczane w zakończeniu ogólnego budżetu, jako sumaryczne zestawienie budżetu zwyczajnego i nadzwyczajnego.

²²⁾ Jak to już wyżej zostało zaznaczone (Ordinarium i Extraordinarium), przy zaliczeniu rozchodów do budżetu zwyczajnego wzgl. nadzwyczajnego przyjęto jako wskaźnik — wysokość wydatków i charakter zamierzeń budżetowych.

preliminowaniu w budżecie zwyczajnym pożyczek uzupełniających. Kiedy bowiem w roku 1903 dochody bieżące zwyczajnego budżetu nie wystarczyły na pokrycie rozchodów, to by uniknąć nadmiernej podwyżki opłat matrykularnych, uzupełniono deficyt w budżecie zwyczajnym za pomocą „dopłaty z budżetu nadzwyczajnego“, pod tą formą ukrywała się w rzeczywistości pożyczka, uzupełniająca budżet zwyczajny.

Praktyka pruska. Budżetowanie w Prusiech nie zna wcale budżetu nadzwyczajnego, uznaje tylko jeden budżet, ściśle zatem przestrzega zasady jedności budżetu. Dochody nadzwyczajne preliniuje się w zasadzie oddzielnie i umieszcza się zazwyczaj w etacie ogólnego zarządu skarbowego ²³⁾. Wydatki dzielą się po pierwsze na wydatki stałe i po drugie na jednorazowe i nadzwyczajne. Wychodzi się przy tem z założenia, że tak wydatki stałe jak i jednorazowe oraz nadzwyczajne winny znaleźć pokrycie w istniejących bieżących dochodach i w tego rodzaju nadzwyczajnych wpływach jak np. ze sprzedaży majątków i t. p., ale nie w pożyczkach. Jeżeli się okazuje niezbędnem zaciągnięcie pożyczki, jako dochodu nadzwyczajnego, to według zasady pruskiej pożyczkę taką, nazywa się po prostu pożyczką deficytową. (Defizit anleihe). Zdawałoby się, że przyjętym w Prusiech zasadam nie można uczynić żadnego zarzutu ze strony teorii skarbowości. Tymczasem należy zwrócić uwagę, że w Prusiech tak zwane jednorazowe i nadzwyczajne rozchody zawierają nie wszystkie nadzwyczajne wydatki, które państwo czyni w ciągu roku budżetowego. Jednorazowe i nadzwyczajne rozchody budżetu pruskiego co do treści odpowiadają jednorazowym rozchodom preliniowanemu w zwyczajnym budżecie Rzeszy i pokrywanym ze zwyczajnych dochodów. Rozchody zaś, odpowiadające nadzwyczajnemu budżetowi Rzeszy, które muszą być pokryte za pomocą osobnych pożyczek, w Prusiech naogół wcale nie są przewidywane w budżecie (są dopuszczalne wyjątki patrz § 2 p. 3 Ustawy rachunkowości p.) ²⁴⁾. Niezbędne jest zawsze wyjednanie osobnej ustawy, zezwalającej na zaciągnięcie danej pożyczki; przyzwolone w ten sposób pożyczki wykazują się w zamknięciach rocznych na rachunku rozchodów p o z a b u d ż e t o w y c h.

Zalety i wady systemu pruskiego zostały poddane wyczerpującym roztrząsaniom podczas obrad nad pruską ustawą o rachunkowości państwowej. Rząd opierał się przede wszystkim na art. 103 Ustawy konstytucyjnej, dowodził, że nie można w niewłaściwym czasie preliniować rozchodów, które dopiero mają powstać na zasadzie ustaw, przywalających pożyczki, i zwracał uwagę na rozdz. 35 tyt. 4 pruskiego etatu długów państwowych, w którym corocznie jest preliniowana kwota na oprocentowanie pożyczek mających być zaciągniętymi w ciągu roku budżetowego; na zasadzie tej kwoty łatwo daje się obliczyć sumę niezbędnych w danym roku pożyczek.

²³⁾ Porówn. Schwarz i Strutz. Staatshaushalt. Tom III. ks. 3., § 172, str. 169

²⁴⁾ Jedyny dotychczas wyjątek stanowi pomieszczenie w budżecie funduszu, pochodzącego z pożyczki, niezbędnego na pokrycie kosztów kolonizacji w Prusiech zachodnich i w Poznańskim (§ 12, ust. 3, Ustawy z 26 kwietnia 1886 r.). Preliminowana 16-to milionowa pożyczka na cele dobroczynności publicznej mieści się w etacie Ministerstwa kultury przed linią (p. Schwarz i Strutz. Tom II, ks. 1, § 664).

Budżety nadzwyczajne w innych państwach. Co się tyczy innych państw, to jak już wyżej zaznaczono, Francja obecnie nie sporządza budżetu nadzwyczajnego. Nie czynią tego również Włochy i Austria. W Anglii rzecz się ma podobnie jak w Prusiech, gdyż niezależnie od właściwego budżetu są tam wymagane osobne uchwały Parlamentu, przyzwalające na zaciąganie pożyczek ²⁵⁾. Przewidywane z pożyczek wpływy preliniuje Ministerstwo skarbu corocznie po za budżetem — co ma również miejsce w Prusiech — i preliminarz przedkłada Parlamentowi na początku roku, czego się w Prusiech nie robi.

Rosja posiada budżet nadzwyczajny. Osobna instrukcja z 1893/94 r. przepisuje, jakie dochody i rozchody mają być umieszczane w budżecie nadzwyczajnym ²⁶⁾.

Belgia również ma budżet nadzwyczajny. Istnieje tam przepis, iż w budżecie nadzwyczajnym mają się mieścić tylko rozchody na rozszerzenia i naprawy zakładów przemysłowych i przedsiębiorstw gospodarczych. Ale w praktyce nie zachowuje się tego przepisu. (Stourm op. cit. str. 238).

Nowa saska ustawa o rachunkowości państwowej z 1904 r. (§ 3) stanowi iż „jednorazowe nadzwyczajne wydatki, przeznaczone wyłącznie na koszty administracyjne, w zasadzie nie mogą być umieszczane w budżecie nadzwyczajnym“. Nie będąc zasadniczo zwolennikiem sporządzania osobnych budżetów nadzwyczajnych, autor uważa jednak, że tworzenie takich budżetów jest ze wszechmiar właściwe w okresach nienormalnych, (w czasie wojennym) na pewną liczbę lat (p. Leroy Bealieu op. cit. str. 29). ²⁷⁾.

Inne odchylenia od zasady jedności budżetu. W Rzeszy Niemieckiej istnieje jeszcze jedno odchylenie od zasady jedności budżetu, a mianowicie: sporządzanie oddzielnych budżetów dla Kolonii ²⁸⁾. Kolonie są uważane za osobne jednostki majątkowe, posiadające własne źródła dochodów i własne zobowiązania, nie ztracają wszakże całkowicie charakteru „stationes fisci“, bo im brak cech samodzielnych osób prawnych ²⁹⁾. Budżety kolonii są jednak w ścisłym związku z ogólnym budżetem Rzeszy, gdyż w nim jest preliniowana z ogólnych funduszy państwowych dopłata do kosztów utrzymania kolonii. Tak np. w budżecie na rok 1906-ty umieszczono obok 149,4 milionów dochodów z Kolonii — 103,3 milionów dopłaty ze strony Rzeszy, jako rozchód.

Nie stanowi odchylenia od zasady jedności budżetu sporządzanie w Prusiech osobnego budżetu dla centralnej Kasy Kooperatyw, ponieważ ten zakład nie jest instytucją państwową w ścisłym tego słowa znaczeniu, lecz samodzielną jednostką prawną ³⁰⁾. Aż do końca zeszłego stulecia istniała w Prusiech wielka ilość państwowych funduszy specjalnych, które pomimo swego państwowego charakteru ani w dochodach, ani w rozchodach nie były umieszczane w budżecie, co było sprzeczne z zasadą jedności budżetu. Początkowo Rząd ograniczał się tylko do corocznego przedstawienia Sejmowi mniej lub więcej obszernych sprawozdań z zarządu tymi funduszami, które częściowo powstały z sekularyzacji dóbr kościel-

²⁵⁾ Uskarża się na tę praktykę Gibson Bowles w Bankers Magazin, 1905, str. 747.

²⁶⁾ p. Friedman op cit. 62 — 67.

²⁷⁾ W Rosji koszty wojenne, w ścisłym tego słowa znaczeniu, nie są umieszczane w budżecie (Rozporząd. z 26 lutego 1890 r.); lecz tylko wykazywane w zamknięciach rachunkowych

²⁸⁾ Ustawa z 30 marca 1892 r. (Dz. praw Rzeszy, str. 369). Motywy prawodawcze, p. R. 1890/92, Nr. akt 505.

²⁹⁾ p. Ustawa z 30 marca 1892 r., §§ 3 i 4 i motywy w załączniku Nr 1.

³⁰⁾ Budżet corocznie przekłada się Sejmowi. Schwarzw. i Strutz, op cit Tom II, ks. 2 § 438.

nych, częściowo zaś pochodziły z różnych fundacji. Już w 6-m dziesięcioleciu zeszłego wieku usiłowało centrum parlamentarne pod wodzą v. Mallinekrodt'a przeprowadzić zmianę w tym kierunku, by zapewnić Sejmowi zgodnie z prawem budżetowym wpływ na administrowanie tymi funduszami, twierdząc, że wbrew pierwotnemu przeznaczeniu są one używane bardziej na cele szkolne, aniżeli na kościelne. W okresie, „Kulturkampfur“ szczególnie od czasu wydania tak zw. ustawy kagańcowej (S p e r r g e s e t z) w roku 1875-m czasowo zaprzestał Rząd przedstawiania Sejmowi nawet sprawozdań.

W początku ostatniego dziesięciolecia z. w. sprawa ta została nanowo wszczęta przez centrum, którego wnioski znalazły poparcie u innych stronnictw. Wskutek tego od 1898 roku po przeprowadzeniu z udziałem Ministra sprawiedliwości rozpraw co do charakteru każdego poszczególnego funduszu zdecydował się Rząd umieszczać w odpowiednich tytułach budżetu większą część funduszków specjalnych, stanowiącą w dochodach i rozchodach około 5 milionów rocznie. Równocześnie budżetowanie tych funduszków oparto na przepisie prawnym, a mianowicie na §§ 2—5 Ustawy rachunkowej. Głoszą one, iż fundusze, pozostające w wyłącznem rozporządzeniu państwa, należy umieszczać w budżecie, jeżeli nie posiadają osobowości prawnej; o ile zaś posiadają tego rodzaju charakter, to należy składać Sejmowi wykazy preliminowanych przychodów i wydatków z funduszków całkowicie lub częściowo przeznaczonych na takie cele, na które przeznacza się również ogólne środki państwowe. W tych wykazach winny być podane oddzielnie dochody z poszczególnych funduszków według ich najgłówniejszych źródeł i oddzielnie rozchody według najważniejszych celów. Jeżeli fundusze są przeznaczone na tego rodzaju zamierzenia, w których państwo nie przyjmuje udziału, to wykazy mogą podawać tylko wpływy roczne.

b) DOKŁADNOŚĆ BUDŻETU.

Budżet nie tylko winien obejmować wszystkie gałęzie administracji państwowej, ale musi też w każdej gałęzi i co do każdej instytucji państwowej wykazywać wszelkie dochody i wydatki bez wyjątku. W krótkości mówi się, że budżet winien być surowym (Brutto), a nie czystym (Netto).

Pierwotkowo panowała zasada sporządzania budżetów netto, obecnie większość państw sporządza budżety brutto. Po raz pierwszy wprowadzono zasadę—brutto — we Francji, w r. 1817, w budżecie administracji podatków i dóbr państwa po pewnej walce parlamentarnej. Wtedy już okazało się, że ta nowość posiada nie tylko formalne znaczenie, albowiem umożliwienie cenzury parlamentarnej i wprowadzenie żądanych przez Izbę udoskonaleń oszczędziło państwu francuskiemu zapewne wiele milionów rocznie.

Budżetowanie brutto w Prusiech. Ogólny budżet pruski w czasach monarchii absolutnej, był, jak już wiadomo, budżetem netto, zasada budżetowania brutto została utrwalona w art. 99 Ustawy konstytucyjnej, a na nowo potwierdzona przez § 1 Ustawy o rachunkowości państwowej.

Od tego czasu ujawnia się w budżecie koszty poboru podatków jak również koszty zarządu i prowadzenia przedsiębiorstw państwowych. Istniała i dotąd istnieje w Prusiech jedna drobna niewłaściwość a mianowicie: z dochodów, które przynoszą do państwa, potrąca się tak zw. fidei komisową rentę w wysokości 7,7 milionów marek i tylko resztę ujawnia się w dochodach; pochodzi to stąd,

iż renta jest oparta na dochodach brutto z dóbr państwowych (domänen) i dopiero po jej potrąceniu może być obliczona właściwa zwyżka w dochodach, otrzymywanych z dóbr państwowych. Odwrotnie—ostatnimi czasy budżetuje się w etacie Ministerstwa spraw wewnętrznych wzgl. Ministerstwa sprawiedliwości dochód brutto z pracy więźniów, poprzednio zaś preliminowano w budżecie tylko czysty dochód, po potrąceniu kosztów produkcji.

Zasada budżetowania brutto wymaga również, aby przy układaniu etatów instytucji czysto państwowych (stationes fisci) uwzględniać także dochody, otrzymywane przez te instytucje z własnych majątków, z opłat szkolnych i t. p. Powyższa zasada nie zawsze jednak jest ściśle przestrzegana. Tak np. do początku 8-go dziesięciolecia nie były umieszczane w budżecie Rzeszy dochody własne wyższych szkół weterynaryjnych i seminarjów nauczycielskich lecz tylko dopłaty ze strony państwa do kosztów utrzymania tych zakładów.

Nie stanowi jednak odchylenia od zasady budżetowanie brutto umieszczanie w budżecie pruskim tylko dopłat ze strony państwa na rzecz uniwersytetów, innych wyższych zakładów naukowych i szkół sztuk pięknych, gdyż te zakłady posiadają charakter samodzielnych osób prawnych i nie mogą być uważane za instytucje państwowe w ścisłym tego słowa znaczeniu (stationes fisci). Przepisy budżetowe co do tych instytucji są zawarte w § 2 p. 5 w. § 3 i w § 5 Ustawy o rachunkowości państwowej.

Za samodzielną osobę prawną, a nie za instytucję czysto państwową należy też uważać „Handel morski“, co do którego, na mocy § 6 Ustawy rachunkowej, podaje się w budżecie tylko wpływy z opłat i koszty administracyjne oraz zysk. Z zasadniczego punktu widzenia byłoby zresztą niewłaściwem umieszczanie w budżecie wszystkich obrotów tej instytucji.

Co do przedsiębiorstw, prowadzonych przez Rzeszę i poszczególne państwa, gminy i t. p. na wspólny rachunek, budżetuje się oczywiście tylko przypadający na rzecz państwa udział w zyskach lub stratach (np. przedsiębiorstwa kolei żelaznej Men-Nekkar, zakładów wapiennych w Rüdesdorfie; § 7 Ustawy rachunkowej).

Zasada dokładności budżetu (budżetowania brutto) wymaga wreszcie umieszczenia w budżecie wszelkiego rodzaju przychodów tak zwyczajnych jak i nadzwyczajnych, stałych czy nie stałych. Dla tego też § 2 p. 1 pruskiej Ustawy rachunkowej przepisuje, iż wszelkie wpływy ze zbycia nieruchomości lub ruchomej własności państwowej winny być budżetowane; postanowienie to dotyczy nie tylko zbywania dóbr państwowych (domenów), lecz winno być zachowywane również w tych wypadkach, gdy poszczególne działy administracji państwowej sprzedaje budynki na rozbiórkę, resztki materiałów i t. p. i zalicza wpływy na swój przychód. Jeżeli nie ma wpływu pieniężnego, lecz następuje tylko zamiana nieruchomości (bez dopłat) lub, co trudniej przypuścić, zamiana nieruchomości na ruchomości, to budżetowanie jest zbędne. Darowizn z majątku państwowego nie ma potrzeby przewidywać, gdyż są niedopuszczalne (Postanowienie królewskie co do dóbr państwowych z 6 listopada 1809 r. § 3a).

Muszą też być przewidziane w budżecie dochody, wpływające na rzecz państwa ze świadczeń osób trzecich na rzecz wydatkowań, umieszczanych w budże-

cie państwowym, np. dopłaty na urządzenia portowe, kanałowe, na szkoły wyższe i t. p. (§ 2 p. 2 pruskiej ustawy rachunkowej).

Budżetowanie brutto w Rzeszy. W Rzeszy Niemieckiej zasada budżetowania brutto jest stanowczo zawarowana w art. 69 ustawy konstytucyjnej, ale w rzeczywistości została wprowadzona dopiero później. Tak np. do 1900 r. traktowano w budżecie ogólnym dochody z przedsiębiorstw jako czyste wpływy. Jeszcze do obecnej chwili stosuje się sposób budżetowania netto do przychodów z cel i z podatków pośrednich, wykazuje się bowiem nie całkowite wpływy, lecz strąca się z nich te kwoty, które poszczególne państwa związkowe mają prawo odliczać na koszty poboru i administracji powyższych podatków. W rzeczywistości jednak nie ma tu odchylenia od zasady budżetowania brutto, gdyż i w Prusiech przy preliminowaniu dochodów z podatków pośrednich nie umieszcza się całkowitej sumy rzeczywiście pobranych przez urzędy pruskie cel i podatków, lecz tylko kwoty przypadające od Rzeszy na koszty administracji i poboru. Uskuteczniając bowiem pobór cel i podatków na rzecz Rzeszy, wykonują tylko Prusy swe względem niej zobowiązanie, a zwrot kosztów, który im się należy od Rzeszy, wcale nie od niej jest otrzymywany, lecz stanowi dochody własne, z góry potrącone przez poszczególne państwa związkowe z wpływów należnych Rzeszy. Że w budżecie Rzeszy wykazuje się tylko prawnie jej zastrzeżoną część czystych zysków, otrzymanych przez Bank Rzeszy, tłumaczy się tem, iż Bank, podobnie jak handel morski i centralna kasa związków spółdzielczych są samodzielnymi osobami prawnymi. Jednakże etat osobowy Dyrekcji Banku, na zasadzie przepisu prawa (§ 28 Ustawy Banku Rzeszy z 14 marca 1875) jest corocznie składany przy budżecie Rzeszy jako załącznik i zatwierdzony przez ustawę budżetową (etat pozostałych urzędników Banku zatwierdza władza Najwyższa w porozumieniu z Radą związkową).

Wada budżetowania brutto. System budżetowania brutto posiada obok niewątpliwych zalet jedną wadę, a mianowicie: chcąc sobie uświadomić czysty wynik rocznej gospodarki skarbowej, należy przeprowadzać osobne obliczenia t. j. strącać z surowych wpływów koszty administracyjne; z drugiej strony, aby obliczyć dopłatę z ogólnych środków państwowych do kosztów utrzymania takich zakładów, które rozporządzają osobnymi dochodami np. z opłat szkolnych, z czynszów dzierżawnych, wypada potrącać te własne dochody z ogólnych kosztów. Należy się przeto wdzięczność ministrowi skarbu v. Miquel'owi, który od roku 1897 wprowadził osobne załączniki do budżetu, zawierające obliczenia netto t. j. przedstawiające istotne czyste dochody poszczególnych działów administracyjnych. Choć owe obliczenia podawały tylko wyniki netto w ogólnych podsumowaniach, częściowo jednak usuwały wadę budżetowania brutto (składały się tylko z dwóch stronic.) Obecnie również umieszcza się obliczenie netto w krótkim objaśnieniu, dołączanem do preliminarza budżetu Rzeszy.

Budżetowanie i bilans majątku państwowego we Włoszech. W rachunkowości włoskiej jest przyjętem coroczne sporządzanie bilansu majątku państwowego i dołączanie go do rocznego budżetu dochodów i wydatków ³¹⁾.

Skarbowość włoska wychodzi z tego założenia, że roczne budżety docho-

³¹⁾ Porówn. art. 29 ust. 2, art. 24/b i 26 Ustawy włoskiej z 17 lutego 1884 r.

dów i wydatków dają obraz tylko jednego roku i że z nich nie można wyprowadzać wniosków co do ogólnego stanu majątku państwowego, aktywów i pasywów; oraz że na zasadzie jednorocznego budżetu można ocenić tylko stosunek dochodów do wydatków ze strony finansowo-technicznej ale nie ich charakter gospodarczy. Tak np. w budżetach i w zamknięciach rocznych są preliminowane wpływy ze sprzedaży gruntów, albo z pożyczek jako dochody państwowe, aczkolwiek majątek państwowy uszczupla się z powodu przeznaczenia tych wpływów na wydatki bieżące. Z drugiej strony preliminuje się np. wydatki na nowe budowle i na rozbudowę (o ile nie chodzi tu tylko o zastąpienie starych budynków nowymi), na kupno gruntów pod budowę dróg żelaznych i t. p., jako rozchody państwowe, nawet gdy się je pokrywa z wpływów bieżących, tymczasem w rzeczywistości powiększają one majątek państwowy.

Dopiero gdy się oceni dochody i rozchody roczne co do ich znaczenia gospodarczego, można powziąć jasne wyobrażenie o tem, czy gospodarka skarbowa była prowadzona z wynikiem pomyślnym albo z niekorzystnym dla majątku państwowego, samo zaś tylko sumaryczne wykazywanie dopłat lub nadwyżek nie prowadzi do celu. Aby osiągnąć jasny obraz stanu finansowego, sporządza się we Włoszech, obok budżetu i rocznego zamknięcia dochodów i rozchodów, osobne obliczenie majątku państwowego (bilans majątkowy). W tym celu, począwszy od 8 dziesięciolecia z. w., zestawia się z wielkim nakładem pracy inwentarze całkowitego majątku państwa jak ruchomego tak i nieruchomego. Na zasadzie inwentarzy oraz stałego dopisywania i odpisywania zmian wzgl. sprawdzania posiadanego majątku jest prowadzona księga stanu czynnego i biernego majątku państwowego. O nadwyżce, podług włoskich przepisów rachunkowych, wtedy tylko może być mowa, gdy się ją otrzyma po potrąceniu z nadwyżki budżetowej tej kwoty, o jaką się zmniejszył majątek państwowy na skutek dokonanych w danym roku operacji finansowych. Jeżeli nastąpiło powiększenie majątku, to się odpowiednią zwwyżkę księguje. W ten sposób nawet szersze sfery ludności mogą być z miarodajnej strony poinformowane o tem, czy na skutek gospodarki finansowej danego roku ogólne położenie majątku państwowego uległo zmianom na lepsze lub na gorsze.

Ostatnimi czasy uznano również w Prusiech potrzebę sporządzania tego rodzaju bilansów przez niektóre przedsiębiorstwa państwowe. Nowe przepisy o budżetowaniu, kasowości i rachunkowości wydane dla Zarządu górniczego 2 listopada 1905 (Berlin-Springer — 1905) zawierają osobne postanowienie co do obliczania majątku (Wzór B.—wykaz wartości budynków i urządzeń — zawiera dwie szpalty, przeznaczone na wykazywanie corocznych potrąceń: procentowych i kwotowych).

Corocznie składane Sejmowi Rzeszy sprawozdania o zmianach, które zaszły w państwowych dobrach ziemskich (zamiany, darowizny), przewidziane w art. 12 Ustawy z 12 maja 1873 r., nie posiadają charakteru bilansów majątkowych i mają inne właściwe cele.

Natomiast w jednym z niemieckich państw związkowych, mianowicie w Saksonji, wprowadzono sporządzanie rocznych bilansów majątku państwowego we właściwym tego słowa znaczeniu (§ 34 saskiej ustawy rachunkowej 1904 r.).

ROZDZIAŁ III.

SPORZĄDZANIE, PRZEDSTAWIANIE I ZATWIERDZANIE BUDŻETU.

1. SPORZĄDZANIE PRELIMINARZA BUDŻETOWEGO.

Czynności organów lokalnych, okręgowych i centralnych.

Pierwsze prace budżetowe wykonywują niższe urzędy lokalne, posiadające najbliższą znajomość zakresu i wysokości przewidywanych dochodów oraz niezbędnych wydatków. Instancja wyższa - pośrednia (władze prowincjonalne) zestawia wyniki preliminarzy elementarnych, sprawdza je i dokonywa pierwszego przecenzuowania, szczególnie co do projektowanych wydatków. Na zasadzie preliminarzy władz pośrednich sporządza właściwa władza centralna projekt swego budżetu po dokonaniu dalszego przecenzuowania. Chodzi tu przeważnie o preliminarze rozchodów, gdyż dochody preliminarzu przedewszystkiem Ministerstwo skarbu, a w Rzeszy niemieckiej — Urząd skarbu Rzeszy (Reichschatzamt). Inne władze centralne uczestniczą w sporządzaniu preliminarza dochodów, ze współudziałem Ministra skarbu, o tyle tylko, o ile im podlegają pewne działy gospodarcze, np. /dobra i lasy państwowe—Ministrowi rolnictwa, zakłady górnicze i saliny — Ministrowi handlu, koleje żelazne — Ministrowi robót publicznych, poczty i telegrafy — Sekretarzowi stanu, zarządzającemu Urzędem pocztowym Rzeszy.

Ponieważ preliminarze rozchodowe poszczególnych ministerstw są sporządzane bez przyjmowania pod uwagę zasobów, jakimi państwo może rozporządzać w roku budżetowym, zdarza się więc nader często, iż zapotrzebowania przewyższają środki rozporządzalne o liczne dziesiątki milionów. Do Ministra skarbu (Sekretarza skarbu Rzeszy) należy, aby, licząc się z ogólnem położeniem finansowem i z oczekiwanymi dochodami, — zredukował zapotrzebowania do właściwego poziomu i osiągnął równowagę budżetową.

Rola Ministra Skarbu.

Pierwszorzędnej wagi jest zatem rola Ministra skarbu i zakres z mocy prawa przysługujących mu atrybucji.

Dawniej Ministrem skarbu bywał najczęściej pierwszy minister; obecnie jeszcze ma to miejsce w Anglii (przynajmniej formalnie). Zarząd skarbowy (treasury) stanowi tam kolegium, na czele którego stoi zwykle prezydent ministrów, jak to „First Lord of the treasury”; drugie miejsce zajmuje „Chancellor of the Exchequer”, — właściwy Minister skarbu. Chociaż więc Prezydent ministrów jest tylko nominalnym szefem skarbowości, lecz dzięki jego przewodnictwu, zajmuje Ministerstwo skarbu dominujące stanowisko pośród władz centralnych. Prezydentowi kolegium skarbowego przysługuje prawo bezwzględnego veto co do rozchodów na służbę cywilną.

W państwach lądowych rola ministra skarbu zasadniczo jest równorzędna ze stanowiskiem innych ministrów. W szczególności przy porównaniu stanowiska pruskiego ministra skarbu ze stanowiskiem szefa skarbowości we Francji³²⁾, okazuje się, że ten ostatni posiada ilościowo znacznie obszerniejsze atrybucje, podlegają mu bowiem wszystkie gałęzie gospodarki państwowej (domeny, kopalnie, koleje żelazne), z wyjątkiem jedynie lasów, poczt i monopolu prochu strzelniczego; tymczasem w Prusiech lasy, domeny, kopalnie i koleje żelazne należą do innych ministrów. Jakościowo jednak rola francuskiego ministra skarbu w stosunku do innych ministrów jest mniej wybitna, aniżeli w Prusiech, gdyż niema on prawa odmawiania im niezbędnych środków, może się tylko starać, aby je ograniczyć ze względu na stan finansów. I w Prusiech minister nie posiada formalnego prawa veto (jak to ma miejsce w Saksonji według § 4 ustawy rachunkowej z 1904 roku), lecz rozporządzenia gabinetowe i Najwyższe rozkazy (29 maja 1826, 20 grudnia 1844, 15 lutego 1852) nadały ministrowi skarbu prawo bezwzględnej redukcji żądań innych ministrów celem umożliwienia prawidłowej gospodarki skarbowej.

Szczególne znaczenie posiada Najwyższy rozkaz z 15 lutego 1852 r., który nakazuje ocenę każdego zarządzenia w pruskiej administracji wewnętrznej z finansowego punktu widzenia, o ile interesy skarbu są przy tem poważnie zaangażowane, a równocześnie przepisuje, iż w sprawach, dotyczących interesów skarbu, uchwała większości ministrów nie jest obowiązująca dla Ministra skarbu; posiada on prawo odwołania się do decyzji Władzy Najwyższej. Przewaga względów finansowych w działalności państwa posiada olbrzymie znaczenie dla Prus — państwa z natury niebogatego, a zajmującego wybitne stanowisko — i okazuje nader dodatni wpływ na solidność finansów pruskich. Współodpowiedzialność Ministra skarbu za sporządzenie budżetu ma ten skutek, iż wydatkowania pozabudżetowe i przekroczenia budżetu nie mogą mieć miejsca bez jego zgody.

Bardzo pożądanem byłoby wprowadzenie podobnych zasad również w Rzeszy niemieckiej. Zgodnie z przepisami winien sekretarz skarbu Rzeszy udzielać zezwolenia na przekroczenia budżetu i na wydatki pozabudżetowe innym ministrom, ale ta zasada nie jest ściśle przeprowadzona. W razie różnicy zdań nie wymaga się kolegjalnej uchwały ministrów, jak w Prusiech, lecz należy wyjednać decyzję kanclerza Rzeszy, przy tem nie jest nawet przepisana forma, w jakiej to ma być dokonane. Niejednokrotnie już projektowano wzmocnienie stanowiska sekretarza skarbu (zorganizowanie ministerjum skarbu Rzeszy, uprzywilejowanie stanowisko w stosunku do innych sekretarzy stanu, połączenie stanowisk pruskiego ministra skarbu i sekretarza skarbu Rzeszy w jednej osobie), ale stanęły temu na przeszkodzie względy natury konstytucyjnej i politycznej i zdaje się, że wzmocnienie stanowiska sekretarza skarbu byłoby możliwe tylko w drodze wprowadzenia odpowiedniego przepisu do ustawy o rachunkowości państwowej.

Podstawy określania wysokości zamierzeń budżetowych.

Pojawia się pytanie: na jakiej podstawie mają określać wysokość preliminowanych sum szefowie ministerstwa, a w szczególności minister skarbu?

³²⁾ Włochy posiadają ministra finansów i ministra skarbu; pierwszy z nich zarządza głównie podatkowością i dochodami, do drugiego należą nadzór nad rachunkowością, sporządzanie budżetu i t. d.

A więc przede wszystkim istnieją takie pozycje dochodowe, a częściej jeszcze rozchodowe, które zdawna stale się powtarzają, albo bardzo łatwo mogą być obliczone. Do tego rodzaju dochodów należą podatki tak zw. kontyngentowe (w Prusiech dawniej podatek gruntowy, obecnie majątkowy — uzupełniający, stałe renty i opłaty), do rozchodów — procenty od długów, zapomogi i inne prawem określone wydatki, następnie pobory służbowe urzędników i t. p.

Większość jednak pozycji dochodów musi być preliminowana na zasadzie przypuszczalnych obliczeń, gdyż ściśle nie da się obrachować. Jakież winny być podstawy owych przypuszczalnych obliczeń?

Obliczenie rozchodów musi być, o ile można, jaknajściślejsze. W razie bowiem za niskich obliczeń, oczekuje władzę wykonawczą sporządzanie budżetów dodatkowych i uciążliwe starania o ich zatwierdzenie przez Sejm; za wysokie obliczenie jednych pozycji pociąga za sobą konieczność zbytniego obniżenia innych.

Inaczej się rzecz przedstawia co do dochodów. Rząd dobrze postępuje, jeżeli unika preliminowania za wysokich wpływów, bo to pociąga za sobą wysokie wydatkowania. Minister skarbu, który składa parlamentowi budżet zbyt wysoko preliminowanych dochodów, aby się przez to popisać, szybko kończy swoją karierę, — gdyż wkrótce okazuje się deficyt. Zdawałoby się więc, że ministerstwu skarbu należy poczytać za zasługę preliminowanie możliwie najniższych pozycji dochodowych. Prawda, iż tworzy się przez to nadwyżki w dochodach. Praktyka jednak wykazała, szczególnie we Francji, że szereg okresów budżetowych, wykazujących wysokie nadwyżki, czyni parlament skłonny do uchwalania zbyt daleko idących wydatkowań, pociąga to za sobą długotrwały okres deficytowy³³⁾. Należy więc przyjść do wniosku, że i dochody powinny być preliminowane z możliwą dokładnością i z uwzględnieniem rzeczywistości. Zasada możliwie najściślejszego preliminowania dochodów i rozchodów została wyraźnie uznana przez rząd pruski w motywach do ustawy o rachunkowości państwowej (R. 1898 Nr. akt. 102, str. 1560; porówn. też § 2 ust. 5 Saskiej ustawy rachunkowej 1904 r.).

Względy natury politycznej i finansowej mogą jednak usprawiedliwiać odchylenia od powyższej zasady. Tok np. niewątpliwie było to zasługą rosyjskiego ministra skarbu Wyszniegradzkiego, iż przez szereg lat z powodu ostrożnego preliminowania dochodów osiągał nadwyżki budżetowe i w ten sposób powiększył zapasy złota w Banku państwa; ze względów finansowych jest również zrozumiałem, iż w ostatnich czasach Włochy usiłowały osiągać rok rocznie nadwyżki budżetowe, aby przez to przygotować podstawę do świetnie przeprowadzonej konwersji 5%-wej renty.

W jakież tedy sposób można dokonywać jaknajściślejszego preliminowania?

Najskuteczniejszy sposób stanowi układanie preliminarzy w czasie możliwie najbliższym do początku nowego roku budżetowego i jak najrychlejsze sporządzenie zamknięć budżetowych roku ubiegłego. Pod jednym i drugim względem przoduje Anglja: najpóźniej sporządza nowy budżet, bo zaledwie na pół roku przed następnym okresem budżetowym i najszybciej zestawia zamknięcia rachunkowe ro-

³³⁾ O złych następstwach wielkich zwyczajów budżetowych w Stanach Zjednoczonych w 4-em i w 8-em dziesięcioleciach, patrz *Revue des deux Mondes, les Finances des Etats-Unis*, str 628.

ku ubiegłego, dzięki doskonałej metodzie kontroli rachunkowej³⁴⁾. Francja zajmuje wprost przeciwne stanowisko, bo przygotowanie budżetu zaczyna się tam prawie na półtora roku przed terminem nowego okresu budżetowego. W Prusiech rozpoczynają się prace urzędów niższych prawie na rok przed początkiem nowego okresu budżetowego (1 kwietnia). Wnioski władz prowincjonalnych, układane zwykle w formie tablic cyfrowych, winny być przedstawione władzom centralnym najpóźniej do końca lipca. Preliminarze władz oświatowych, jeżeli zawierają żądanie podwyżek budżetowych, muszą być przedstawione już na 1 kwietnia. Wszelkie wogóle żądania podwyżek, o ile nie są oparte na przepisach prawa, winny być zgłaszane do 15 maja i mają być szczegółowo umotywowane (nie tylko ułożone w formie tablic cyfrowych). Na 1 września winien Minister skarbu otrzymać wnioski władz centralnych, oparte na przedłożeniach władz prowincjonalnych, a co do potrzeb samych władz centralnych, na ich własnych materiałach. Układy między Ministrem skarbu i innemi ministerstwami muszą być ukończone do 1 grudnia; najpóźniej na początku stycznia budżet winien być gotowy. W Rzeszy niemieckiej odpowiednie terminy są nieco wcześniejsze (1 marca, 1 sierpnia, 1 listopada i t. d.), jest bowiem pożądanem, aby preliminarz budżetu Rzeszy był wcześniej zatwierdzony i ogłoszony jak budżety poszczególnych państw związkowych, uzależnione od budżetu Rzeszy ze względu na świadczenia, opłaty matrykularne i t. p.

Trafność preliminarzowania zależy także od metody, przyjętej przy ustalaniu kwot budżetowych. We Francji ma pierwszeństwo tak zw. metoda automatyczna — system „de la penultième année“, według którego przyjmuje się za podstawę wyniki ostatniego zamknięcia rachunkowego, a zmiany mogą być czynione o tyle tylko o ile są usprawiedliwione przez wydanie nowych przepisów, taryf i t. p.³⁵⁾. W Prusiech i w Anglii jest stosowana metoda bardziej liberalna, mająca na celu jaknajtrafniejsze ujęcie przewidywanych wpływów i oczekiwanych zapotrzebowań przy uwzględnieniu wszelkich okoliczności. Nie postępuje się jednak całkiem dowolnie: dawniej opierano się w Prusiech na trzechletnich przeciętnych kwotach, obecnie stosuje się przeciętną dwuletnią, a co do niektórych pozycji — przeciętną z kilku (3 do 5) lat. Otrzymane w ten sposób kwoty uzupełnia się i zmienia, stosownie do okoliczności, przyjmując na uwagę niżkową wzgl. zwykłą tendencję waluty, zmiany w cenach i w wartości, oraz w ogólnem położeniu ekonomicznem. w przepisach prawa i t. p. Rzesza niemiecka trzyma się praktyki pruskiej. W Badenji i w Hesji sprawa ta jest uregulowana przez ustawy.

Okres budżetowy.

Zgodnie z przepisami ustaw konstytucyjnych (art. 99 Pruskiej ust. konst. i art. 69 ust. konst. Rzeszy niemieckiej) okres budżetowy w Prusiech i w Rzeszy obejmuje jeden rok; liczne jednak mniejsze państwa związkowe w Niemczech sporządzają swe budżety nie na jeden rok, lecz na parę lub kilka (2 — 4) lat. Usiłowania

³⁴⁾ Sekretarz skarbu w Anglii, przedstawiając parlamentowi preliminarz budżetu w pierwszych dniach kwietnia, składa zarazem rachunki z poprzedniego roku, zamknięte na dzień 1-go kwietnia.

³⁵⁾ System „de la penultième année“, nie stosuje się przy preliminarzowaniu podatków stałych, opłat taryfowych i niektórych innych, dotyczy on cel, podatków pośrednich, monopolów i dochodów z dóbr państwowych. W pomyślnych pod względem ekonomicznym okresach daje ten system nadwyżki, a w niepomyślnych — deficyty.

kanclerza Rzeszy, ks. Bismarka w początkach 9-go dziesięciolecia z. w., zmierzające do zaprowadzenia dwuletnich budżetów, napotkały opór ze strony parlamentu i spełzły na niczem. Pozornie stanowi wyjątek z reguły sporządzania budżetu t. zw. septenat (quinquenat) zarządu wojskowego; w rzeczywistości jednak ani prawo o septenacie, ani nowa ustawa o flocie, zobowiązująca parlament na szereg lat do uchwalania stałych kwot na flotę, nie przeczą zasadzie jednorocznego budżetowania, bo wydatki na powyższe cele muszą być corocznie umieszczane w budżecie i wymagają zezwolenia parlamentu.

Do roku 1876 okres budżetowy pokrywał się z rokiem kalendarzowym (od 1 stycznia do 31 grudnia). W r. 1876 wprowadzono rok budżetowy od 1 kwietnia do 31 marca, a od roku 1900 zaczęto oznaczać rok budżetowy liczbą tego roku kalendarzowego, który w $\frac{3}{4}$ częściach (9 miesięcy) odpowiada okresowi budżetowemu. Wprowadzono powyższą zmianę z tego powodu, iż początek sesji parlamentu przypada w listopadzie (najwcześniejszy termin według ustawy konstytucyjnej), a więc zatwierdzanie budżetu przed 1 stycznia okazało się niemożliwem.

W Rzeszy niemieckiej i w szeregu państw związkowych okres budżetowy z tych samych względów rozpoczyna się również od 1 kwietnia; przeważna część pozostałych państw europejskich oraz środkowo i południowo amerykańskich zachowała rok kalendarzowy, niektóre zaś państwa np. Włochy, Hiszpanja, Portugalja, Stany Zjednoczone P. A., Anglja i inne liczą rok budżetowy od 1 lipca do 30 czerwca.

2. PRZEDSTAWIENIE PRELIMINARZA PRZEZ RZĄD.

Gdy minister skarbu opracuje projekt budżetu, to go przesyła wraz z projektem ustawy budżetowej: w Prusiech — Ministerstwu stanu, w Rzeszy — Kanclerzowi Rzeszy, którzy zwykle nie podnosząc ze swej strony żadnych zarzutów, przekładają projekty do aprobaty panującego. Po jego aprobacie następuje drukowanie i doręczenie preliminarza w Prusiech — Sejmowi, a w Rzeszy — Radzie związkowej i Parlamentowi.

3. DZIAŁALNOŚĆ SEJMU (PARLAMENTU).

W Rzeszy niemieckiej projekt budżetu musi być najprzód rozpatrzony przez Radę Związkową, stanowiącą przedstawicielstwo rządów państw związkowych, równocześnie jednak posiadającą charakter niejako Izby wyższej, następnie zaś jest przedstawiany parlamentowi; w Prusiech artykuł 62 ust. 3 ustawy konstytucyjnej stanowi, że preliminarz budżetu powinien być najpierw przedstawiony Izbie niższej, a następnie wyższej, oraz, że tylko Izba niższa ma prawo uchwalać zmiany w szczegółach preliminarza, a Izba wyższa może preliminarz wraz ze zmianami albo przyjąć w całości, albo też całkowicie odrzucić (tak zw. uchwalanie en bloc) Taka rola Izby wyższej, którą posiada ona również w Anglii (René Stourm: La couronne demande, les communes accordent, les lords consentent) jest dla niej często bardzo przykrą. Niedawno Izba panów w Prusiech skarżyła się, iż nie może się wypowiedzieć co do tak ważnych zmian w budżecie, jak utworzenie 10 tysięcy nowych posad w zarządzie dróg żelaznych, nie chcąc obalać całego budżetu. Żądanie Izby panów co do przyjmowania udziału w rozprawach nad zacią-

ganiem pożyczek zostało zaspokojone w ten sposób, iż projekty tego rodzaju ustaw są wnoszone niezależnie od budżetu.

W innych krajach, posiadających system dwuizbowy np. we Francji, Belgii, we Włoszech, w Saksonji obie izby posiadają równe prawa.

Projekt budżetu wnosi zazwyczaj minister skarbu, w Anglii—kanclerz skarbu³⁶⁾, we Włoszech — minister skarbu, (*del tesoro*), w Rzeszy niemieckiej—sekretarz skarbu. W Anglii, w Rzeszy niemieckiej i w Prusiech minister skarbu wygłasza tylko ustne exposé, we Francji przedstawia piśmienne umotywowanie, zawierające obszernie i ważne objaśnienia treści ekonomicznej³⁷⁾.

Po wniesieniu budżetu następuje rozprawa ogólna — pierwsze czytanie budżetu, podczas której przedstawiciele poszczególnych stronnictw politycznych wygłaszają swe poglądy na położenie finansowe i polityczne, i która się kończy przekazaniem t. zw. komisji budżetowej całego budżetu, lub, jak się to praktykuje w Prusiech i w Rzeszy gwoi oszczędzenia czasu, tylko niektórych ważniejszych i bardziej skomplikowanych jego części. Skład komisji budżetowej w poszczególnych państwach bywa nader różny. W Anglii tworzy się osobną komisję dla budżetu przychodów i osobną dla rozchodów; w skład komisji wchodzi wszyscy członkowie Izby, obradują pod kierunkiem osobnego przewodniczącego i posiadają większą swobodę przemówień; ta praktyka ułatwia pozyskanie rzeczoznawców każdego działu budżetu. W Prusiech i w Rzeszy istnieje wspólna komisja budżetowa dla dochodów i rozchodów, złożona z przedstawicieli stronnictw w ten sposób, iż każde z nich wysyła do komisji ilość członków, odpowiednią do liczby posłów, należących do każdego poszczególnego stronnictwa.

Takie urządzenie ma tę dobrą stronę, iż uchwały komisji są zwykle miarodajne dla plenum Izby, ale posiada też stronę ujemną, bo członkowie komisji wchodzi do niej nie jako rzeczoznawcy, lecz jako przedstawiciele ugrupowań politycznych. Liczebnie małe i słabe stronnictwo, posiadające jednak najlepszych rzeczoznawców, nie jest w stanie wysłać ich do komisji.

Po ukończeniu obrad komisje składają swe wnioski Izbie: w Prusiech obecnie tylko ustnie³⁸⁾, a we Francji na piśmie. Referaty ustne, z konieczności, ograniczają się tylko do przedstawienia najważniejszych rzeczy; francuskie zaś referaty komisji budżetowych częstokroć tworzą nader cenne rozprawy z dziedziny gospodarki finansowej i teorii skarbowości.

Po sprawozdaniu komisji, złożonem przez poszczególnych referentów, zaczyna się drugie czytanie budżetu, podczas którego są uchwalane poszczególne pozycje (tytuły i rozdziały). Celem oszczędzenia czasu wprowadzono od niedawna w Prusiech z dobrym skutkiem wyznaczanie dla obrad nad poszczególnymi działami budżetu określonej liczby dni; czas rozpraw jest przez to do pewnego stopnia ograniczony. Za wzór służyła tu praktyka Anglii, gdzie na mocy ustaw budżetowych z lat 1896, 1901, 1902 obrady Izby gmin nad preliminarzami wydatków (esti-

³⁶⁾ Z wyjątkiem preliminarzy armji lądowej i marynarki, które przedstawiają Izbie właściwi ministrowie.

³⁷⁾ Motywy do budżetu na rok 1907 zawierały 124 stronicę, a na rok 1906 — 90 stronic druku in quarto.

³⁸⁾ Od czasu do czasu przewodniczący komisji budżetowych opracowują i ogłaszają w druku obszernie referaty, ważniejsze z nich: Rickert'a w 1879 r. i Sattlera w 1894 r.

mates) nie mogą się ciągnąć dłużej, jak przez 20, a najwyżej 23 posiedzenia dzienne i muszą być ukończone przed 5 sierpnia.

Po ukończeniu drugiego czytania następuje niezwłocznie trzecie czytanie, przeznaczone tylko na wyrównanie niektórych spornych pozycji i trwające zaledwie kilka dni poczem w Prusiech budżet przedstawia się Izbie wyższej, gdzie go również roztrząsa osobna komisja budżetowa i w ciągu kilku dni odbywa się głosowanie.

4. ZAKRES I TREŚĆ DZIAŁALNOŚCI PARLAMENTU ³⁹⁾

a) co do dochodów

Kompetencja Sejmu pruskiego co do budżetów dochodowego i rozchodowego nie jest jednakową.

Parlament, posiadający nieograniczone prawo przyzwalania na pobór danin, jak to jest w Belgii i Francji⁴⁰⁾, decyduje nie tylko co do wysokości danin, przez rząd preliminowanych, lecz zasadniczo zezwala na dokonanie poboru przedewszystkiem obowiązkowych opłat, ceł i podatków. Zasada formalnego przyzwalania na pobór podatków we Francji i w Belgii jest tak ściśle przeprowadzona, że już w lipcu przed nowym rokiem budżetowym musi być uchwalona osobna ustawa o pobieraniu podatków w roku następnym, bo inaczej rząd nie miałby podstawy do sporządzenia nowego budżetu. Izby angielskie posiadają tylko ograniczone prawo przyzwalania na pobory, uchwalają bowiem tylko te, które nie należą do funduszków skonsolidowanych (consolidated fund), a więc podatek dochodowy, cła od herbaty i t. d.

Art. 109 pruskiej ustawy konstyt. stanowi, iż istniejące podatki i powinności mogą być pobierane tak długo, póki w drodze prawa nie zostaną uchylone (41).

Ta sama zasada, lubo wyraźnie w konstytucji nie ustalona lecz wynikająca z art. 69 i 70, obowiązuje w Rzeszy, a więc coroczne przyzwalanie na pobór ceł i podatków jest zbyteczne.

Sejm pruski i parlament niemiecki nie posiadają zatem prawa corocznego przyzwalania co do podatków już istniejących (na zasadzie przepisu prawa art. 106 Ust. Konst.), lecz tylko co do podatków jeszcze nie wprowadzonych, co do zmian w podatkach i co do pożyczek (art. 100 i 103). W Rzeszy obowiązuje też prawo przyzwalania co do opłat matrykularnych, które w miarę potrzeby muszą być uchwalane na zasadzie porozumienia między rządem, radą związkową i parlamentem (art. 70 i 73 Ust. Konst.).

³⁹⁾ Poniższe wywody nie dotyczą Rady Związkowej i jej uprawnień, jest ona bowiem przedstawicielką rządów państw związkowych i kompetencja jej co do budżetu nie da się ująć w formułę prawną.

⁴⁰⁾ W niektórych państwach niemieckich istnieje również prawo przyzwalania na pobory np. w Badenii, w Bawarii p. Buchenberger: Finanz Politik und Staatshaushalt im Grosz Herzogtum Baden. 1850 — 1900, Heidelberg, 1902, st. 5. To samo w Saksoni § 96 Ust. Konst.

⁴¹⁾ W innych państwach związkowych pobór bez obowiązku budżetowania jest ograniczony pewnym określonym terminem np. w Wirtembergii do 4-ch miesięcy, (Ust. konst. § 144), w Bawarii — do 6 mies. (Ust. konst., Tyt. VII, § 4), w Saksoni do roku (§§ 1 i 2 Ustawy z 27 listopada 1860 r.).

Oczywiście, nie może być mowy o odmowie zezwolenia na pobór dochodów z przedsiębiorstw i urzędów państwowych.

Prawo przyzwala na inne nadzwyczajne dochody, oprócz pożyczek, w szczególności zaś na dochody ze sprzedaży majątku nieruchomego w Prusiech nie istnieje. Jedynie w przepisach, dotyczących kupna kolei żelaznych i zaciągania na ten cel pożyczek, znajdujemy zawsze wyraźne zastrzeżenie, że alienacja nieruchomości dróg żelaznych może nastąpić tylko za zgodą Sejmu.

Przepis § 2 p. 1 Ustawy o rachunkowości, że wszelkie dochody, powstające z alienacji majątku państwowego, winny być ujawnione w budżecie, nie nadaje Sejmowi prawa przyzwala w tem znaczeniu, by alienacje były niedopuszczalne bez jego zgody; przepis ten ma na widoku tylko obowiązek czuwania nad zużytkowaniem sum sprzedażnych; to też preliminarz budżetowy nie przewiduje dochodów ze sprzedaży pewnych określonych przedmiotów i odpowiednie w nim pozycje oblicza się na zasadzie przeciętnej sum sprzedażnych, istotnie otrzymanych w ubiegłych latach.

Przepisy, obowiązujące w Rzeszy Niemieckiej, rozróżniają tak zw. majątek administracyjny t. j. przedmiotów przeznaczonych na użytek władz i urzędów Rzeszy, i właściwy majątek skarbowy. Do pierwszego stosuje się postanowienia §§ 10 i 12 Ustawy z 25 maja 1873 (Dz. Praw Rzeszy str. 113), iż alienacja majątku administracyjnego nie jest uzależniona od uprzedniego zezwolenia Rady związkowej i Parlamentu Rzeszy; tylko sposób zużytkowania dochodów ze sprzedaży placów wymaga ich zgody. Co do majątków skarbowych — należy uważać, iż Rząd nie może otrzymywać dochodów z ich alienowania bez przyzwolenia Rady związkowej i Parlamentu ⁴²⁾).

Zakres upoważnień ciała ustawodawczego, o ile mu nie przysługuje prawo przyzwala na pobór dochodów, ogranicza się tylko do uchwalenia wysokości kwot dochodowych, przez Rząd preliminowanych. Naogół Parlament nie zbyt nalega na zmiany w zamierzeniach dochodowych, nie ma nawet możliwości dokonywania poprawek kwotowych, bo nierozporządza lepszym materiałem obliczeniowym, niż Rząd, przy tem preliminowane kwoty zwykle nie wiele się różnią od rzeczywistych wpływów z ostatnich okresów obrachunkowych. Tylko w niektórych wypadkach Parlament przywiązuje wielką wagę do sprawdzania preliminowanych przez Rząd kwot dochodowych, a nawet usiłuje uczynić w nich poprawki; dzieje się to przede wszystkim w Rzeszy, gdyż wysokość dochodów z cel i podatków jest tam miarodajną dla wymierzania opłat matrykularnych. Tak np. przed kilku laty Parlament podwyższył cła i podatki prawie o 17 milionów, aby uniknąć projektowanej przez Rząd pożyczki na pokrycie deficytu. W tych państwach, gdzie parlamenty posiadają prawo podwyższania wydatków nawet wbrew zamierzeniom rządowym, jak np. we Francji, wysokość projektowanych kwot dochodowych bardziej je obchodzi.

b) co do rozchodów

Prawo przyzwala na rozchodów przez Parlament uznały prawie wszystkie państwa, posiadające przedstawicielstwo parlamentarne ⁴³⁾. Pruska ustawa konsty-

⁴²⁾ Laband — Hirths Annalen — 1873, str. 534.

⁴³⁾ z wyjątkiem Bawarii p. Buchenberger, op. cit. str. 6; v. Seydel „Komentar zur Bayer-Verf.“ art. 62, Nr. V (Bayr - Staats).

tucyjna nie mówi wyraźnie o prawie przyzwalania; zawiera tylko (art. 99) przepis, nakazujący sporządzanie preliminarza dochodów i rozchodów, ale Ustawa Konstytucyjna Rzeszy w artykule 69-m jak również w 71-m używa wyrazu „przyzwolenie rozchodów”. W ustawie pruskiej znajdujemy jednak pewne uboczne wskazanie co do prawa przyzwalania rozchodów, gdyż art. 104 Ust. Konstytucyjnej żąda wyraźnego zezwolenia na przekroczenia budżetu.

Celem ustalenia zakresu prawa przyzwalania rozchodów należy zaznaczyć, iż w większości wypadków chodzi o przyzwolenie na kwotę wydatkowania a nie na jego cel, który winien być oparty na obowiązujących przepisach prawa lub na ustroju państwowym⁴⁴⁾.

W tych wypadkach do Parlamentu należy tylko przyzwalanie na wysokość kwoty wydatkowania, ustalonego już przez właściwe przepisy prawne. Inaczej rzecz się ma co do rozchodów preliminowanych na nowe zamierzenia lub nieopartych na istniejących przepisach np. na utworzenie nowych instytucji, urzędów, posad, wzniesienie nowych budowli i t. p.; w tych razach Parlament posiada prawo przyzwalania nie tylko co do wysokości lecz również co do celu.

Zakresowi prawa przyzwalania rozchodów odpowiada zakres obowiązku tegoż przyzwalania; tu bowiem, podobnie jak w życiu społecznym, posiadanie pewnego prawa pociąga za sobą wykonywanie odpowiedniego obowiązku. Gdyby Parlament nie zechciał przyzwolić rozchodów na cele przewidziane w ustawach, pogwałciłby swój obowiązek prawnopaństwowy. Jeżeli Rząd sporządził budżet na podstawie obowiązujących przepisów, to musiałby zaznaczyć, że nie może uwzględnić odrzucenia i że Sejm nie jest uprawniony do jednostronnej zmiany obowiązującego prawa. Zdarza się czasem, że niektóre stronnictwa polityczne celem okazania swego niezadowolenia z pewnego ministra głosują za skreśleniem z budżetu pensji obecnego szefa ministerstwa. Gdyby się do tego przychyliła większość parlamentarna, toby się wytworzyła sprzeczność prawna, bo dopóki Władza najwyższa pozostawiła by tego ministra na stanowisku, wydatek na jego pobory służbowe musiałby być dokonany pomimo jego skreślenia.

Inaczej rzecz się ma z tak zw. dowolnymi rozchodami. Wprawdzie nie można by się zgodzić, aby Parlament posiadał prawo skreślenia z preliminarza tego rodzaju wydatków na zasadzie zwykłego widzimisię, może jednak sprawdzać pożytek i niezbędność takiego wydatku i żądać odpowiednich zmian stosownie do rezultatu sprawdzenia.

Bardzo sporną i niejednocie rozstrzyganą jest kwestja, czy Parlament w myśl przysługującego mu prawa przyzwalania rozchodów, jest władny wstawiać do budżetu nowe przez Rząd niepreliminowane rozchody, albo powiększać zaprojektowane pozycje rozchodowe. Kwestja ta nie istnieje, gdy na skutek zabopólnego porozumienia się — tylko Rząd jest uprawniony do nowych preliminowań i podwyżek. Ale jakże być winno w przeciwnym wypadku? W Anglii już od 18 stulecia zasadniczo i prawnie jest wykluczone podwyższanie rozchodów przez Parlament. Najbardziej nieograniczone prawo powiększania rozchodów posiadał aż do ostatnich czasów Parlament francuski. Dopiero prawo z 14 marca 1900 r. w art. 51 i 51b wprowadziło ograniczenie tej treści, iż wnioski o powiększeniu rozchodów mogą być stawiane na pierwszych trzech sesjach, następujących po podzieleniu poszcze-

⁴⁴⁾ W zasadzie takie przepisy powinny posiadać charakter ustaw.

gólnych części budżetu między komisje parlamentarne, nowe zaś stanowiska i płace urzędnicze wogóle nie mogą być preliminowane przez Izby ⁴⁵⁾).

W Prusach niema wyraźnego przepisu prawnego ani konstytucyjnego co do prawa uchwalania przez Sejm nowych albo podwyższonych rozchodów; ale ta sprawa bardzo często była przedmiotem rozpraw na plenum i w komisjach budżetowych. Zadaleko idące dążenia Sejmu do uchwalania nowych wydatków spotkały się z oporem nawet w łonie samych kół poselskich. Miało to miejsce w 8-m dziesięcioleciu zeszłego wieku, gdy wnioski i uchwały Izby poleciły rządowi rozpoczęcie budowy licznych nowych dróg żelaznych. Ta właśnie okoliczność spowodowała wprowadzenie do regulaminu Izby poselskiej § 27 na wniosek Laskera, który wyszedł z tego założenia, iż zasadniczo nie jest wprawdzie ograniczonem prawo Izby poselskiej do uchwalenia nowych i podwyższonych rozchodów, słuszniej jednak będzie nie robić z tego prawa użytku szkodliwego dla interesów skarbu, a więc przyjąć zasadę, iż przy rozprawach budżetowych Rząd może sprzeciwić się podwyższeniu pozycji rozchodowych. I w rzeczy samej ustaliła się praktyka, że Izba wstrzymuje się od powiększania zamerzeń budżetowych i od preliminowania nowych pozycji, jeżeli Rząd jest temu przeciwny (porówn. *Platte: Geschäftsordnung des Abgeordnetenhauses* § 48 i 49). Brak zgody ze strony Rządu na wnioski sejmowe pociągające za sobą wydatkowania lub mogące je wywołać w przyszłości, zdaniem Laskera, nie jest już tak kategorycznie obowiązującym. W tych wypadkach Izba poselska musi sama się kontrolować i przeprowadzić surową i trafną krytykę powiększenia rozchodu przy debatach w komisji. Taki jest sens art. 27 regulaminu Izby poselskiej. Tych samych zasad trzyma się również Rzesza niemiecka.

Sejm szwedzki ma prawo uchwalania nowych rozchodów tylko w ciągu pierwszych 10 dni po otwarciu posiedzeń. Rząd badeński nie może być zmuszony przez Sejm do czynienia nowych lub podwyższonych rozchodów ⁴⁶⁾).

Inaczej w Saksonii.

Zasada przyjęta w Anglii niewątpliwie wypływa z lepszego zrozumienia istotnych zadań Parlamentu. Tylko zarząd skarbu państwa może zadecydować, na jakie rozchody posiada środki w danym roku i które wydatkowania muszą być bardziej uwzględnione, jako ważniejsze. Jeżeli ministerstwo skarbu sporządza ostateczny plan rozchodów na zasadzie jak najgłębiej sięgających rostrząsań, ciągnących się przez długie miesiące, to czyż można zwalać na nie odpowiedzialność za prawidłową gospodarkę skarbową, gdy Parlament ma prawo uchylać nowe lub powiększać zamierzone rozchody? Należy stale baczyć na to, iż corocznie odrzuca się żądania poszczególnych ministerstw, idące w setki milionów, że muszą być dokonywane obcinania rozchodów i podwyższania kwot przychodowych, aby osiągnąć zbilansowanie budżetu; jakże fatalnem jest po ukończeniu tych wszystkich kombinacji — dorzucanie nowych rozchodów, które pod względem swej doniosłości w stosunku do innych nie mogą nawet być dostatecznie przecenzone. Współdziałanie Parlamentu w takich razach przekraczało by nawet granice przysługujących mu praw: Parlament nie posiada prawa współrządów, może tylko

⁴⁵⁾ Dotychczas jednak Parlament francuski corocznie podwyższa rozchody o 10 — 20 milionów franków ponad preliminarz rządowy.

⁴⁶⁾ patrz: Buchenberg: Finanzpolitik und Staatshaushalt in Grossherzogtum Baden von 1850 — 1900

sprawdzać i aprobować przedłożony mu program zarządu. Zasada teoretyczna, iż budżet stanowi akt zarządu, przyobleczony w formę ustawy, nie powinna być rozumianą w ten sposób, iż parlament może sobie przywłaszczać inicjatywę w sprawowaniu rządów.

Prawo parlamentu co do obcinania albo skreślenia pozycji rozchodowych w gruncie rzeczy jest również ograniczone. Zdawało by się, iż parlament, jako rzecznik interesów ludności, płacącej podatki, strzegąc ją od nadmiernego obciążenia, powinien bardzo często czynić użytek z przysługującego mu prawa skreślenia preliminowanych rozchodów; tymczasem tak nie jest. Trudno było by pomyśleć okoliczności, uprawniające do skreślenia rozchodów zwyczajnych, opartych zazwyczaj na obowiązujących przepisach i na przyjętych etatach osobowych i rzeczowych. Skreślenia projektowanych nowych stanowisk, jak np. niedawno stanowiska sekretarza wzgl. podsekretarza stanu w zarządzie kolonii niemieckich, rzadko się zdarzają i posiadają podkład polityczny. Największą część skreśleń musi się ograniczać do zamierzeń rozchodowych nadzwyczajnych, a więc do wypadków, w których chodzi o nowe budowle i urządzenia. Wogóle jednak zdarzają się nieliczne skreślenia nawet rozchodów nadzwyczajnych. — Zestawiając przez długi szereg lat pruskie preliminarze budżetowe z zatwierdzonymi budżetami, nie znajdzie się w Oxordinarium prawie żadnych zmian, a w Extraordinarium można naliczyć skreśleń zaledwie około miliona marek rocznie, najczęściej parękroć set tysięcy. W budżetach Rzeszy niemieckiej skreśleń jest więcej; da się to do pewnego stopnia wytłómaczyć tem, iż zakres kompetencji Sekretarza skarbu Rzeszy jest mocno ograniczony. Lecz i tu skreślenia są naogół umiarkowane. Według obliczeń Sekretarza Rzeszy z r. 1904 wyniosły skreślenia w okresie od 1880 do 1903 r. w rozchodach stałych 40,7 milionów marek, a w jednorazowych — 106,3 milionów, razem więc 147 milionów, co czyni przeciętnie 6,5 milionów rocznie, jest to kwota znikomo mała w stosunku do budżetu, których się bilansuje suma 2½ miliardów.

Z tego widać, że parlamenty jako przedstawicielstwa ludności opodatkowanej, niezbyt oszczędzają jej kieszenie, i że gdyby posiadały nieograniczone prawo wydatkowania, to budżety rozchodowe niepomniernie by wzrosły.

Sejm i Parlament wywierają jednak ubocznie bardzo znaczny wpływ na budżet rozchodowy. Jeśli ministerstwa resortowe zmagają ministra skarbu do powiększenia rozchodów, to Parlament je poskramia. O ile się znajduje w budżecie nowy dział rozchodów, to można być pewnym, iż ta sprawa była uprzednio przedmiotem interpelacji, wniosków i rezolucji na sesjach parlamentarnych. Nie można tu pochylić za złe, iż podnieta ze strony Parlamentu chroni machinę państwową od martwoty. Rozprawy parlamentarne często dostarczają rządowi cennego materiału, wyjaśniają stan rzeczy i dają odpowiednie wskazówki dla przyszłych preliminarzy. Było by tylko bardzo pożądanem, aby Parlamente i komisje przy rozprawach budżetowych zwracały baczniejszą uwagę na pytanie, czy w razie zezwalania na nowe ważne rozchody nie dało by się poczynić oszczędności w rozchodach, preliminowanych przez rząd niejako rutynicznie na cele, które już utraciły swe poprzednie znaczenie, albo czy by nie można zupełnie znieść takich rozchodów, przekazując ich wykonanie raczej związkom komunalnym, stowarzyszeniom i t. p. Komisje budżetowe mogły by bardziej popierać usiłowania Rządu w tym kierunku, niż to ma miejsce obecnie. Minister skarbu również powinien być więcej twardy względem ministerstw resortowych, abyje popychać w tym kierunku. Można by

więc postawić zasadnicze pytanie, czy niebyłoby słusznem celem zaoszczędzenia sił podatkowych częściej, niż się to dzieje obecnie, wprowadzać oszczędności w sta-
rych rutynicznych rozchodach, aby uzyskać środki na nowe ważniejsze wydatko-
wania?

5. ZATWIERDZENIE BUDŻETU.

Po uchwaleniu budżetu i ustawy budżetowej przez Izby wzgl. przez Radę związkową i parlament następuje sankcja królewska, a w Rzeszy—zatwierdzenie przez uchwałę Rady związkowej.

6. SPOSÓB OGŁASZANIA BUDŻETU.

Gdy budżet uzyska sankcję Monarszą wzgl. zatwierdzenie Rady Związkowej, ogłasza się go w zbiorze praw wzgl. w Dzienniku praw Rzeszy, jako załącznik do ustawy budżetowej.

W załączniku do ustawy budżetowej Prus i Rzeszy umieszcza się tylko budżet ogólny z podziałem na rozdziały (Kapitel) i z dodaniem liczb tytułów (Titel); podaje się jednak tylko sumy końcowe rozdziałów. Pruska ustawa budżetowa składa się z nielicznych paragrafów zawierających ogólne sumy budżetu zwy-
czajnego i nadzwyczajnego i uprawniających Rząd do zaciągania niezbędnych po-
życzek, do asygnowań i t. d. (patrz str. 55 uwaga 2) ⁴⁷⁾.

Ustawa budżetowa Rzeszy zawiera nieco więcej artykułów, bo w nich mieści się też: upoważnienie kanclerza Rzeszy do poboru wzgl. do wymierzania opłat ma-
trykularnych, zatwierdzenie etatu dyrekcji Banku Rzeszy (p. wyż. str. 29), a od r. 1898 — wykaz posad armji lądowej i marynarki, objętych działem A 1—8 taryfy służbowej, wreszcie przepis, dotyczący wschodnio-azjatyckiego korpusu ekspedy-
cyjnego. Wogóle jednak i w Prusiech i w Rzeszy przyjęto zasadę, nieobleczoną
w formę przepisu prawodawczego, iż ustawa budżetowa nie powinna być na-
szpikowana innemi ustawami.

Deklaracja sekretarza skarbu Rzeszy, wypowiedziana na posiedzeniu parla-
mentu w dn. 20 marca 1896 (Prot. stengr. str. 1611), głosi: „rządy państw związko-
wych uważają za rzecz niedopuszczalną ze stanowiska prawnopaiństwowego, aby
„prawa obowiązujące mogły ulegać zmianom w związku z ustawą budżetową, i by
„ta mogła być przyjętą w podobnej postaci“. Zasada powyższa jest niewątpliwie
ze wszech miar słuszną z punktu widzenia prawa państwowego i polityki skar-
bowej.

Jeżeli stają się niezbędne nowe źródła dochodów (podatki, opłaty) albo po-
większenia lub zmiany istniejących źródeł, to winny być wydane osobne pod tym
względem ustawy. Podstawę dla takich „ustaw skarbowych“, tworzy w Prusiech
art. 62 Ustawy Konstytuc., nakazujący wnoszenie tego rodzaju ustaw przede-
wszystkiem do Izby II-ej. Izba panów jest uprawniona do czynienia zmian w projek-
tach ustaw skarbowych. a nie tylko do ich przyjęcia lub odrzucenia, jak Izba wyż-
sza w Anglii ⁴⁸⁾.

⁴⁷⁾ Oprócz tego § 2 ustawy zawiera końcowe sumy budżetu centralnej kasy spółek (Central-
genossenschaftskasse).

⁴⁸⁾ Leroy - Beaulieu (L'Economiste français 1906, str. 283), słusznie żąda, aby parlamentowi
zabronić włączania do ustawy budżetowej przepisów natury niefinansowej lub zmian w istnie-
jących ustawach.

We Francji ustawa budżetowa jest o wiele obszerniejsza niż w Niemczech: w roku 1905 zawierała aż 98 paragrafów. Znajdowały się w niej nie tylko bliższe postanowienia co do zużycia poszczególnych kredytów, co do nowych budynków szkolnych i innych, co do powiększenia płac urzędniczych, lecz cały szereg przepisów prawa materialnego, a przede wszystkim zmiany w ustawach podatkowych. Z punktu widzenia prawnego systemat ten jest wadliwy. Posiada wprawdzie jedną dobrą stronę, a mianowicie ułatwia przeprowadzanie zmian w obowiązujących ustawach podatkowych w formie korekty przepisów, ale za to nadzwyczaj utrudnia wykonanie ustawy budżetowej we właściwym czasie przez powikłanie jej z prawodawstwem podatkowym.

W Anglii, jak to już wyżej powiedziano, poszczególne działy budżetu rozchodowego (*Estimates*) są uchwalane nie w jednym czasie, lecz w ciągu roku, w razach potrzeby, w formie t. zw. *votes of account*, i dopiero w końcu sesji parlamentarnej (w sierpniu) wszystkie poszczególne uchwały są zestawiane w jednym ogólnym *Appropriationsbill*’u. Przeładowania ustawy budżetowej, podobnego francuskiemu, w Anglii niema.

7. BRAK USTAWY BUDŻETOWEJ.

Jakież położenie faktyczne i prawne wytwarza się, gdy nie dojdzie do porozumienia między przedstawicielstwem narodu i Władzą Najwyższą? ⁴⁹⁾

Art. 99 pruskiej ustawy konstytucyjnej (podobnie art. 69 Ust. konst. Rzeszy) podaje dwa przepisy. Pierwszy, zawarty w ustępie 1, głosi, iż wszelkie dochody i rozchody państwowe muszą być corocznie zapreliminowane i umieszczone w budżecie. Polecenie to dotyczy przede wszystkim Rządu, który jest obowiązany corocznie opracować plan gospodarczy — budżet i umieścić w nim wszelkie przewidywane dochody i rozchody. Przepis powyższy potwierdza ten obowiązek, który ciążył na Rządzie już w czasach przedkonstytucyjnych i który spełniał nawet Rząd monarchji absolutnej. W ustępie 2 art. 99 mieści się dalszy przepis, iż budżet winien być corocznie zatwierdzony w drodze prawodawczej. Ten przepis dotyczy czynników prawodawczych (Władzy Najwyższej i przedstawicielstwa narodu). Sporządzony przez Rząd preliminarz budżetu jest niewątpliwie aktem władzy wykonawczej, a jego przedłożenie — czynnością zarządu; nie stanowi on nowego prawa, ustala tylko granice, których się należy trzymać przy wykonywaniu istniejących praw w interesie prawidłowej gospodarki skarbowej. Natury budżetu nie może zmienić jego uchwalenie i zatwierdzenie przez właściwe czynniki. Nawet zatwierdzony budżet pozostaje aktem zarządu, mającym tylko „formę ustawy“, jak to przekonywująco udawadnia Laband.

A więc przez zatwierdzenie budżetu nie otrzymuje się nowej normy prawnej, jak mniemają Zorn, v. Martitz i in. Bo cóż by to była za norma prawna? Czyżby należało rozumieć, że ustawa budżetowa stwarza dla rządu prawo pobierania do-

W konstytucjach niektórych niemieckich państw związkowych jest wyraźnie wzbronione umieszczanie w ustawie budżetowej postanowień i rachunków „nie dotyczących się sposobu zużycia przyzwolonych środków pieniężnych (Bawaria, Saksonja, Wirtembergja, Badenia, Hesja).

⁴⁹⁾ Nie będziemy tu przytaczali różnych, często sprzecznych, poglądów profesorów prawa państwowego na tę kwestję, która stworzyła już całą literaturę (podaje ją Reincke — *Reichsverfassung*, str. 309, oraz częściowo Laband — *Staatsrecht des Deutschen Reiches*); ograniczamy się tylko do podania własnego poglądu.

chodów i wydatkowania i że takie prawo nie istniało by bez ustawy budżetowej? że więc prawo pobierania dochodów i wszelkie obowiązkowe wydatkowania państwa istnieją tylko przez jeden rok (Zorn)? Stanowczo, — nie. Gdyby taki był pogląd prawodawcy, to artykuł 45 Ustawy konstytucyjnej, gwarantujący Władzy Monarszej wolny wybór odpowiedzialnych ministrów, stałby się illuzorycznym, gdyż Sejm mógłby narzucić Koronie taki Rząd, jakiemu by zechciał udzielić prawa pobierania dochodów i czynienia wydatków. Musiał by również art. 99 posiadać zupełnie inne brzmienie. Powinien by całkiem wyraźnie nadawać prawodawcy prawo „udzielania“ Rządowi „uprawnienia“ do pobierania dochodów i dokonywania wydatków na okres budżetowy, a nie prawo „zawierdzania“ „preliminarzy“ przychodów i rozchodów t. j. kwot dochodowych i rozchodowych.

Albo czyż ustawa budżetowa stwarza normy prawne względem osób trzecich? Taki pogląd jeszcze mniej byłby uzasadniony. Żaden wierzyciel ani dłużnik państwa nie może urzeczywistnić swych praw ani zwolnić się od obowiązków na zasadzie zatwierdzonego budżetu. Zatwierdzenie budżetu reguluje tylko „stosunek między rządem i sejmem a nie stosunek między państwem a jego wierzycielami wzgl. dłużnikami“ (Arndt). —

A więc jeśli nie nastąpi zatwierdzenie budżetu, to rząd posiada prawo prowadzenia gospodarki państwowej na zasadzie przedłożonego przez się budżetu i ma nawet obowiązek to czynić. —

Gdy czynniki prawodawcze nie mogą dojść do porozumienia, to niewątpliwie następuje unicestwienie przepisu, zawartego w art. 99 ust. 2 Ustawy konst. pruskiej wzgl. art. 69 ust. 2 ustawy konst. Rzeszy, ale tylko tego przepisu. Wszystkie inne przepisy ustaw konstytucyjnych i prawa na ich zasadzie wydane pozostają nadal w mocy. Wykonanie większości tych praw jest niemożliwe bez osiągnięcia przychodów i dokonywania rozchodów. Zarząd państwowy musi być w dalszym ciągu sprawowany na zasadzie obowiązujących praw, a władza wykonawcza, popełniłaby obrazę prawą, gdyby z powodu niezatwierdzenia ustawy budżetowej pozostała bezczynną.

Władza musi w dalszym ciągu prowadzić gospodarkę państwową, musi realizować ciążące na niej zobowiązania płatnicze i musi również dokonywać innych wydatków, niezbędnych dla prawidłowej gospodarki. Działalność władzy jest naturalnie bardzo skrzepowana brakiem ustawy budżetowej; to stanowi bardzo silny bodziec do poczynienia wszelkich starań celem przywrócenia stanu zgodnego z ustawą konstytucyjną. Władza wykonawcza jest przede wszystkim niezmiernie ograniczona co do środków, nie może bowiem wprowadzać nowych podatków, w Rzeszy rozkładać opłat matrykularnych, zaciągać pożyczek, jeśli nie chce popełniać nowego pogwałcenia przepisów ustawy; jest ona też pozbawiona prawa asygnowania wszelkich wydatków, nie wpływających z konieczności prawnych, a przy tem musi być nadzwyczaj ostrożną w wydatkach, pamiętając, że czeka ją zamiast uprzedniego dodatkowe przyzwolenie ze strony Sejmu.

Rząd ma prawo i obowiązek corocznego sporządzania preliminarza budżetowego i prowadzenia gospodarki państwowej bez uchwalonego budżetu niezależnie od tego, czy brak ustawy budżetowej stanowi winę Rządu, czy Sejmu.

Stwierdzenie stanu antykonstytucyjnego, spowodowanego brakiem ustawy budżetowej, nie rozstrzyga jeszcze kwestji, komu należy w tym wypadku przypisać winę: Rządowi czy Sejmowi. W monarchji konstytucyjnej Parlament nie stoi ponad Władzą Monarszą i jej Rządem lecz obok nich, nie może przeto postępować samowolnie i wbrew istniejącym prawom i urządzeniom, nie może paraliżować działalności Rządu, odmawiając mu środków, niezbędnych na obronę kraju, na utrzymanie spokoju, porządku i bezpieczeństwa wewnętrznego. Jest oczywiście bardzo trudnem ustalenie w każdym poszczególnym wypadku, kto jest winien. Złą wiarę rzadko można przypuszczać; zwykle zaś należy uznać, iż obie strony nie osiągnęły właściwego punktu widzenia. Brak tu rozjemcy.

Bismark już w roku 1868 wygłosił zdanie, że, o ile zajdzie nieporozumienie natury prawnej, to należy tą stronę uważać za zwycięską, której przypisze słuszność opinia publiczna lub dalszy rozwój wypadków. Przy istniejącej formie Rządu nie są zatem wykluczone niebezpieczeństwa, płynące ze stanu antykonstytucyjnego. Aby taki stan nie przeciągał się do nieskończoności, musi wreszcie nastąpić wznowienie stanu konstytucyjnego, jeżeli istniejąca forma Rządu i ustroju państwowego ma pozostać nietykalną. Pro futuro może się to stać za pomocą praworządnego stworzenia ustawy budżetowej w myśl art. 99 Pruskiej Ust. Konst. względnie 69 Ust. Konst. Rzeszy. Ex post stan antykonstytucyjny może być uprawniony tylko w drodze wydania ustawy posiadającej moc wsteczną i akceptującej gospodarkę państwową Rządu dokonaną bez podstawy prawnej.

Forma ustawy nie odgrywa tu dużej roli.

Może nastąpić bądź opóźnione uchwalenie preliminarza budżetowego, przedłożonego w swoim czasie i następnie przez Rząd wykonanego wraz z ewentualnemi przekroczeniami i odchyleniami, albo zatwierdzenie sprawozdania, sporządzonego przez Rząd z końcem roku, jak się to stało w Prusiech 16 września 1866 roku. (Ogólny zb. praw str. 563).

Zatwierdzenie planu gospodarczego ex post może być uzyskane jako zwyczajne „przyzwolenie“ lub jako „absolutorium“ (Indemnität). Jeżeli zostanie użyta forma absolutorjum, co właśnie miało miejsce w r. 1866, będzie to najlepszym dowodem, iż stan uprzedni był antykonstytucyjnym.

Z użycia formy „absolutorium“ nie należy wyciągać wniosku, iż winnym był tylko Rząd, gdyż absolutorjum posiada formę ustawy, i w jej wydaniu uczestniczą wszystkie czynniki, a nie tylko Sejm. Z ubocznych okoliczności, z motywów i t. p. może jednak wynikać, iż winę istnienia stanu antykonstytucyjnego ponosi Rząd.

W niektórych państwach np. w Badenji (porówn. prawo z 24 lipca 1888 r. art. 13), w szczególności zaś w młodym państwie Japońskiem kwestja powyższa jest ustawowo uregulowana w ten sposób, iż w razie braku porozumienia między czynnikami prawotwórczymi automatycznie otrzymuje moc obowiązującą budżet z poprzedniego okresu. Stanowisko rządu w ten sposób staje się znacznie silniejszym. Usiłowania rządu pruskiego w r. 1864, aby uzyskać zgodę Sejmu na analogiczne załatwienie sprawy, spełzły na niczem. Bardzo oryginalnym jest pomysł saskiej ustawy konstytucyjnej (§ 103), która przez wprowadzenie różnych formalnych zastrzeżeń stara się zapobiedz możliwości nieistnienia ustawy budżetowej.

8. OPÓŹNIENIE PRZYGOTOWANIA BUDŻETU.

Jeżeli budżet nie jest gotowy z początkiem nowego okresu, to musi być na ten wypadek przewidziany środek zaradczy w postaci prowizorium na jeden lub kilka najbliższych miesięcy. Ostatnimi czasy w Prusiech było to zbędnem ⁵⁰⁾. We Francji i w Belgii budżet prawie nigdy nie jest gotowy we właściwym czasie, to też wprowadzono tam, jako stałe zarządzenie, t. zw. *Douzièmes provisoires*. W Anglii, gdzie *Finance act* i *Aprobriationsbill* pojawiają się dopiero w ciągu roku, jest oczywiście niezbędne prowizoryczne przyzwoleń środków pieniężnych na początku roku budżetowego. ⁵¹⁾. Ostatnimi laty zdarzało się też w Rzeszy Niemieckiej, iż budżet nie był gotowy we właściwym czasie. Prawo z 31 marca 1906 r. (*Zb. praw Rzeszy* str. 443) przyzwoliło na miesiące kwiecień i maj tegoż roku po jednej dwunastej części rozchodów preliminowanych na r. 1905, łącznie z późniejszymi dodatkowymi uprawnieniami i z odpowiednimi nadwyżkami, niezbędnymi do wykonania już zaciągniętych i sięgających na przyszłość zobowiązań, oraz po dwunastej części odpowiednich dochodów.

⁵⁰⁾ Jeżeli wyjątkowo sporządzenie lub ogłoszenie budżetu przedłuży się po za 1 kwietnia, to w ustawie budżetowej umieszcza się osobny artykuł, zawierający zaakceptowanie rozchodów, dokonanych do czasu zatwierdzenia budżetu w granicach tegoż.

⁵¹⁾ Szczegóły, dotyczące formy tego prowizorium, podaje Redlich op. cit. str. 698.

ROZDZIAŁ IV.

WYKONANIE BUDŻETU.

Po ustaleniu zapreliminowanego przez Rząd budżetu przy współudziale parlamentu, następuje już wyłącznie jednostronna działalność władz rządowych, a mianowicie wykonanie przyzwołonego budżetu w nadchodzącym okresie budżetowym. Aby tą działalność wyrozumieć i ocenić, należy bliżej rozpoznać charakter i treść upoważnień i zobowiązań, zawartych w budżecie i ustawie budżetowej.

BUDŻET JAKO PODSTAWA ADMINISTRACJI SKARBOWEJ WŁADZ WYKONAWCZYCH.

Charakter i istota budżetu. Co do swej istoty budżet jest sankcjonowaną przez Władzę Najwyższą (wzgl. przez Radę związkową) — umową pomiędzy władzę wykonawczą i Parlamentem, według której władza wykonawcza ma sprawować zarząd przychodów i rozchodów publicznych w nadchodzącym okresie budżetowym, lub ściślej mówiąc: jest opracowanym przez Rząd planem gospodarczym, przez sam Rząd nakreśloną na rok następny marszrutą finansową, którą parlament uznał za trafną i właściwą.

Jak to już wyżej powiedziano, budżet nie stanowi przepisu prawa obowiązującego osoby trzecie lub mogącego być stosowanym względem osób trzecich, lecz jest tylko aktem zarządu, posiadającym jedynie zewnętrzną formę przepisu prawnego. Budżet, aczkolwiek powinien być znany wszystkim obywatelom kraju, reguluje jednak tylko stosunki między Rządem i przedstawicielstwem narodu, a nie stosunki osób trzecich. Dla tego też § 8 Ustawy rachunkowej wyraźnie mówi, że budżet nie może ani stwarzać ani znosić praw wzgl. obowiązków poszczególnych osób. Wychodząc z tej zasady, należy uznać, że roszczenia urzędników państwowych co do pborów służbowych pod żadnym pozorem nie mogą się opierać na tej podstawie, iż dane uposażenie jest przewidziane w budżecie. Nawet prawo urzędnika stanu sędziowskiego (nieusuwalnego) do pborów i dodatków służbowych nie opiera się na budżecie, lecz na osobnych przepisach prawa, dotyczących uposażeń sędziów.

Dalszą konsekwencję takiego pojmowania istoty budżetu stanowi przepis art. 2 (ustęp końcowy) ustawy rachunkowej, iż budżet nie może naruszać praw, wpływających z umów lub statutów, a przysługujących zakładom naukowym i t. p. z tytułu prelimitowania t. zw. funduszy specjalnych (Nebenfonds).

Oczywiście osoby trzecie nie mogą wszczynać żadnych roszczeń o wynagradzanie strat z powodu niestosowania się władz wykonawczych do budżetu. Wreszcie z istoty budżetu wpływa, że prywatno-prawne roszczenie osoby trzeciej, oparte na umowie zawartej z Rządem w jednym z poprzednich okresów budżetowych na podstawie odpowiedniego uprawnienia budżetowego, nie traci siły na skutek tego, iż

nie było zrealizowane we właściwym okresie budżetowym. W Prusiech niema miejsca przedawnienie w stosunku do budżetu.

Inaczej we Francji: roszczenia względem państwa, niezrealizowane przed upływem tego roku, do którego gospodarczo należą, wygasają w ciągu lat pięciu, (*Déchéance quinquennale*), licząc od początku właściwego roku budżetowego (w ciągu lat sześciu, jeśli chodzi o roszczenie pozaeuropejskie), i to zarówno, czy źródłem roszczenia jest ustawa budżetowa, czy też szkoda wyrządzona osobie trzeciej przy dokonywaniu jakiejkolwiek czynności państwowej np. przy robotach publicznych i t. p. ⁵²⁾ Zasada powyższa stosuje się również do państwa jako właściciela przedsiębiorstw, dóbr ziemskich i t. p. Warto pomyśleć, czy nie należałoby tej zasady zastosować również w Prusiech, posiadających wielkie przedsiębiorstwa państwowe.

Wykładnia przepisów budżetowych. Ponieważ budżet jest umową pomiędzy kilku skoordynowanymi czynnikami, więc przy wykładni poszczególnych postanowień budżetu i ich znaczenia nie może być miarodajna wola jednego z czynników np. Rządu, albo Parlamentu, ani też zasady teoretyczne, o ile nie są one uznane i przyjęte przez obydwie strony. Należy zatem zawsze zbadać poglądy wszystkich czynników, uczestniczących w tworzeniu budżetu w okresie jego powstania, poglądy wyraźnie wygłoszone podczas rozpraw komisyjnych i plenarnych lub dające się z nich wyprowadzić. Porozumienie się co do budżetu przesądza o stosunku wzajemnego zaufania. A więc Rząd powinien wykonywać budżet lojalnie i z dobrą wiarą, a Parlament przy ocenie czynności władz wykonawczych winien się wystrzegać małostkowych przyczepki do drobiazgów.

Autoryzacja. Podstawa działalności władz wykonawczych przy administrowaniu przychodów i rozchodów państwowych, którą nadaje rządowi na przeciąg roku budżetowego ustalony budżet, w terminologii francuskiej nosi nazwę „autoryzacji.“

Wyrażenie to niezupełnie odpowiada niemieckiemu pojęciu o monarchji konstytucyjnej, może bowiem zrodzić pogląd, że tylko Parlament jest zleceńiowcą, czyli instytucją, nadającą „autoryzację“. Według pojęć niemieckich ze strony Parlamentu zachodzi tylko aprobata budżetu t.j. wyrażenie zgody na plan gospodarczy opracowany przez Rząd, a więc zgoda na wolę Rządu. Utrzymując termin „autoryzacja“, należy uważać za instancję, nadającą autoryzację, nietylko Parlament, ale wszystkie czynniki prawotwórcze łącznie. Z tem zastrzeżeniem używamy terminu „autoryzacja“, wobec braku bardziej odpowiedniego wyrazu niemieckiego.

Pojęcie autoryzacji najłatwiej da się wyrozumieć za pomocą poznania ograniczeń, zakreślonych rządowi w jego działalności skarbowej. Ograniczenia dotyczą strony rzeczowej autoryzacji oraz jej czasokresu.

1. Rzeczowe ograniczenia autoryzacji.

Gruntowne opracowanie budżetu przez Rząd i rozstrząsania dokonane przez komisje parlamentarne nie osiągnęłyby celu, gdyby zapreliminowane w budżecie kwoty i ich przeznaczenie nie były jaknajściślej przestrzegane przy wykonaniu budżetu. Jednakże granice, zakreślone Rządowi przez budżet, nie mogą być pojmowane czysto mechanicznie, gdyż inicjatywa władzy wykonawczej nie powinna być skrepo-

⁵²⁾ Podobnież w Belgji. Instrukcja z 20 października 1865 r. p. V. Marée op. cit. str. 424.

wana i nie należy stawiać przeszkód organom zarządu w wykonaniu ich bezpośredniego obowiązku, polegającego na zadośćuczynieniu potrzebom i wymaganiom życia we właściwym momencie.

Słuszna ocena sprzecznych często poglądów na rzeczowe granice, których wienien się trzymać Rząd przy wykonaniu budżetu, nie jest łatwa. Przez szereg lat istniało wiele kwestji spornych między Rządem i Najwyższą Izbą Kontroli lub między Rządem i Parlamentem, zanim nastąpiło ich uregulowanie w drodze prawodawczej lub przez porozumienie się właściwych czynników; niektóre kwestje dotychczas nie zostały rozstrzygnięte ani teoretycznie, ani praktycznie. W ogólności istnieje tendencja ze strony Parlamentu ku ślętemu zwiężaniu rzeczowych granic autoryzacji.

Jakież więc są rzeczowe ograniczenia autoryzacji w Prusiech i w Rzeszy przy obecnych stosunkach prawnopaństwowych? ⁵³⁾). Z natury rzeczy wypływa, że ograniczenia muszą być różne, zależnie od tego, czy chodzi o przychody wzgl. o rozchody. Dla zrealizowania zadań państwowych przychody same przez się nie posiadają celu istnienia; inaczej rzecz się ma z rozchodami, o ile nie stanowią one tylko kosztów wytwarzania. Rozchody mają znaczenie zasadnicze, a przychody są zjawiskiem fiskalnym. Wzrost rozchodów powoduje potrzebę powięk-szenia przychodów. Ztąd wynika, iż względem rozchodów muszą być stosowane surowsze ograniczenia, niż względem przychodów.

A) P R Z Y C H O D Y.

N a d w y ż k i p r z y c h o d ó w i p r z y c h o d y p o z a b u d ż e t o w e.

Autoryzacja budżetu nie stanowi przeszkody ku osiągnięciu przez Rząd nadwyżek w przychodach. Zazwyczaj są one nawet pożądane, częstokroć zaś nie zależą od woli Rządu. W Prusiech nie istnieje przepis o potrzebie dodatkowego przyzwalania na nadwyżki, osiągnięte w przychodach. Istnieje jednak zwyczaj udzielania Sejmowi objaśnień co do przyczyn, które spowodowały zwyczaj w przychodach, w rocznym zamknięciu rachunkowem przy każdym poszczególnym tytule przychodów i rozchodów.

Jako zasadę ogólną należy przyjąć, iż Rząd nie może pobierać innych przychodów, jak tylko przewidziane w budżecie. Art. 100 pruskiej ustawy konstytucyjnej zawiera przepis, iż kasy państwowe mogą pobierać podatki i daniny, przewidziane w budżecie państwowym lub wprowadzone przez osobne ustawy. Są jednak wypadki, w których mogą być pobierane przychody nie przewidziane w budżecie; za tego rodzaju przychody można np. uważać pozostałości rachunkowe, wpływy ze sprzedaży parcel, nieprzewidziane zwroty należności czynnych, specjalne świadczenia osób trzecich i t. p. Rząd ma prawo pobierania takich przychodów bez autoryzacji, bez preliminowania ich w budżecie (t. zw. przychody pozabudżetowe). Nie zachodzi tu potrzeba dodatkowego przy-

⁵³⁾ Można też postawić pytanie w ten sposób: na jakie rzeczowe odchylenia od budżetu pozwala autoryzacja? Należy tu odróżnić odchylenia ilościowe (nadwyżki i niedobory w przychodach, przekroczenia i zniżki w rozchodach) i odchylenia jakościowe: niepobranie przychodów, zaniechanie wydatków, pobór nieprzewidzianych t. j. pozabudżetowych przychodów, dokonanie nieprzewidzianych, t. j. pozabudżetowych rozchodów, dalej t. zw. przesuwania kredytów.

zwalania ze strony Sejmu. Wyjątek stanowią w Prusiech pożyczki i poręczenia państwowe, które w myśl art. 103 Ust. Konst. mogą mieć miejsce tylko na zasadzie osobnej ustawy.

W Rzeszy wolno pobierać nieprzewidziane w budżecie podatki i pożyczki tylko na zasadzie osobnej ustawy lub dodatkowego budżetu⁵⁴⁾; opłaty matrykularne również nie mogą być pobierane ani podwyższane przez Rząd bez zezwolenia Rady związkowej i Parlamentu. Prócz tego obowiązuje w Rzeszy osobny przepis, zawarty w § 10-ym prawa z dn. 15 maja 1873 r. (Dz. praw Rzeszy, str. 113), iż wpływy pozabudżetowe i nadwyżki przychodów, pochodzące ze sprzedaży parcel, materiałów i utensylii, muszą być dodatkowo przyzwalane przez Radę związkową i Parlament. Powyższy przepis posiada dwa motywy, a mianowicie: 1) że alienowanie dobra państwowego nie jest oparte na zobowiązaniu prawnem, lecz bywa powodowane względami celowości, które mogą podlegać odmiennej ocenie ze strony Rady związkowej i Parlamentu, aniżeli ze strony Rządu; 2) że Rada zw. i Parlament winny baczyć, aby dobro Rzeszy nie zostało uszczuplone, gdyż większa część posiadłości, należących do Rzeszy, została jej ustąpiona przez kraje związkowe, z warunkiem zwrotu w razach konieczności wzgl. w wypadku rozwiązania Rzeszy. Podczas debaty nad ustawą o rachunkowości państwowej w połowie 8-go dziesięciolecia z. w. Parlament chciał rozciągnąć zasadę przyzwalania również i na inne przychody pozabudżetowe i na nadwyżki w przychodach, lecz Rząd się oparł temu na tej zasadzie, że główne przychody stanowią przeważnie wpływy z danin, oparte na przepisach prawa, i że jeżeli w pewnym roku wpływ przewyższa preliminowaną w budżecie sumę, to powodem tego nie jest działalność Rządu, lecz tylko zbieg okoliczności wcale od Rządu niezależny.

N i e d o b o r y. Nie zachodzi potrzeba przyzwalania przez Parlament na niedobory, należy je tylko wykazywać w zamknięciach rachunkowych, podobnie jak nadwyżki przychodów. Niedobory przychodów, wprost przeciwnie, jak oszczędności w wydatkach, winny być bliżej uzasadnione w rocznym zestawieniu przychodów i rozchodów, aby Sejm nabrał przekonania, iż niedobory nie zostały umyślnie spowodowane przez Rząd, który zasadniczo nie jest władny zrzekać się prawa pobierania przychodów państwowych.

Rząd nie może bezpośrednio znosić obowiązujących podatków i danin. Już w dawnym systemie podatków klasowych zwolnienie klas uboższych od płacenia podatków wymagało zezwolenia w drodze prawodawczej. Rząd nie może również zezwalać na darne świadczenia usług przez zakłady państwowe, należy mu tylko pozostawiać swobodę co do odpowiedniego obniżania opłat, zniżki taryf i t. p.⁵⁵⁾. Wolno jednak Rządowi nie dokonywać poboru takich przychodów, które zostały warunkowo przyzwolone, jako środki uzupełniające i pomocnicze na wypadek niewystarczalności zwykłych źródeł dochodowych, o ile nie zachodzi potrzeba uciekania się do tego rodzaju przychodów. Dotyczy to przede wszystkim zaciągania pożyczek i pobierania opłat matrykularnych; pod tym względem Rząd ma sobie udzielone tylko „upoważnienie” do poboru przychodu.

⁵⁴⁾ p. art. 73 Ustawy konst. i § 3 Prawa z dn. 30 marca 1892 r. (Dz. Praw Rzeszy, str. 396). Wymagane jest również przyzwolenie na obciążające Rzeszę gwarancje.

⁵⁵⁾ p. P. Meyer. Deutsches Staatsrecht, wyd. 6-te, oprac. v. Anschütz'a, 1905, § 206, str. 759.

Obowiązek wyzyskania przez Rząd otwartych mu źródeł przychodu sięga tak daleko, iż każde poszczególne roszczenie musi być przez Rząd zrealizowane; w tym celu posiada Rząd prawo przymusowego ściągania danin. Z wyjątkiem wypadków nieściągalności⁵⁶⁾, zaniechanie egzekucji należnych państwu przychodów lub zarządzenie zwrotu z przyjętych przez kasę państwową wpływów nastąpić może w Prusiech tylko w ściśle określonych wypadkach na zasadzie wyraźnego przepisu prawa lub na mocy zezwolenia Władzy Najwyższej; dotyczy to szczególnie podatków⁵⁷⁾. W niektórych wypadkach Władza Monarsza może darować również należności, przypadające państwu na zasadzie ustaw Rzeszy niemieckiej⁵⁸⁾.

Corocznie muszą być składane Parlamentowi, o ile się sam tego żądania nie zrzecze, sumaryczne wykazy nieściągniętych przychodów oraz zwiększonych wpływów (§§ 18 i 38 Ustawy rachunkowej).

Odroczenia terminów płatności mogą być dozwolane tylko w wyjątkowych okolicznościach, o ile ogólne przepisy nie zezwalają właściwym urzędom na przyjmowanie poręczeń (ewikcji) lub o ile odroczenia nie dotyczą pewnych określonych należności (ceł, podatków, kosztów sądowych); przy tem odroczenia, przekraczające termin rocznych zamknięć rachunkowych, wymagają zezwolenia Ministra (§ 17 ustawy rachunkowej).

Przy uchwalaniu ustawy rachunkowej dla Rzeszy niemieckiej Parlament dążył do jeszcze silniejszego ograniczenia Rządu pod względem ulg podatkowych, przyznawanych podatnikom w wyjątkowych wypadkach, jak również pod względem odraczania terminów płatności. Komisja parlamentarna chciała wprowadzić zasadę, że kredytowanie podatków i ceł dla całych kategorii podatników może być dozwolone tylko przez przepis prawa, że również sposób pobierania odroczonych podatków i ceł, jako też opusty i zwroty podatków pośrednich winny się opierać na ścisłych przepisach ustawowych.

Komisja parlamentarna miała na celu ograniczenie zbyt szerokiej władzy dyskrecjonalnej urzędów skarbowych pod względem prawa udzielenia zwłoki, wywierającego duży wpływ na stosunki gospodarcze, chciała więc stworzyć jednolite przepisy, Rząd zaś opierał swój odmienny pogląd przedewszystkiem na art. 38 i 39 ustawy konstytucyjnej. Zapoczątkowane przez Parlament ustawowe określenie ogólnych warunków, niezbędnych dla odroczenia ceł i podatków, dotychczas jeszcze nie doszło do skutku. Natomiast zostały wydane liczne przepisy częścią w formie oddzielnych postanowień prawa, częścią w formie rozporządzeń Rady związkowej, dotyczące odroczenia, zabezpieczenia, długości terminów odraczania poszczególnych należności skarbowych; przez to w pewnym stopniu odpadła potrzeba jednolitego uregulowania tych spraw.

⁵⁶⁾ p. Herrfurth, II, str. 511, Nr. 23.

⁵⁷⁾ Niesłusznie pobrane daniny mogą być zwracane bez wszelkich przeszkód; dotyczy to również danin, których zwrotu może się domagać podatnik na zasadzie przepisów prawa.

⁵⁸⁾ Chodzi tu nie o zwolnienie od rygoru prawa, lecz o akt łaski (p. Arndt, op. cit. str. 409), gdyż Rząd otrzymuje zezwolenie Monarchy na odpis daniny, dopiero wówczas, gdy prawny obowiązek płacenia jest ostatecznie ustalony. Osobne przepisy istnieją co do umarzania kar pieniężnych, opartego na prawie ulaskawienia jak również co do kar umownych, posiadających charakter wynagrodzenia za straty. Szczegóły p. u Herrfurth'a, I, str. 76, 78, 80.

Komisja parlamentarna chciała też silniej ograniczyć prawo „łaski“ co do darowwiania należności, aniżeli było to przyjęte w praktyce i jak na to dozwalały przepisy pruskiej ustawy rachunkowej.

B) R O Z C H O D Y.

Co do rozchodów Rząd musi w zasadzie trzymać się również w granicach budżetu, o ile na to pozwala istota rzeczy. Należy jednak zauważyć, iż zamierzenia rozchodowe zawsze muszą być uważane tylko jako granice maksymalne (§ 24 Instrukcji z r. 1824 dla Najwyższej Izby Kontroli). Niewzruszalną zasadą dla każdego Rządu winna być oszczędna gospodarka, a władze kontroli i władze skarbowe są naturalnymi stróżami zasad oszczędności. Szczególniej na władzach skarbowych spoczywa obowiązek codziennej drobiazgowej pracy nad urzeczywistnieniem tej zasady. Oszczędności w wydatkach nie wymagają więc przyzwolenia, lecz w każdym razie muszą być wykazane w zamknięciach rachunkowych, przedkładanych Parlamentowi. Uchwały komisji rewizyjnej żądają dość często bliższych pod tym względem uzasadnień, których Rząd jest obowiązany udzielić. Dodatkowe przyzwolenie ze strony Parlamentu nie jest konieczne nawet na wypadek całkowitego zaniechania preliminowanych rozchodów, należy tylko wykazać je w zamknięciu rachunkowym i ew. umotywować.⁵⁹⁾

Natomiast niezbędne jest dodatkowe przyzwalanie na nadwyżki w rozchodach, przy czem należy rozróżnić rozchody pozabudżetowe i przekroczenia budżetu (art. 104 Pruskiej Ustawy konstyt. i § 19 ustawy Najwyższej Izby Kontroli z 1872 r.).

Rozchody pozabudżetowe.

Przedewszystkiem nasuwa się pytanie, czy są dopuszczalne rozchody s p r z e c z n e z budżetem? W zasadzie Rząd nie może czynić takich rozchodów, jeżeli nie chce być pociągniętym do odpowiedzialności.

O ile trwają warunki, które były miarodajne przy rozprawach budżetowych, to rebus sic stantibus Rząd może postąpić praeter legem ale nie contra legem, może się bowiem zdarzyć, że w budżecie pominięto jakieś uprawnienie, istniejące z mocy ustawy. Gdyby np. Parlament odrzucił rozchód preliminowany na nowe budowle, to Rząd nie może ich przedsiębrać wbrew uchwale parlamentu, o ile warunki się nie zmieniły i nie wystąpiły względy-niecierpiące zwłoki, które jednak muszą być uzasadnione. Gdyby parlament zniósł jakiś etat, zajmowany przez mianowanego urzędnika, to Rząd musi zaspokoić wszelkie zobowiązania, dotyczące jego poborów służbowych i t. p.

Jakież jest wyjście, jeżeli staje się niezbędnem dokonanie rozchodów nieprzewidzianych w budżecie i spowodowanych przez okoliczności, które się pojawiły dopiero po uchwaleniu budżetu t. j. dokonanie t. zw. rozchodów p o z a b u d ż e t o w y c h?

a) w Prusiech Art. 104 Pruskiej Ustawy konstyt. wymaga tylko przyzwolenia na przekroczenia budżetu i to dodatkowego przyzwolenia Izb prawodawczych; zaś § 19 ustawy Najwyższej Izby obrachunkowej z 1872 r. utożsamia rozchody pozabudżetowe z przekroczeniami budżetu we właściwym tego słowa znaczeniu, a więc i dla rozchodów pozabudżetowych jest niezbędne przyzwolenie Izb.

⁵⁹⁾ p. Mayer. Lehrbuch des deutschen Staatsrechts. Wyd. 6, § 206. str. 760.

Ani w ustawie o rachunkowości ani w dawniejszych przepisach prawnych nie znajdujemy wyczerpującego określenia rozchodów pozabudżetowych.

Przedewszystkiem należy zaliczyć do nich takie rozchody, które nie mogą być zarachowane do żadnego z tytułów istniejących w budżecie (p. 13 ust. 3 ustawy o rachunkow.).

Należą tu również przekroczenia takich tytułów, które ustawowo winno się uważać za nieprzekraczalne, jako to większość funduszków zapomogowych, oraz dotacje i fundusze dyspozycyjne ⁶⁰⁾.

Przy dopłatach na rzecz poszczególnych popieranych przez państwo instytucji trzeba rozróżniać fundusze przekraczalne i nieprzekraczalne (t. zw. kwoty fikswane). Te ostatnie stanowią coś pośredniego między dotacjami i nieograniczonymi co do sumy zapomogami i różnią się od dotacji pod tym względem, że corocznie muszą być na nowo uchwalane, ⁶¹⁾ a od zapomóg kwotowo niestabilnych, że z jednej strony nie mogą być przekraczane, a z drugiej strony muszą być wypłacone całkowicie i bez obcinania nawet w tym wypadku, gdyby potrzeby wspieranej instytucji tego nie wymagały.

Pozabudżetowem jest też rozchód, stanowiący odchylenie od dyspozycji budżetowej, jeżeli wydatkowanie nie może być zarachowane na inny tytuł budżetu, gdyż wtedy zachodzi tylko przeinaczenie kredytu (virement).

Do rozchodów pozabudżetowych zaliczają też tak zw. „przedwczesne“ wydatkowania. Do czasu wydania ustawy rachunkowej za rozchody pozabudżetowe uważano t. zw. „opóźnione“ wydatkowania, obecnie zaliczane na rachunek funduszków bieżących, a więc już nie mające charakteru pozabudżetowego. Pozabudżetowem będzie też rozchód na płacę służbową, podwójnie wypłacaną w czasie t. zw. kwartału ulgowego, w razie jeżeli etat został na nowo obsadzony, a poprzedni urzędnik jeszcze przez 3 miesiące korzysta z poborów. Jest jeszcze wypadek pozabudżetowego rozchodu, przewidziany w § 13 ust. 2 ustawy o rachunkowości państwowej.

W Rzeszy niemieckiej naogół obowiązują też same zasady co do rozchodów pozabudżetowych, jak w Prusiech. Osobliwość stanowi przepis, że wszelkie fundusze „przenośne“ uważa się za nieprzekraczalne; nadwyżki rozchodów mogą być czynione z tych funduszków tylko w tym wypadku, gdy pozostają oszczędności.

Jako rozchody pozabudżetowe są w Prusiech traktowane wszelkie wydatkowania, które się pokrywa pożyczkami, jeżeli te nie są przewidziane w budżecie, a więc nie należą do żadnego tytułu budżetowego. Tego rodzaju rozchody, pokrywane pożyczkami zaciąganiem na zasadzie osobnych ustaw, są według praktyki pruskiej odrębnie wykazywane w rachunkach jako rozchody pozabudżeto-

⁶⁰⁾ Gdyby nawet nie było przekroczenia funduszu dyspozycyjnego, lecz użycie go nie na te cele, na które został przeznaczony, to by zachodziło wydatkowanie pozabudżetowe, jeżeli się w budżecie nie znajduje inny tytuł, do którego taki rozchód mógłby być zarachowany. Nie stanowi rozchodu pozabudżetowego niezachowanie § 32 Ustawy rachunkowej. Według tego § z funduszków, zaliczonych w budżecie do dyspozycyjnych, albo wogóle przeznaczonych do rozporządzenia władzy wykonawczej bez ścisłego określenia celu, nie mogą być dokonywane żadne wydatkowania, przewidziane w innym tytule budżetu. O ileby się zdarzył wypadek takiego nieprawidłowego wydatkowania, to należałoby uważać go tylko za przeinaczenie kredytu (virement).

⁶¹⁾ Większość dotacji jest ustawowo określona na dłuższe okresy czasu.

we, lecz nie jest dla nich wymagane dodatkowe przyzwolenie Sejmu, ponieważ są już uprzednio przyzwolone przez ustawę o pożyczce, a podział całej sumy, zapożyczzonej na zasadzie uchwały Sejmowej, na poszczególne lata budżetowe jest w Prusiech pozostawiony dowolnej decyzji Rządu.

Rozchodów nieprzewidzianych w pierwsiastkowym budżecie nie uważa się za pozabudżetowe, jeżeli są umieszczane w budżecie uzupełniającym.

Konstytucja pruska (art. 104) mówi tylko o dodatkowym przyzwalaniu na rozchody nieprzewidziane w budżecie państwowym. Ustawa konstytucyjna Rzeszy pomija wogóle tę sprawę milczeniem. Jednak nie jest ograniczona możność uzupełnień budżetu (budżetów dodatkowych), jeżeli zajdzie tego potrzeba podczas roku budżetowego. Dodatkowe budżety zdają się bardziej odpowiadać życzeniom i poglądom Sejmu aniżeli dodatkowe przyzwolenia. Dotychczas jednak nie nastąpiło uregulowanie w drodze prawodawczej kwestji, kiedy jest konieczne sporządzanie dodatkowego budżetu.

Pruska ustawa rachunkowa zawiera jeden tylko przepis (§ 21), iż tworzenie nowych posad musi być załatwione w formie osobnego budżetu lub osobnego przepisu prawa.

W Prusiech wreszcie rzadko zdarzają się wypadki sporządzania dodatkowych budżetów. Pod tym względem okazał się bardzo praktycznym już oddawna istniejący tak zw. nadzwyczajny fundusz główny Centralnej kasy państwowej (Hauptextraordinarium der Generalstatskasse), przeznaczony na wszelkie „nieprzewidziane rozchody“, wynoszący 1,2 miljonów marek, z którego mogą być dokonywane wydatkowania za pozwoleniem władzy Najwyższej ⁶²⁾.

Daleko częstsze są budżety dodatkowe w Rzeszy ⁶³⁾. Obowiązują tu następujące zasady, które się wyrobiły dzięki różnym przypadkowym potrzebom: przede wszystkim wszelkie rozchody, pokrywane przez pożyczki, muszą być uchwalane w formie dodatkowego budżetu, gdyż na zaciągnięcie pożyczki jest potrzebna ustawa, a w Rzeszy zwykle taką ustawę wydaje się w formie ustawy skarbowej lub nadzwyczajnego budżetu.

Niezależnie od powyższego, zostało przez Rząd zasadniczo uznane (Rozporz. z dn. 19 listopada 1900 r.), iż „na wszelkie rozchody należy wwieǳywać zgodę Parlamentu przez składanie zapotrzebowania budżetowego, o ile tylko jest to dostępne i możliwe“. Nie ma jednak ścisłego przepisu bliżej określającego ten ostatni warunek.

Parlament z własnej inicjatywy uznał, że drobne, mało ważne rozchody (w myśl zasady „minima non curat praetor“), których niezbędność usprawiedliwiają okoliczności i które są wywołane przez pilne potrzeby chwili, nie wymagają ani sporządzania dodatkowego budżetu, ani nawet dodatkowego przyzwalania przy przedkładaniu ogólnego zamknięcia rachunkowego. Dodatkowy budżet wszelkich większych i ważniejszych rozchodów należy przedkładać Parlamentowi, o ile się odbywają jego posiedzenia. Ale jakże postąpić, gdy się nie odbywają sesje Parlamentu? W zasadzie należałoby żądać zwołania Parlamentu, jeżeli rozchodu nie można odłożyć. Oczywiście i w tym wypadku obowiązuje zasada „minima non

⁶²⁾ Szczegóły co do tego funduszu (Rozdz. 63, tyt. 4 budżetu) p. u Szwarza i Strutz'a op. cit. Tom II, ks. 8, § 98.

⁶³⁾ Fundusz dyspozycyjny na nieprzewidziane wydatki, będący w rozporządzeniu kanclerza Rzeszy, jest przewidziany tylko w kwocie 120.000 mk. (Rozdz. 64, tyt. 13 budżetu Rzeszy).

curat praetor“, mogą też „życiowe interesy państwa uczynić niezbędnem natchmiasadowe samodzielne zarządzanie władz wykonawczej“ (Bassermann).

Jeżeli rozchody zostały dokonane bez uprzedniego uchwalenia dodatkowego budżetu, to Rząd winien uzyskać późniejsze przyzwolenie. Na zasadzie dotychczasowej praktyki nie da się ustalić, czy Rząd ma to uczynić w formie uzyskania „dodatkowego przyzwolenia“ czy też przez wyjednanie sobie „absolutorium“. Z prawnobudżetowego punktu widzenia nie ma różnicy między absolutorjum i dodatkowym przyzwoleniem. Wyjednywanie absolutorjum posiada jednak szersze, ogólnopolityczne i moralne znaczenie, stanowi bowiem zarazem przyznanie ze strony Rządu, iż stan poprzedni był nieprawny i antykonstytucyjny.

Ponieważ Parlament niejednokrotnie czynił duży nacisk na wyjednywanie przyzwolenia rozchodów pozabudżetowych w formie „absolutorjum“, pożądanem byłoby wydanie stosownych pod tym względem przepisów, których brakuje w ustawie organizacyjnej.

W innych państwach. We Francji sprawa rozchodów pozabudżetowych jest ściśle uregulowana przez prawo z 14 grudnia 1879 r. stanowiące, iż takie rozchody mogą być dokonywane tylko na zasadzie dodatkowych kredytów (*credits additionnelles*), o ile potrzeba wydatkowania pojawia się w okresie posiedzeń Parlamentu i dotyczy zupełnie nowych nieprzewidywanych celów. A zatem w razie nagłym musi nastąpić zwołanie sesji parlamentarnej. Jeżeli rozchody nadzwyczajne są spowodowane przez zmianę celów wydatkowania, to w czasie ferji parlamentarnych mogą być zarządzane dekretem Prezydenta Rzeczypospolitej, wydanym na mocy decyzji i zezwolenia Rady Ministrów (*rendu en conseil d'Etat*). Dekret winien wskazywać środki pokrycia wydatków i musi być przedłożonym Parlamentowi w ciągu 14-stu dni po otwarciu sesji. Nadzwyczajne wydatkowania na przedsiębiorstwa państwowe (koleje żelazne i t. p.) mogą być zarządzane przez dekret Prezydenta nawet podczas trwania sesji parlamentarnych.

We Włoszech preliminuje się w budżecie znaczne kwoty, stanowiące specjalne fundusze na pokrycie rozchodów nieprzewidzianych, ale wydatkowanie tych funduszy jest obwarowane ścisłymi rygorami; wogóle zaś jest przestrzegana zasada uprzedniego przyzwalania kredytów. Po uchwaleniu budżetu uzupełniającego (*le budget rectificatif*) nowe rozchody mogą być dokonywane tylko na mocy specjalnej ustawy (art. 37 — 39 ustawy z d. 17 lutego 1884 r.).

W Anglii rzadko bywają potrzebne dodatkowe budżety, ponieważ rozchody są tam przyzwalane przez poszczególne budżety (*Estimates*) w ciągu roku, w miarę występowania potrzeb i dopiero w końcu sesji parlamentarnej są zestawiane w jeden t. zw. *Appropriationsbill*. Zasadniczo jednak przyjęto tam regułę, że niezbędne rozchody nieprzewidziane muszą być przyzwalane przez „supplementary grants, exceptionales grants lub votes of credits“ ⁶⁴⁾. W Anglii istnieją także fundusze rezerwowe w tym znaczeniu jak we Włoszech (*Sarette* str. 102) i w Pruszech.

W Austrii można żądać w czasie trwania sesji parlamentarnej, nieprzewidzianych w ustawie skarbowej kredytów, jeżeli zachodzi po temu potrzeba, tylko na dodatkowo uchwalone wydatki.

⁶⁴⁾ Bliższe określenie tych terminów podaje *Hatschek* op. cit. str. 476/77

PRZEKROCZENIA BUDŻETU.

Kwestję przekroczeń budżetowych należy poprzedzić krótkiem omówieniem t. zw. specjalizowania (różniczkowania) budżetu.

Specjalizowanie budżetu. Udzielana rządowi autoryzacja dotyczy nietylko końcowych sum przychodu i rozchodu (t. zw. uchwalanie budżetu en bloc istnieje tylko wyjątkowo np. w Grecji), ale stosuje się też do poszczególnych części składowych budżetu. Podział budżetu na poszczególne grupy przychodów i rozchodów i na oddzielne pozycje nazywa się różniczkowaniem (specjalizowaniem) budżetu. Oczywiście im bardziej budżet jest zróżniczkowany, tem więcej zawiera poszczególnych pozycji, których kwoty w myśl autoryzacji są dla Rządu obowiązujące, i tem bardziej rząd jest skrepowany w stosunku do Parlamentu. Łatwo więc pojąć, iż Parlamenti są skłonne do coraz bardziej drobiazgowego różniczkowania budżetów.

Szczególnie ciekawy jest rozwój różniczkowania budżetu we Francji. Budżet 1790 roku zawierał 42 kategorie przychodów i 80 kategorii rozchodów; za czasów Dyrektorjatu ograniczono ilość kategorii do 16-tu; za Konsulatu wprowadzono uchwalanie budżetu en bloc, za Restauracji znowu pojawiło się 16 kategorii, w 1817 roku — 27. W roku 1827 nastąpił podział na 94 sekcje, w r. 1832 znajdujemy podział na 150 nagłówków (Kapitel). w roku 1842 na 300; poczem nastąpił podział na artykuły, a następnie znowu powrócono do nagłówków (Kapitel), których było w r. 1877 — 345, w r. 1883—481, w r. 1884 — 637 a obecnie (r. 1906) prawie 700. Nagłówki (Kapitel) zostały jeszcze podzielone na artykuły, które jednak nie posiadają znaczenia poszczególnie przyzwolonych przez parlament pozycji budżetowych.

We Włoszech sprawa przedstawia się w ten sam sposób, jak we Francji.

W Anglii, kraju praktycznych działaczy państwowych, różniczkowanie budżetu ogranicza się tylko do 300 pozycji rozchodowych, ⁶⁵⁾ uchwalonych przez Parlament, z czego należy jeszcze odrzucić rozchody, pokrywane z tw. funduszu skonsolidowanego (Consolidated fund) oraz ogólne pozycje rozchodów na armję lądową i na marynarkę, uchwalane przez parlament en bloc.

W Austrii, przeciwnie, istnieje bardzo drobiazgowe specjalizowanie budżetu. Niemieckim tytułom odpowiadają tam paragrafy.

Usiłowania Parlamentu, skierowane do osiągnięcia przeważnego wpływu na władzę wykonawczą, doprowadziły w Prusiech i w Rzeszy, do nadzwyczajnego powiększenia ilości pozycji budżetowych, szczególnie od 1873 roku. Do owego czasu budżet pruski dzielił się na tytuły, których poddziały (Ziffern) posiadały charakter podobny do obecnych artykułów francuskiego i włoskiego budżetu, przeto rząd nie był zbyt skrepowany przez autoryzację budżetu co do wysokości kwot. Obecnie, na zasadzie § 19 ustawy Najwyższej Izby obrachunkowej z 1872 roku, istnieje podział budżetu na rozdziały i tytuły (Kapitel und Titel), przy czem nietylko rozdziały ale też każdy z osobna tytuł podlega uchwale Sejmu.

Podobny sposób układu budżetu przyjęto również w Rzeszy, przytem ostatnimi czasy wprowadzono w budżecie kolonii jeszcze dalszy podział tytułów na

⁶⁵⁾ Budżet rozchodowy (Supplies) dzieli się na „subheads“, te znowu na „items“ Uchwały Parlamentu zowią się „votes“ i zwykle obejmują pewną grupę „items“. Przeinaczenia (virements) są dopuszczalne tylko względem „items“, ale nie względem „votes“.

tak zw. pozycje, które jednak nie podlegają już uchwałom Parlamentu każda z osobna i odpowiadają raczej artykułowi budżetu francuskiego i włoskiego lub cyfrom dawnego budżetu pruskiego. Skutkiem wciąż wzrastającego różniczkowania znajduje się obecnie w budżecie pruskim przeszło 200 tytułów w przychodach i przeszło 1600 w rozchodach, razem przeto prawie dwa tysiące tytułów; w budżecie Rzeszy Niemieckiej około 1600 — 1700. Ilość tytułów w etacie rozchodów Rzeszy na armję lądową wzrosła z 60 w r. 1875 do 276 w r. 1876, a w etacie marynarki z 44 do 135. To drobiazgowe różniczkowanie, które minister poczt v. Stephan nazwał raz „anatomją mikroskopową“, nie zawsze jednak osiąga cel, do którego zdąża, — t. j. oszczędność w rozchodach. Gdy kwota każdego kredytu jest poszczególnie uchwalana i normowana, to wogóle trudno jest przenosić oszczędności poczynione w jednym kredycie na pokrycie niedoborów w innym. Jeżeli władza asygnująca wie, że poczynione przez nią oszczędności nie będą użyte na inne potrzeby jej resortu, to rodzi się skłonność możliwie całkowitego wyczerpywania kredytów w każdej pozycji, a to wcale nie prowadzi do oszczędności. Dalszą wadę nadmiernego różniczkowania stanowi powiększenie ilości pozycji rachunkowych i łatwość przeinaczania kredytów.

Istota przekroczeń budżetowych. Przekroczenia budżetowe znajdują się w ścisłym związku ze znaczeniem rozdziałów i tytułów budżetu. Przekroczeniami budżetu, według § 19 prawa z 1872 r. o Najwyższej Izbie Obrachunkowej, są wszelkie nadwyżki rozchodów, zapreliminowanych w poszczególnych rozdziałach i tytułach budżetu, albo specjalnych etatów, wydatkowane wprawdzie na przewidziane w budżecie cele, lecz co do kwoty przekraczające najwyższą dozwoloną sumę (ilościowe odchylenia od budżetu). W specjalnym etacie jako tytuł należy uważać każdą pozycję, opartą na osobnej uchwale parlamentu, co powinno być obok niej zaznaczone w etacie.

Przenoszenia kredytów (Virements). Naogół nie ma znaczenia okoliczność, że przekroczenie kredytu w jednym tytule budżetu wyrównywa się przez oszczędność w innym tytule, gdyby nawet oba tytuły należały do jednego rozdziału, czy poddziału. Tylko w tym wypadku nie zachodzi przekroczenie kredytu, gdy w budżecie wyraźnie zaznaczono obok poszczególnych tytułów, iż mogą ulegać wzajemnym rekompensatom, i gdy nadwyżki rozchodów i oszczędności w tego rodzaju tytułach wzajemnie się wyrównują. Przepisu takiego nie znajdujemy wprawdzie w ustawie o rachunkowości, jakby się tego należało spodziewać, ustaliła go jednak praktyka. Przez częste wzmianki o możliwości przenoszenia poszczególnych kredytów (Virement), licznie zdarzające się nie tylko w budżecie pruskim ale i w budżecie Rzeszy, np. w etacie marynarki, parlament sam przyznał do pewnego stopnia, że za duże różniczkowanie, właściwe budżetom niemieckim, nie da się całkowicie zastosować i wymaga licznych wyjątków.

W Anglii, we Francji, we Włoszech i w Belgii jest bardzo ściśle przestrzegany przepis o niedopuszczalności virements (przenoszeń kredytów), lecz wzbronionem jest tylko przenoszenie kredytów z jednego rozdziału do innego rozdziału, ale nie z artykułu do artykułu, w Anglii z Vote do Vote, a nie z item do item.

Tem bardziej jest niedopuszczalne, aby w końcu roku budżetowego, gdy się okaże przekroczenie pewnej pozycji budżetu, przenosić nadwyżkę rozchodu na ciężar innej pozycji, a w następnym roku dokonywać odwrotnego przeksięgowania.

Przychody zwrotne. Nie może również mieć miejsca sztuczne powiększanie kredytów ponad prelimitowaną kwotę w ten sposób, iżby przychody zwrotne, t. j. wpływy, powstałe ze sprzedaży obiektów, nabytych z rachunku danego kredytu (zwrócona gotowizna, spłacone pożyczki i t. p.) były napowrót zarachowywane na dobro tegoż kredytu (§ 20 ustawy o rachunkowości), chyba, że budżet udziela specjalnego pod tym względem upoważnienia, jak to znajdujemy np. w Rozdz. 45, tyt. 10, w Rozdz. 122, tyt. 33, w Rozdz. 69, tyt. 12 — 14 i w wielu innych tytułach budżetu pruskiego. Tylko w tego rodzaju wypadkach wydatkowanie oprócz kwoty budżetowej także nadwyżki, otrzymanej z przychodów zwrotnych, nie jest uważane za przekroczenie budżetu ⁶⁶⁾.

W Prusiech zachodzi jeden ogólny wyjątek od powyższej zasady, a to mianowicie w etacie robót budowlanych, bowiem wpływy otrzymane z odprzedaży placów i ruchomości, nabytych z odpowiedniego kredytu budowlanego i czasowo przeznaczonych na potrzeby budowlane, mogą być z powrotem doliczane do kredytu budowlanego.

Na zasadzie zatwierdzonych przez Sejm kosztorysów budowlanych mogą być również doliczane do kredytu budowlanego inne wpływy z robót budowlanych, o ile były przewidziane w kosztorysie i zostały potrącone z ogólnych kosztów budowy (§ 20 Ustawy o rachunkowości).

Istnieje też przepis, dotyczący specjalnie zarządu kolei żelaznych (uwaga 1 do Rozdz. 23 tyt. 7 etatu kolei żelaznych), iż przy użyciu na potrzeby dróg żelaznych starych ale zdalnych jeszcze do użycia materiałów, pochodzących z tych że dróg, nie wykazuje się wartości tych materiałów w przychodzie ani w roku bieżącym ani w następnych latach nawet w tych wypadkach, jeżeli koszty budowy drogi żelaznej, z której otrzymano materiały, winny być pokryte z budżetu nadzwyczajnego lub z kapitałów zapożyczonych. Celem powyższego zarządzenia jest odciążyć, o ile można, budżet nadzwyczajny i kapitały zapożyczone.

Podobne powyższym zasady są również przyjęte w Rzeszy niemieckiej.

Wpływy zwrotne zdarzają się tam nadzwyczaj często w zarządach armii lądowej i marynarki. Stosownie do dyspozycji budżetowych dolicza się do właściwych kredytów wpływy, otrzymane ze sprzedaży przedmiotów zbędnych w celu zastąpienia ich ulepszonymi; tak np. w latach 1898/99 do Rozdz. 61 tytuł 6 budżetu rozchodowego zostało doliczone aż 450.000 marek, otrzymanych ze sprzedaży starych armat i amunicji. Dalej np. obok rozdziałów 40 i 34 rozchodowego etatu armii znajdujemy postanowienie, iż wpływy osiągnięte w roku ubiegłym, jako wyrównania nadpłat i defektów w pozycjach ulegających zamknięciu, winny być traktowane jako przychody zwrotne; postanowienie powyższe wiąże się ze skasowaniem w Rzeszy t. zw. pozostałości kasowych. Ponowne zużycie wpływów zwrotnych na potrzeby przewidziane w tym tytule, na którego dobro nastąpił zwrot, jest ogólnie dozwolone w budżecie kolonii niemieckich.

Zasada centralizowania wszelkich przychodów. Jeżeli nie jest dozwolone zasilenie kredytów rozchodowych przez wpływy zwrotne wpłacane na dobro

⁶⁶⁾ Co do angielskich „Appropriations in aid“, zawierających oprócz opłat administracyjnych również wpływy zwrotne w powyższym znaczeniu i co do ich roli w budżecie p. Hatscheck op. cit. str. 475. Utyskiwania ze strony członka Izby gmin Gibsona Bowles'a na to, iż swe „Appropriations in aid“ nie są uwzględniane w budżetach p. Bankers Magazin, 1905, str. 746.

tychże kredytów, to tem bardziej poszczególne władze nie mają prawa uważać za swój własny fundusz rozchodowy takich przychodów, które otrzymają w swym zakresie działania np. z opłat administracyjnych, ze świadczeń osób trzecich i t. p., chyba że jest to wyraźnie dozwolone przez przepisy budżetowe. Na mocy § 16 ustawy o rachunkowości państwowej obowiązuje tak zw. **zasada centralizacji**, a mianowicie: wszystkie przychody państwowe winny wpływać na dobro rachunku zarządu skarbowego, jako środki pokrycia ogólnego zapotrzebowania państwowego. (Zasada centralizacji nie stosuje się tylko do tak zw. funduszków specjalnych, umieszczanie ich bowiem w budżecie nie może skutkować żądanymi zmianami co do użycia takich funduszków zgodnie z ich przeznaczeniem). Gdyby własne przychody poszczególnych władz państwowych były obracane, wbrew powyższej zasadzie, na zasilenie odpowiednich tytułów rozchodowych, toby miały miejsce przekroczenia kredytów. Co do niektórych kredytów zasada centralizowania przychodów jest w etatach szczegółowych wyjątkowo uchylona. (Porówn. np. rozdz. 24 tyt. 6-a w przychodach, rozdz. 36 tyt. 3 w rozchodach budżetu pruskiego).⁽⁶⁷⁾

Ogólny wyjątek z zasady centralizowania przychodów dotyczy tylko kolonii. W dziale III budżetu kolonii znajduje się ogólne postanowienie, iż przychody tego budżetu oraz oszczędności w rozchodach wpływają całkowicie na dobro funduszków rezerwowych, przeznaczonych na nieprzewidziane potrzeby kolonii.

Dalszym wynikiem ścisłego rozgraniczenia poszczególnych kredytów jest przeniesienie, że jeżeli jakaś rzecz ruchoma zostanie oddana przez ten zarząd, którego kosztem powstała, innemu zarządowi, to o ile wartość oddanej rzeczy przewyższa 3.000 mk., winno nastąpić wyrównanie wartości za pomocą przelewu odpowiedniej kwoty na dobro właściwego zarządu w tym celu, aby jedna pozycja budżetowa nie powiększała się kosztem innej. Wyjątek zachodzi wówczas, gdy jest wyraźnie przewidziany w budżecie, lub jeżeli chodzi o oddanie jakiegoś przedmiotu muzealnego przez jedno muzeum państwowe innemu na zasadzie specjalnego zezwolenia (§ 31 Ustawy rachunk.). Postępowanie wbrew powyższemu przepisowi byłoby przekroczeniem budżetu.

Zezwolenie Sejmu na przekroczenia budżetu. Jakże ma postąpić Rząd pod względem formalnym, gdy jest zmuszony do przekroczenia jakiegoś tytułu budżetowego w tem znaczeniu, o jakim powyżej była mowa?

Czy w tym wypadku stosuje się bardziej ściśle ograniczenia, niż względem wydatków pozabudżetowych, chociaż zachodzi tu tylko ilościowe a nie jakościowe odchylenie od budżetu? Pod względem prawnym zdawałoby się, że to ostatnie odchylenie posiada znacznie większą wagę, ale pod względem skarbowym przekroczenie budżetu ma daleko większe znaczenie, niż wydatkowanie pozabudżetowe.

Art. 104 pruskiej ustawy konstytucyjnej wymaga dodatkowego przyzwolenia Sejmu na przekroczenie budżetu, podobnie jak i na rozchody pozabudżetowe. Ustawowo przeto nie jest w Prusiech przewidziane **uprzednie** uzyskiwanie przyzwolenia sejmowego na przekroczenia budżetu.

⁶⁷⁾ Zasada centralizowania przychodów ma w Rzeszy tak daleko idące zastosowanie, iż wpływy ze sprzedaży budowli i placów wojskowych nie mogą być użyte na potrzeby zarządu wojskowego bez zezwolenia Rady związkowej i Parlamentu, zapewne z tego względu, iż stanowią własność poszczególnych państw związkowych i są przekazane Rzeszy tylko do użytkowania

W Rzeszy brak wszelkich pod tym względem przepisów konstytucyjnych i ustawowych; stosuje się więc do przekroczeń budżetowych te same zasady, co i do rozchodów pozabudżetowych. A zatem należy sądzić, iż potrzeba wyjednywania uprzedniego przyzwolenia na przekroczenie budżetu zależy od wysokości kwoty przekroczenia. I co do formy wyjednywania dodatkowego przyzwolenia obowiązują też same przepisy, jakie się stosuje do rozchodów pozabudżetowych. ⁽⁶⁸⁾

Przekroczenia budżetowe zdarzają się w praktyce po największej części przy robotach budowlanych. Jeśli roboty rozciągają się na kilka lat albo są preliminowane ratalnie, to niezbędne powiększenia rozchodów ponad pierwotkowe kosztorysy mogą być zabudżetowane w następnych latach. Jak jednak postąpić, jeśli przekroczenia są nieuniknione, a nie można pozyskać środków ze specjalnych funduszy dyspozycyjnych na potrzeby nieprzewidziane (Rozd. 63 tyt. 4 budżetu Ministerstwa Skarbu), a przy budowie kolei żelaznych z osobnego funduszu dyspozycyjnego, na ten cel przeznaczonego (rozdz. 9 tyt. 268 Budżetu na rok 1906)? W Prusiech należy w tym wypadku wyjednać dodatkowe przyzwolenie Sejmu. W Rzeszy niektóre władze trzymają się zasady, że gdy są przewidywane tego rodzaju przekroczenia, wstrzymuje się dalsze wydatkowania i przedkłada się dodatkowy budżet, o ile to jest możliwe.—

Według § 16 Saskiej ustawy rachunkowej z 1904 r., jeśli się okaże niezbędnem przekroczenie nadzwyczajnych kredytów budowlanych o 10% i powyżej, to należy przedłożyć budżet dodatkowy, a prowadzenie robót budowlanych zawiesić aż do czasu uzyskania przyzwolenia, jeśli zawieszenie nie spowoduje strat dla skarbu państwa.

Przekroczenia budżetów w innych krajach. Sprawa przekroczeń budżetowych jest bardzo dokładnie uregulowana we **Francji** (przez cytowane już prawo z 14 grudnia 1879 r.). Kredyty dodatkowe (*crédits additionnelles*), o ile dotyczą przekroczeń budżetowych, noszą tam osobną nazwę kredytów uzupełniających (*crédits supplémentaires*). W czasie trwania sesji parlamentarnych jest zawsze wymagane dodatkowe przyzwolenie na „*crédits supplémentaires*“, podobnie jak i na „*crédits extraordinaires*“, z wyjątkiem kredytów na potrzeby kolei żelaznych (p. str. 68). Dalej jeżeli chodzi o tak zw. „*crédits limitatifs*“ t. j. o takie kredyty, które pod względem kwoty wydatku są ściśle ograniczone, to przekroczenie tego rodzaju kredytów może nastąpić tylko w drodze uchwalenia dodatkowego budżetu. Przeciwnie, o ile przekroczenie dotyczy *crédits évaluatifs*, zwanych też *services votés*, które corocznie muszą być dołączane do budżetu w osobnym wykazie, to w czasie ferji parlamentarnych przekroczenie może być dozwolone przez tymczasowy dekret Prezydenta, powzięty w Radzie Stanu, lecz dekret musi być przedłożony Izbie w ciągu dni 14-stu po rozpoczęciu sesji. Aby zapobiedz zbyt częstym

⁽⁶⁸⁾ Ani w Prusiech, ani w Rzeszy nie istnieje formalne rozróżnienie przekroczeń budżetowych, spowodowanych przez zobowiązania natury prawnej, od przekroczeń, zależnych tylko od woli Rządu. Tymczasem to rozróżnienie posiada duże znaczenie przy uzyskiwaniu dodatkowego przyzwolenia Parlamentu. Od połowy ostatniego dziesięciolecia z. w. przyjęto w Rzeszy jako zasadę przedkładanie Parlamentowi osobnego wykazu z bliższymi objaśnieniami charakteru każdego przekroczenia budżetowego. W wykazie wyszczególnia się oddzielnie poszczególne rodzaje przekroczeń i podaje się stosunek procentowy przekroczeń i rozchodów pozabudżetowych do pierwotnie zamierzonych wydatków stałych wzgl. jednorazowych w budżecie zwyczajnym, albo nadzwyczajnym.

uchwalaniom dodatkowych kredytów, Minister Skarbu jest obowiązany sporządzać co miesiąc zestawienia żądań takich kredytów i przedkładać je Izbie. Zasadniczo więc przekroczenia kredytów we Francji mogą mieć miejsce po uprzednim uzyskaniu formalnego przyzwolenia. Nie da się jednak uniknąć wypadków, w których rozchody pozabudżetowe i przekroczenia budżetu nie mogą być uprzednio przyzwalane. Na ten cel są przewidziane t. zw. „crédits complémentaires” — kredyty dopełniające, które jednak są uważane jako „violation flagrante des principes de système financier” (Fontaine str. 47).

W Anglii każde przekroczenie budżetu winno być, w zasadzie, przedłożone Parlamentowi przed upływem tego roku budżetowego, w którym wynikło, i winno być uchwalone w formie t. zw. „supplementary grants”. Ale i w Anglii nie daje się całkowicie uniknąć nieprzewidzianych przekroczeń budżetowych (excess grants). Takie przekroczenia muszą być sprawdzone przez komisję rachunkową — „committee of public accounts” — dodatkowo przyzwolone (ev. w następnym roku budżetowym) — przez „committee of supply” w formie Appropriationsbill.

Chociaż budżety dodatkowe, jak już o tem była mowa, bardziej odpowiadają warunkom ustroju parlamentarnego aniżeli dodatkowe przyzwolenia na poszczególne przekroczenia budżetu, to jednak ujemnie wpływają na przyszłość budżetu jako całości. Z tego powodu we **Włoszech** obmyślono sposób korektywy budżetu, a mianowicie sporządzane po upływie kilku miesięcy, kiedy już łatwiej jest ująć potrzeby finansowe i wpływ przychodów, — drugiego ostatecznego budżetu „budget rectificatif” (miało to miejsce również we Francji w okresie od 1863 — 1867 r., lecz zostało zaniechane).

Myłne zarachowania w kredytach.

Często się zdarza, iż przychody a jeszcze częściej rozchody, same przez się uprawnione, są omyłkowo asygnowane i zarachowane nie na właściwy kredyt. Są to t. zw. przeinaczenia kredytów, będące następstwem zbytniego specjalizowania budżetów. Te przeinaczenia należy również uważać za uchybienia i odchylenia względem budżetu lecz nie tak ważne, aby zachodziła konieczność dodatkowego na nie przyzwolenia. Tylko w tym wypadku należy uzyskiwać dodatkowe przyzwolenia Sejmu, gdy z powodu monitu Najwyższej Izby Kontroli po odpowiednim wyrównaniu właściwych kredytów w jednym z nich okaże się przekroczenie.

Wiadomości o wszelkich mylnych zarachowaniach (przeinaczaniach) w kredytach muszą być dostarczane Sejmowi przez Izby Kontroli w przedkładanych mu doniesieniach.

Rachunkowego wyrównania właściwych kredytów ostatnimi czasy (od 1882r.) już się w Prusiech nie dokonywa; w Rzeszy wyrównanie rachunkowe jeszcze częściowo istnieje.

Obecny tryb postępowania w wypadkach mylnych zarachowań, jest w krótkości następujący: Jeżeli chodzi o kredyty, ulegające corocznemu zamknięciu, to wogóle nie dokonywa się wyrównania rachunkowego. Gdy się ma do czynienia z dwoma kredytami, podlegającymi przeniesieniu na następny okres budżetowy, to kredyt nieprawidłowo uszczuplony musi być wyrównany kosztem właściwego kredytu. O ile w grę wchodzi kredyty, z których jeden podlega przeniesieniu a drugi zamknięciu, to należy rozróżnić dwa wypadki: 1) jeżeli w uprzywilejowaniu położeniu znajduje się kredyt, podlegający przeniesieniu, to musi być z nie-

go zrobione potrącenie, ale już nie na rzecz kredytu podlegającego zamknięciu lecz na dobro oszczędności budżetowej; 2) jeżeli kredyt, podlegający przeniesieniu jest poszkodowanym, to należy go wyrównać, ale również nie kosztem kredytu ulegającego zamknięciu lecz z oszczędności budżetowej, a jeśli jej niema, to przez odpowiednie powiększenie niedoboru budżetowego. —

ROZDZIAŁ V.

WYKONANIE BUDŻETU

(ciąg dalszy).

2. Czasokresy autoryzacji.

Rząd otrzymuje pełnomocnictwo do prowadzenia gospodarki państwowej na zasadzie budżetu tylko na pewne okresy czasu, a więc w Prusiech i w Rzeszy na rok budżetowy od 1 kwietnia do 31 marca następnego roku kalendarzowego. Z tej zasady musi być jednak uczyniony wyjątek, gdy chodzi o takie gałęzie zarządu państwowego, których rok gospodarczy różni się od roku budżetowego. W Prusiech istnieje taki wyjątek dla zarządu lasów państwowych, gdzie rok gospodarczy trwa od 1 października do 1 października. Z tego wynika, że niektóre pozycje budżetu leśnego, przede wszystkim zaś rozdział 2 tyt. 1 w przychodach (przychody ze sprzedaży drzewa), rozdz. 2 tyt. 6 w rozchodach (koszty przewozu drzewa i innych materiałów leśnych) dalej tyt. 18-20-22-23-32 i inne są preliminowane nie na rok budżetowy lecz na rok gospodarczy leśny. Takie wyjście jest nieuniknione, ale pociąga za sobą to następstwo, iż zarząd leśny co do powyższych tytułów budżetu (pozostałe tytuły mają moc na rok budżetowy) prowadzi gospodarkę od 1 października do początku następnego roku budżetowego bez formalnej autoryzacji.

Podobnie budżet zarządu loterii otrzymuje autoryzację na dwa okresy, z których pierwszy zaczyna się przed początkiem roku budżetowego, a więc przed terminem, od którego rozpoczyna się autoryzacja.

Ograniczenie autoryzacji rocznym okresem czasu ma przede wszystkim ten skutek, iż Rząd nie może w roku budżetowym dokonywać rozchodów na rachunek przyszłego roku, choćby to miało być zrobione celem uniknięcia przekroczeń budżetowych w r. b.

Tego rodzaju przedterminowe wydatkowania (Vorgriffe)⁶⁹⁾ są niedopuszczalne nawet w tych wypadkach, gdyby istniała pewność, że po całkowitem zaspokojeniu potrzeby wydatkowania w r. b. będzie niezbędna w roku następnym mniejsza kwota, aniżeli przewidziana w budżecie r. nast. Jeżeli nie da się uniknąć przedterminowych wydatkowań, to musi być wyjednanie osobne pod tym względem przyzwolenie przy uchwalaniu budżetu.

A więc w Rzeszy muszą być dokonywane rozchody na kupno zapasów apro wizacji dla wojska w lecie przed rozpoczęciem okresu budżetowego z tego powodu, iż zakupowywanie ziemiopłodów odbywa się od kwietnia do jesieni. To też w rozdz. 25 tyt. 3 budżetu Rzeszy znajduje się postanowienie, że na ciężar tegoż

⁶⁹⁾ Przedterminowych wydatkowań (Vorgriffe) nie należy utożsamiać z zaliczkami (Vorschüsse). Te ostatnie są tylko przedterminowymi wydatkami kasowymi, a pierwsze przedterminowym zużytkowaniem kredytów.

tytułu mogą być dokonywane zakupy zboża jednak tylko w granicach potrzeb następnego roku rachunkowego i że na ten cel może być wydatkowana kwota z góry przewidziana w budżecie (obecnie okrażliło 4,7 milionów marek). Również rozdz. 25, tyt. 6 (żywność dla wojsk) zezwala na zakup zapasów na rachunek przyszłego roku lecz tylko do wysokości $\frac{1}{5}$ przewidzianej w tytule kwoty. Jest to niezbędne, gdyż fabryki konserw dla wojska muszą otrzymać materiał do produkcji na lato.

Ograniczenie trwania budżetu rocznym okresem czasu pociąga za sobą również to następstwo, że z kredytów uchwalonych na dany rok budżetowy zasadniczo nie mogą być dokonywane rozchody poza okresem rocznym i że przewidziane w roku budżetowym przychody winny być w tymże roku pobrane. Musi zatem być przyjęty pewien moment uzasadniający zaliczenie przychodu wzgl. rozchodu do właściwego roku budżetowego. Jest nim, według § 14 ustawy o rachunkowości, moment płatności.

Należy więc zaliczać do poprzedniego roku przychody i rozchody, płatne przed 1 kwietnia, a z przychodów i rozchodów, nie posiadających określonego terminu płatności, te, które prawnie powstały w poprzednim roku budżetowym i te, których płatność może nastąpić w t. zw. okresie dodatkowym. Od powyższej zasady musi być jednak zrobiony wyjątek dla przedsiębiorstw państwowych (takich jak koleje żelazne, fabryki porcelany, kopalnie, żegluga morska), gdyż zaliczanie w takich przedsiębiorstwach przychodów i rozchodów do danego roku budżetowego tylko na podstawie terminów ich płatności uniemożliwiłoby należyte obliczenie wyników przedsiębiorstwa. To też względem wszystkich, albo przynajmniej względem najważniejszych kredytów budżetowych tego rodzaju przedsiębiorstw stosuje się zasadę, iż przychody i rozchody zalicza się do właściwego roku budżetowego nie na podstawie terminów ich wpływu, czy wydatkowania, lecz na podstawie ich przynależności do danego roku pod względem gospodarczym.

W Rzeszy stosuje się naogół teżsame zasady, lecz brakuje jednolitości w ich uregulowaniu. Tak np. w zarządzie marynarki, nie należącej do przedsiębiorstw państwowych, o zaliczeniu przychodów i rozchodów do właściwego roku budżetowego rozstrzyga nie termin płatności lecz względ na rację i pochodzenie przychodu wzgl. rozchodu.

Okres wykonania budżetu. (Exercice). Przeprowadzenie zasady, iż przychody i rozchody nie powinny przekraczać roku budżetowego, jest w praktyce często połączony z trudnościami albo nawet zupełnie niemożliwe. Są wypadki, w których podstawa roszczenia ze strony państwa lub względem państwa już prawnie nastąpiła, lecz nie było możliwem obliczenie roszczenia np. z powodu niezłożenia rachunku, lub też płatność roszczenia została już ustalona, ale sama wypłata nie mogła być dokonana np. wskutek zwłoki ze strony odbiorcy. Ze względu na ścisłość rachunkową byłoby oczywiście pożądanem tego rodzaju pozycje rachunkowe zaliczyć do roku poprzedniego, jako gospodarczo do niego należące. Stąd wypływa potrzeba przedłużenia autoryzacji budżetu w podobnych wypadkach na pewien czas po ukończeniu okresu budżetowego. Ustanowiono więc dla wykonania budżetu poza okresem budżetowym jeszcze pewien okres dodatkowy; przedłużony w ten sposób okres budżetowy nosi francuską nazwę „Exercice“ (okres

wykonania budżetu). Art. 4 francuskiego code de la comptabilité publique z r. 1862 mówi: „Exercice est la periode d'exécution des services d'un budget“. Dawniejszymi czasy asygnowano rozchody na rachunek dawno ubiegłego roku budżetowego, nawet po upływie kilku lat, co pociągało za sobą wielkie nieścisłości i płaćtaninę w rachunkach i uniemożliwiało zamknięcie we właściwym czasie ksiąg rachunkowych. Z tego powodu ostatnimi laty znacznie ograniczono okres, w którym mogą być zaliczane przychody i dokonywane wypłaty na rachunek poprzedniego, ubiegłego roku budżetowego. W Prusiech i w Rzeszy księgi kasowe i rachunkowe są zamykane po upływie 2½ miesiący od końca roku budżetowego ⁷⁰⁾.

Ostatnim terminem zamknięcia ksiąg jest dla pruskiej kasy głównej (Generalstaatskasse) — 15 czerwca, dla kasy głównej Rzeszy (Reichshauptkasse) — 20 czerwca; urzędy podwładne muszą zamykać księgi odpowiednio wcześniej: kasy specjalne (Spezialkassen) w Prusiech 26 wzgl. 30 kwietnia, kasy prowincjonalne (Provinzialkassen) - 10 maja, kasy centralne (Zentralkassen) — 30 maja.

Oczywiście w terminie dodatkowym (ulgowym) do starych ksiąg można wciągać te tylko przychody i rozchody, które budżetowo należą do ubiegłego okresu.

We Francji okres wykonania budżetu (Exercice) trwa jeszcze przez 4 do 6 miesięcy po upływie roku budżetowego (kalendarzowego), a kredyty budowlane i robót publicznych nie wygasają aż do 31 stycznia roku następnego; asygnowanie przychodów i rozchodów ciągnie się do 31 marca, zaasygnowane już pozycje mogą być wpłacane wzgl. wypłacane do 30 kwietnia, kredyty dodatkowe trwają do 30 czerwca.

Najsurowsze są przepisy w **Anglii i we Włoszech**. Czas wykonania budżetu pokrywa się tam z rokiem budżetowym: przychody i rozchody nie zrealizowane do końca roku nie mogą już być zarachowywane na rachunek roku ubiegłego. Praktyka ta pochodzi z Anglii, a Włochy ją przejęły. Przemawia za nią dążenie do uproszczenia i przyspieszenia zamknięć rachunkowych oraz względ. iż tego rodzaju ograniczanie powtarza się corocznie, a więc z roku na rok następuje pewne wyrównanie, wreszcie powyższy przepis stanowi dla władz wykonawczych silny bodziec ku temu, aby ważniejsze rachunki załatwiać we właściwym czasie.

Zaległości przychodów i rozchodów.

Jakże więc należy postępować, gdy pomimo wszelkich usiłowań nie było możliwem zrealizowanie przychodów wzgl. rozchodów przed zamknięciem kasowem? Czy tego rodzaju przychody i rozchody wcale już nie mogą być zrealizowane, czy też zachodzi potrzeba nowego zabudżetowania?

Interes skarbu państwa wymaga, aby przychody mogły być realizowane nawet wówczas, gdy dotyczą lat już dawno ubiegłych; winny więc pozostawać na rachunku należności czynnych, dopóki nie wpłyną lub dopóki nie zostaną umorzone (§ 42 Ustawy rachunk.).

Zarachowuje się jednak takie przychody już nie na dobro tego roku rachunkowego, do którego należą, lecz na rachunek tego roku, w którym rzeczywiście wpłyną ⁷¹⁾.

⁷⁰⁾ W tym okresie prowadzi się zatem równocześnie podwójne księgi: poprzedniego i nowego roku.

⁷¹⁾ Zaległości przychodów nieściągalnych, podlegające umorzeniu, zarachowuje się na ciężar (ra strate) tego roku, w którym następuje umorzenie.

Trudniejsza jest sprawa z rozchodami. Należy tu rozróżniać dwa wypadki: kredyty, podlegające czasowemu przedłużeniu, i t. zw. zaległości kasowe.

1. Czasowe przedłużenie kredytów. Pierwszy wypadek ma miejsce wówczas, gdy przed upływem roku budżetowego nie było możliwe zarządzanie wydatkowania. Zasadniczo obowiązuje przepis, iż gaśnie autoryzacja co do takich kredytów, których płatność nie nastąpiła przed upływem roku budżetowego, t. j. należy je uważać za oszczędności budżetowe (§§ 14 i 43 Ustaw. rachunk.).

W ustawach francuskich jest ta zasada ustalona jako „annulation des credits“.

Są jednak wypadki, w których ściśle przestrzeganie powyższej zasady w praktyce może pociągnąć za sobą niepożądane następstwa.

W szczególności mogłoby być bardzo szkodliwym, gdyby na skutek przepisów, o których mowa, musiały być przerwane rozpoczęte roboty budowlane. Ponieważ budżet na rok następny jest sporządzony przed zamknięciem poprzedniego budżetu, to byłoby już niemożliwym wstawienie odpowiedniego kredytu do nowego budżetu, mogłoby to być zrobione najwcześniej dopiero w następnym budżecie. A zatem w podobnych wypadkach okazuje się koniecznem przedłużenie autoryzacji poza okres budżetowy. Z tego powodu § 44 l. 2 Ustawy rachunkowej stanowi, iż pozostałości wszelkich kredytów budowlanych mogą być użytkowane w następnym roku budżetowym bez względu na to, czy należą do Ordinarium, czy do Extraordinarium.

Ale prócz tego ten sam § w ustępie 1 głosi, że i wszystkie inne kredyty mogą być przenoszone na rachunek następnego roku, o ile jest to wyraźnie zastrzeżone w etacie szczegółowym⁷²⁾. W budżecie pruskm do takich kredytów, obok budowlanych, są zaliczone wszelkie kredyty zapomogowe oraz fundusze specjalne, w budżecie Rzeszy — fundusze dyspozycyjne.

Możność przenoszenia tego rodzaju kredytów na rok następny tłumaczy się dążeniem do powiększenia rozporządzalnych funduszy przez doliczenie do nich niezużytkowanych pozostałości z poprzedniego roku wzgl. z lat ubiegłych.

Przedłużanie poszczególnych kredytów, jak to często ma miejsce w etacie Ministerstwa spraw wojskowych Rzeszy niemieckiej, jest też niezbędne wówczas, gdy potrzeby poszczególnych lat budżetowych są bardzo różne. Prowadzenie gospodarki według zamierzonego planu niejednokrotnie wymaga, aby z oszczędności jednego roku można było pokryć potrzeby innych lat. Tak np. zezwolenie na przedłużenie kredytu, przewidzianego w rozdz. 24 tytuł 21 budżetu Rzeszy na ćwiczenia wojskowe pozwala na pokrycie kosztów nawet większych manewrów z funduszy bieżących; również pożytecznem jest przenoszenie kredytu na utensylja w etacie wojsk garnizonowych i t. d.

Przy przedłużeniu kredytów nie stosuje się w Prusiech rozgraniczenia kwot według poszczególnych okresów budżetowych. Kwoty, przejęte z roku ubiegłego, mogą być użyte na potrzeby roku bieżącego, z kredytów zaś bieżącego roku mogą być pokrywane rozchody poprzednich okresów budżetowych; nie istnieje również ograniczenie przedłużania kredytów pewną liczbą lat (§ 46 Ustawy rachunkowej).

⁷²⁾ W budżecie pruskim tego rodzaju kredyty są oznaczone gwiazdką, umieszczoną obok tytułu; przy końcu każdego rozdziału tytuły, oznaczone gwiazdką, są razem zebrane i opatrzone uwagą, iż mogą być przenoszone na rok następny. W budżecie Rzeszy umieszcza się odpowiednią uwagę obok każdego tytułu, który może być przenoszony.

Tej terminowo nieograniczonej możliwości przedłużania kredytów nie przewidują żadne inne ustawy rachunkowości państwowej; w Hesji jest dozwolone przedłużanie kredytów tylko na następny trzyletni okres budżetowy, w Saksonji musi być w budżecie wyraźnie oznaczona ilość okresów, na które może się rozciągnąć przedłużanie kredytów ;w Austrii przedłużanie kredytów jest ograniczone do jednego roku, a kredytów budowlanych do dwóch lat; w Rzeszy niemieckiej według projektu z 1877 roku przedłużanie kredytów miało być również ograniczone terminem dwuletnim.

We Francji, w Anglii i we Włoszech nie jest dopuszczalne przedłużenie niewyczerpanych kredytów na rok następny; w Anglii istnieje przepis, upoważniający rząd do dalszego prowadzenia rozpoczętych robót budowlanych aż do czasu uchwalenia nowego kredytu pod warunkiem ścisłego przestrzegania kosztorysu. We Włoszech środek zaradczy stanowi budżet uzupełniający, we Francji — poszczególne ustawy, dodatkowe kredyty i t. p.

2. T. zw. zaległości kasowe. Zdarza się, że roszczenie stało się już płatnem, lecz z jakiegoś powodu, np. z powodu mora accipiendi ze strony osoby uprawnionej, zrealizowanie roszczenia t. j. sama wypłata nie mogła być dokonana. Mamy tu do czynienia z pozostałością do uiszczenia w ścisłem tego słowa znaczeniu, z tak zw. zaległością kasową.

Ponieważ asygnowanie należności w zasadzie następuje wówczas, gdy należność stała się już płatną, przeto zaległości kasowe mogą dotyczyć takich wypadków, w których nastąpiła już płatność należności (t. j. powstała zasada prawna i faktyczna płatności) lecz nie nastąpiło jeszcze asygnowanie, i takich, w których dokonano już asygnowania, lecz wypłata jeszcze nie nastąpiła.

Zaległości kasowe różnią się zasadniczo od przedłużonych kredytów pod tym względem, że kwoty zarezerwowane nie mogą być używane na pokrycie rozchodów bieżącego okresu budżetowego, lecz wyłącznie tylko na zapłacenie zaległych należności biernych, i że okres ich wypłacania trwa stale tylko przez jeden rok. O ile nie są zużyte w tym terminie, to podlegają zaliczeniu do ogólnych środków kasy państwa, jako oszczędności. (§ 43 ust. 2 Ustawy rachunk.).

Wypłaty, nieuskutecznione w ciągu roku i zalegające w następnych latach, uważa się za „spóźnione“ rozchody. Muszą one być pokrywane z bieżących funduszy tego roku budżetowego, w którym następuje wypłata, obciążają więc kredyty tegoż roku. Stanowi to dla rządu silny bodziec, aby uskuteczniać wypłaty należności ze strony państwa we właściwym czasie.

W Rzeszy niemieckiej zniesiono zaległości kasowe już w końcu 8-go dziesięciolecia z. w., a więc rozchody płatne z końcem roku, ale jeszcze nie wypłacane muszą być pokrywane z funduszy nowego budżetu; zaległości kasowe dotyczą tylko kredytów, podlegających przedłużeniu.

Księgowanie pozostałości kredytów, podlegających przedłużeniu, i t. zw. zaległości kasowych odbywa się w ten sposób, iż tak pierwsze jak i drugie muszą być przenoszone z końcem roku do nowych ksiąg rachunkowych następnego roku, przyczem winno być dokładnie wyrażone ich przeznaczenie. Jeżeli chodzi o zaległości kasowe, to należy wykazywać jako należności do wypłacenia takie nawet sumy, które stanowią przekroczenia budżetu (§ 43 ust. 1 ustawy rachunkowej). Kwoty stanowiące zaległości nie mogą, oczywiście, być wykazywane w budżecie rozchodów następnego roku, gdyż budżet musi być sporządzony

przed końcem roku ⁷³⁾, figurują więc tylko w księgach i w zamknięciach rachunkowych.

W razie braku środków na pokrycie należności biernych należy uważać wydatkowania niezbędne i pod względem gospodarczym dotyczące roku ubiegłego za rozchody „opóźnione“, które muszą być pokryte z kredytów budżetowych roku bieżącego.

Przy wykazywaniu pozostałości kredytów w zamknięciach rachunkowych, nie są w dostatecznej mierze rozróżniane przedłużone kredyty i zaległości kasowe, wskutek tego często następuje pomieszanie rzeczy różnorodnych.

Pozostałości kredytów.

Zasadniczo należy rozróżniać trzy rodzaje pozostałości kredytów:

a) kwoty, które z końcem roku nie otrzymały jeszcze żadnego przeznaczenia, a więc władza wykonawcza może nimi swobodnie rozporządzać. Takie kwoty mają przeto znaczenie spółrzędne z nowymi kredytami, otwartymi na zasadzie budżetu roku bieżącego, i stanowią ich uzupełnienie. Są to tak zwane „wolne pozostałości“.

b) drugi rodzaj stanowią należności, ustalone co do wysokości kwoty przez zobowiązanie, obrachunki i. t.p., ale jeszcze z jakichkolwiek powodów niepłatne, nie mogą one być zarachowane do poprzedniego roku budżetowego, ale już nie podlegają swobodnemu rozporządzeniu władz w nowym roku budżetowym. Są to pozostałości „skrepowane“.

c) do trzeciego rodzaju należą zaległości kasowe w ścisłym znaczeniu, t. j. takie należności, które winny być gotowe na każde żądanie osób trzecich, które są płatne, ale nie zostały jeszcze podniesione przed zamknięciem rachunków rocznych t.j. nie były przez państwo wypłacone. Takie należności podlegają umorzeniu po upływie roku, a wolne fundusze są zaliczone do kwot, wymienionych w punkcie a wzgl. b.

Umieszczanie tych różnorodnych kwot w zamknięciu rachunkowym pod ogólnym mianem „pozostałości do wydatkowania“ (Restausgaben) ma ten skutek, iż w Prusiech pozostałości do wydatkowania stanowią niepomniernie wysoki procent ogólnej sumy rozchodów (6-7%); nie wtajemniczeni mogliby więc pomawiać rząd o pewne niedbalstwo. Gdy jednak zbadamy pozostałości co do ich charakteru, to się okazuje, że właściwe zaległości kasowe wynoszą zaledwie 1-2% rozchodów.

Rozróżnianie trzech rodzajów pozostałości kredytów może być bardzo pożyteczne z innych jeszcze względów. Wiadomość o tem, ile wynosi kwota t. zw. wolnej pozostałości (pun. a) miałaby duże znaczenie przy określeniu kredytów na następny rok budżetowy. Z ogólnych zamknięć rachunkowych widać, że np. często są przenoszone na następny rok wolne pozostałości w kredytach budowlanych a równocześnie wysokość kwot zarezerwowanych na tak zw. pozostałości skrepowane (pun. b) stanowi przekroczenie tychże kredytów. Trudno przypuścić, aby zachowywanie na przyszłe potrzeby kredytów przekraczających budżet, bez uprzedniego użycia wolnych pozostałości na pokrycie przekroczeń, było zgodne z wolą twórców budżetu.

⁷³⁾ W budżecie francuskim znajdują się w etatach poszczególnych resortów osobne tytuły, przeznaczone na pozostałości do wydatkowania (dépenses des exercices clos et perimés), zamiast sum umieszcza się jednak w budżecie tylko wyraz „mémoire“, a należne wzgl. wypłacone kwoty wyprowadza się dopiero w zamknięciu rachunkowym.

ROZDZIAŁ VI.

WYKONANIE BUDŻETU.

(ciąg dalszy).

II. WŁADZE WYKONAWCZE.

Jak już wyżej zaznaczono, wykonanie budżetu w granicach, określonych przez jego autoryzację tak pod względem rzeczowym jak i co do terminu, należy wyłącznie do władz wykonawczych. Zasadniczo dzielą się władze rządowe w stosunku do wykonania budżetu na dwa rodzaje: na władze asygnujące (*Ordonnateurs*) i na urzędy kasowe (*Comptables*). Pruska ustawa o rachunkowości nie uwzględnia tego rozróżnienia.

1. WŁADZE ASYGNUJĄCE.

Władze asygnujące wykonywują wszystkie czynności, skutkujące przychody i rozchody, wydają polecenia (asygnacje): co, jak i gdzie ma być pobrane lub wydane (stąd pochodzi ich nazwa); są zatem do pewnego stopnia kierownikami czynności skarbowych, nie zajmują się natomiast samem dokonywaniem poborów czy wypłat. Do tego są przeznaczone osobne organy-urzędy kasowe, stanowiące narzędzia wykonawcze. Należy z naciskiem podkreślić, że ten podział zawiera w sobie możliwość pewnego wzajemnego kontrolowania się przez powyższe dwa rodzaje urzędów. Wyjątek zachodzi co do cel, niektórych podatków spożywczych i co do przedsiębiorstw państwowych, gdzie z natury rzeczy niższe instancje są równocześnie urzędami asygnującymi (wymiarowymi) i przyjmującymi wpływy pieniężne.

Należy rozróżniać władze asygnujące I-ej i II-ej instancji—„*Ordonnateurs primaires* i *secondaires*“. Prawo asygnowania przysługuje władzom I-ej instancji bezpośrednio na zasadzie samego budżetu (ogólnego lub specjalnego); do władz tych należą przede wszystkim ministrowie, a następnie inne władze centralne, posiadające własne budżety, jak np. Najwyższa Izba Kontroli Państwa.

W Rzeszy niemieckiej władzami I-ej instancji są Kanclerz Rzeszy i jego zastępcy (Sekretarze stanu). Władzami asygnującymi II-ej instancji są podwładne urzędy prowincjonalne; prawo asygnowania przysługuje im nie bezpośrednio na zasadzie budżetu lecz na zasadzie szczegółowych etatów lub poszczególnych zezwoleń władz centralnych. Ponieważ władze II-ej instancji posiadają tylko przekazane im przez władze I-ej instancji prawo asygnowania, przeto systemat budżetowy francuski mówi „o *ordonnance directe*“ ministra i o „*ordonnance de délégations des ordonnateurs secondaires*“.

Władze asygnujące I-ej instancji opierają się na swych specjalnych budżetach⁷⁴⁾ i przestrzegają ich wykonania. W Prusiech posiadają one obecnie zupełnie

⁷⁴⁾ Jeden minister może posiadać kilka specjalnych budżetów tak np. minister rolnictwa wykonuje budżety: dóbr państwa, lasów, rolnictwa i stadnin państwowych, minister skarbu budżety podatków bezpośrednich, pośrednich, administracji skarbowej i ogólnego zarządu skarbowego.

nieograniczone prawo rozporządzania przekazanymi im kredytami, kiedy np. we Francji wydzielanie im kredytów następuje co miesiąc, a w Anglii również stopniowo w ciągu roku.

Pozatem uprawnienia władz I instancji są w Prusiech mniej lub więcej zależne od tego, czy chodzi o tak zw. kredyty centralne, którymi minister sam może rozporządzać, czy też o kredyty, które muszą być podzielone między władze prowincjonalne. Co do kredytów centralnych — posiadają szefowie resortów całkowitą swobodę dysponowania z warunkiem nie przekraczania ram budżetu. Podziału kredytów prowincjonalnych dokonywa się na początku roku na zasadzie szczegółowych etatów (*Kassenetats*), przyczem jest wymagany współudział ministra skarbu wzgl. zezwolenie Władzy Najwyższej; minister resortowy nie może jednostronnie dokonywać żadnych zmian w szczegółowych etatach.

Jeżeli szef władzy centralnej chce dokonać zmiany w swym budżecie, jako to poczynić rozchody pozabudżetowe lub przekroczenia budżetu, to musi uzyskać uprzednią zgodę ministra skarbu, który inaczej niemógłby ponosić współodpowiedzialności za wykonanie budżetu. W myśl obowiązujących przepisów należy w tych wypadkach wyjednywać zezwolenie Władzy Najwyższej, w praktyce jednak to zezwolenie bywa udzielane w końcu roku przy przedkładaniu ogólnego zamknięcia rachunkowego.

W innych krajach władza dyspozycyjna ministrów resortowych jest jeszcze bardziej ograniczona: we Francji muszą uzyskiwać co miesiąc wydzielanie im odpowiedniej części kredytów, a w Anglii, we Włoszech i w szeregu innych państw muszą poddawać swe poszczególne asygnowania uprzedniej kontroli (wizowaniu).

Przeważną część czynności asygnowania wykonywują w Prusiech władze prowincjonalne — urzędy asygnujące drugiej instancji, lub jeśli chodzi o zarządy wojskowy, celny i podatkowy — władze poszczególnych państw związkowych.

Władze prowincjonalne — *ordonnateurs secondaires* — muszą się stosować do poleceń swych ministrów i do etatów szczegółowych (*Kassenetats*). Na przekroczenia budżetu i rozchody pozabudżetowe należy uzyskiwać zezwolenia ministra skarbu i ministra resortowego; takie zezwolenie jest niezbędne przy przekroczeniu szczegółowego etatu nawet w tych wypadkach, gdy przekroczenie kredytu ze strony jednego urzędu może być wyrównane za pomocą oszczędności innego urzędu w tymże kredycie, a więc właściwie niema przekroczenia w poszczególnym tytule budżetowym⁷⁵⁾.

W ogólności można zauważyć, że ilość i kompetencja władz asygnujących II-ej instancji, ulega w Prusiech coraz większemu różniczkowaniu. Powstają ciągle nowe rodzaje władz i stale ujawnia się dążność ku temu, aby władzom niższych instancji nadać prawo bardziej swobodnego rozporządzenia udzielonymi im kredytami. Jest to zupełnie usprawiedliwione. Im władza jest bliższą warunków lokalnych, tem łatwiej może ocenić niezbędność wydatkowania, tem dokładniej może dostosować wysokość rozchodu do warunków miejscowych i tem oszczędniej może gospodarować. Rozwój zasady decentralizacji nie posunął się jednak

⁷⁵⁾ Co do wyrównania nadwyżek w rozchodach i w przychodach w końcu roku między poszczególnymi kasami prowincjonalnymi porówn. Nr. 14 regulaminu kasowego z 17 marca 1828 r. i § 61 Instrukcji dla głównych kas państwowych z 21 maja 1887 r.

dotychczas tak dalece, jakby to było do życzenia, szczególnie w dziedzinie szkolnictwa i budownictwa.

Do urzędów asygnujących drugiej instancji należą nietylko tak zw. urzędy prowincjonalne w ścisłym znaczeniu, ale również urzędy powiatowej i ev. lokalne (Kreis und Ortsbehörden). Oczywiście wyższe i średnie urzędy prowincjonalne mają znacznie szersze uprawnienia co do asygnowania, aniżeli urzędy niższe, które częstokroć nie posiadają własnych etatów, muszą się trzymać granic, zakreślonych im przez urzędy wyższe, lub też uzyskiwać od nich asygnacje na kasy państwowe ⁷⁰⁾.

W Rzeszy niemieckiej istnieją przy władzach wojskowych lądowych i morskich osobne urzędy zaopatrzenia armji t. zw. intendetury, lecz wyjątkowo mogą być asygnowane bezpośrednio wojskom fundusze na prowadzenie gospodarki we własnym zakresie, o ile na to zezwala budżet (porówn. rozdz. 26, tyt. 4 i 5, rozdz. 27, tyt. 8 — 10 i rozdz. 52, tyt. 2).

W niektórych wypadkach bywają asygnowane znaczniejsze fundusze państwowe instytucjom niepaństwowym, które posiadają prawo dalszego ich rozasygnowania. Należy rozróżniać dwa rodzaje takich instytucji.

1) Instytucje państwowe, obowiązane do przedkładania osobnych budżetów, ulegających zatwierdzeniu przez państwo; w budżetach zapomogi państwowe winny być wykazywane jako osobny rodzaj przychodów (uniwersytety i t. p. instytucje, posiadające charakter osób prawnych). W tych wypadkach instytucje muszą się ściśle trzymać budżetu i składać rachunki Najwyższej Izbie Kontroli Państwa; istnieje przeto kontrola państwowa co do funduszy tego rodzaju instytucji.

W Prusiech szkoły wyższe, otrzymujące zapomogi od państwa, nie są wprawdzie obowiązane do uzyskiwania zatwierdzenia swych budżetów, lecz uzyskiwanie zapomóg jest obwarowane ścisłymi przepisami, a rachunki szkół wyższych ulegają rewizji Najwyższej Izby Kontroli Państwa.

Izby rolnicze, które otrzymują od 80 -- 90 % państwowego funduszu dyspozycyjnego, przeznaczonego na popieranie przemysłu rolnego, (Rozdz. 104 i 105, Rozdz. 107, tyt. 1 i 2 budżetu), pobierają zapomogi na zasadzie przedkładanych budżetów, mogą jednak swobodnie rozporządzać funduszami i w zasadzie nie są obowiązane do składania rachunków Najwyższej Izbie Kontroli.

2) Drugą kategorię stanowią instytucje, pobierające tak zw. dotacje, oparte na specjalnych postanowieniach prawnych (dotacje biskupie, rozdz. 115 budżetu rozchodów; dotacje prowincjonalne — rozdz. 43, tyt. 6 i 7; dotacje na płace proboszczów, rozdz. 124, tyt. 2. 2-a — 2-c i t. d.); instytucje dotowane posiadają zupełną swobodę rozporządzania funduszami, albo też w bardzo małym stopniu są kontrolowane; w szczególności nie podlegają rewizjom ze strony Najwyższej Izby Kontroli. Forma dotacji jest o tyle korzystniejszą dla skarbu państwa, iż wysokość dotacji pozostaje stale lub na dłuższe okresy czasu niezmienna, gdy prze-

⁷⁰⁾ Przy prowadzeniu znaczniejszych budowli mogą być urządzone osobne kasy budowlane dla uskuteczniania takich wypłat, które ze względu na swój charakter nie mogą być dokonywane przez kasy centralne np. wypłaty zarobków robotniczych (Dz. Min. spr. wewn. r. 1854, str. 82). Urzędy budowlane mogą w takich wypadkach upoważniać kierowników robót do dokonywania poszczególnych wypłat w granicach sumy, przekazanej im przez kasę główną, stosownie do zachodzącej potrzeby. Porówn. też francuskie „Fonds régis par économie”. Fontaine str. 81.

ciwnie zapomogi z roku na rok wzrastają w miarę powiększania się potrzeb. Wypadki powiększania dotacji mogą być tylko wyjątkowe, a dotowane instytucje muszą posiadać wypróbowane i wysokie zaufanie, aby uzyskać wyjątek od tej ogólnej zasady, że korzystanie z funduszków państwowych bez kontrolowania poszczególnych wydatków przez odpowiednie organy państwowe jest nie dopuszczalne.

Główne rodzaje władz asygnujących. Za władze asygnujące nie można uważać jedynie władz, noszących miano „skarbowych”. Każda władza, o ile zarządza przyjęcie wpływu albo poleca wzgl. asygnuje dokonanie wydatku, spełnia czynność skarbową, jest przeto władzą asygnującą w pojęciu ustawy o rachunkowości państwowej. Zarząd skarbowy, w obszernem tego słowa znaczeniu, nie jest tylko specjalną gałęzią ogólnego zarządu państwowego, lecz stanowi raczej pewną stronę jego działalności, podobnież jak funkcje policji państwowej należą nietylko do specjalnych organów policyjnych lecz w mniejszym lub większym stopniu są wykonywane przez wiele innych władz państwowych.

Skarbowemi, w ścisłym znaczeniu, są te władze, dla których czynności skarbowe stanowią cel istnienia, podczas gdy dla innych władz tego rodzaju czynności są tylko dodatkowymi (ubocznymi). Oczywiście, przepisy o rachunkowości państwowej w przeważnej części mają zastosowanie do władz skarbowych, a szczególnie do tak zw. władz poborowych.

Nie jest możliwem zupełnie dokładne ustalenie, jakie władze należy zaliczyć do skarbowych w ścisłym znaczeniu. W niektórych państwach zarządy dóbr państwowych, lasów, poczt, kolei żelaznych są uważane za władze czysto skarbowe i stanowią gałęzie zarządu skarbowego, w innych krajach—szczególniej tam, gdzie interesy rolnictwa, przemysłu i komunikacji nie potrzebują się zbytnio liczyć ze względami natury finansowej, — zarządy te są włączone do innych resortów.

W Prusiech np. koleje żelazne oddawna posiadają osobny zarząd, gdyż i pierwotkowo i w szczególności po upaństwowieniu kolei miano na względzie nie interesy skarbowe, lecz potrzeby komunikacyjne oraz bardzo obszerny zakres tego działu. Zarządy dóbr i lasów państwowych do roku 1878 należały do ministerstwa skarbu i zostały przyłączone do ministerstwa rolnictwa z wyraźnym zamiarem podkreślenia tej okoliczności, że interesy rolnictwa nie powinny być podporządkowane względem czysto finansowym.

Co do urzędów ściśle skarbowych w Rzeszy niemieckiej i w Prusiech, należy zaznaczyć, co następuje:

W Rzeszy. Od roku 1867 część źródeł dochodowych została ustapiona przez Prusy i przez inne państwa związkowe na rzecz Rzeszy; przedewszystkiem zaś cła i podatki spożywcze. Pobór i zarząd ceł i podatków, wpływających na dobro skarbu Rzeszy, pozostały w ręku poszczególnych państw, którym Rzesza bonifikuje koszty administracyjne⁷⁷⁾. Z tego powodu ilość władz i urzędników ściśle skarbowych w Rzeszy jest stosunkowo niewielka.

⁷⁷⁾ Przy sposobności należy zaznaczyć, że powyższe uregulowanie sprawy nie budzi wątpliwości, gdyż przy wymiarze ceł i podatków spożywczych najczęściej nie chodzi o dokonywanie oszacowań, lecz o zastosowanie ustalonych taryf na podstawie ilości produktów lub nawet na oko. W dziedzinie podatków bezpośrednich ma się do czynienia w znacznie większym stopniu z szacowaniami, a przytem w poszczególnych państwach istnieją różne rodzaje opodatkowania.

Należą do nich urzędnicy Urzędu skarbowego Rzeszy, na którego czele stoi Sekretarz stanu; podlegają mu podsekretarz i dyrektor; jeden z nich zarządza wydziałem budżetowo-kasowo-rachunkowym, a drugi wydziałem cel i podatków pośrednich; w wydziałach urzęduje 14 radców (urzędników referendarskich) i pewna liczba urzędników pomocniczych, kancelaryjnych i podurzędników. Obok powyższych organów centralnych istnieje 15 pełnomocników Rzeszy do spraw celnych i podatkowych i 42 podległych im kontrolerów stałych, którzy w poszczególnych państwach związkowych dopilnowywuują prawidłowego wymiaru i zarządu cel i podatków spożywczych według jednolitych zasad. Prócz tego Urzędowi skarbowemu Rzeszy podlega Główna kasa państwowa, mennica i rejonowa komisja Rzeszy. Za urzędy centralne należy też uważać: zarząd długu państwa, komisję długów państwa, zarząd funduszu inwalidów i Izbę Obrachunkową Rzeszy, ściśle związaną z pruską Najwyższą Izbą Kontroli. Urzędników Banku Rzeszy należy też uważać za państwowych urzędników skarbowych, lubo Bank posiada charakter osoby prawnej, a więc nie jest instytucją czysto państwową.

W Prusiech. Na czele pruskich władz skarbowych stoi Minister skarbu, a pod nim podsekretarz stanu i trzech dyrektorów. Ministerstwo skarbu dzieli się na trzy wydziały: 1) budżetowo-kasowo-rachunkowy; 2) podatków bezpośrednich; 3) podatków pośrednich. Dyrektorowie dwu ostatnich wydziałów noszą tytuł generalnych dyrektorów. Liczba radców (referendarzy) dochodzi do 29; szczególnie w I-ym wydziale wzmagająca się ilość spraw powoduje stałe powiększanie ilości urzędników referendarskich.

Jak wiadomo, na etacie ministerstwa skarbu znajdują się władze prowincjonalne zarządu spraw wewnętrznych, nadprezydentur rejencji i landratur, oraz banki rentowe. W końcu 1902 r. etat ministerstwa skarbu liczył wogóle 3437 wyższych i niższych urzędników tej grupy.

Co się tyczy władz prowincjonalnych, należących do wydziałów 2-go i 3-go, to na oddzielnym etacie podatków pośrednich pozostają: dyrekcje podatków pośrednich (Provincial-steuer-directionen), główne urzędy cel i podatków (Hauptzoll und Steuerämter, poborcy celni i podatkowi (Zoll und Steuereinnehmer), kontrolerzy celni i podatkowi (Grenz-und Steueraufseher); na etacie podatków bezpośrednich znajdują się: administracja podatków bezpośrednich w Berlinie, urzędy katastralne, przewodniczący komisji podatku dochodowego i przemysłowego wraz z sekretarzami i urzędnikami kancelaryjnymi, zarządzający kasami powiatowymi (Rentmeister der Kreiskassen), urzędnicy egzekucyjni i t. d. Obok Ministerstwa skarbu a po części pod jego zwierzchnictwem pozostają, jako wyższe władze skarbowe: Główny zarząd długów państwowych, Najwyższa Izba Obrachunkowa, Zarządy loterii, G. Z. mennicy i żeglugi morskiej.

W roku 1902 było etatowych urzędników w podatkach bezpośrednich 2651, w pośrednich 12806. Doliczając do tego 172 urzędników Najwyższej Izby Obrachunkowej, 61 urzędników zarządu żeglugi morskiej, 26 — zarządu loterii (nielicząc kolektorów, wynagradzanych sposobem prowizji), 22 urzędników mennicy i 935 urzędników monopolu solnego, otrzymamy około 20000 osób, które należy uważać za urzędników skarbowych w ścisłym znaczeniu; ogólna liczba urzędników etatowych w r. 1902 wynosiła w Prusiech 208,850. Obecnie (w r. 1908) liczba ta wzrosła prawie do 230.000, głównie wskutek powiększenia ilości urzędników kolejowych (do 150,000).

Wykonanie prawa asygnowania. Chociaż władze wykonawcze nie powinny i nie mogą być niewolniczo skrępowane pozycjami budżetu, lecz ściśle przestrzeganie jego treści winno stanowić główną wytyczną ich czynności; odchylenia mogą być dopuszczane li tylko na zasadzie jaknajściślejzego i jak najdokładniejszego zbadania sprawy. Oprócz tego każdy urzędnik musi być najzupełniej obeznany ze swymi obowiązkami na to, aby wielki i rozgałęziony aparat administracji skarbowej mógł spełnić swą powinność ⁷⁸⁾.

Im dokładniej każdy urzędnik spełnia swe czynności w granicach upoważnień budżetowych, tem większe zaufanie posiada Rząd u narodu i u jego przedstawicieli w Sejmie.

Granice, których winny się trzymać władze asygnujące przy wykonaniu budżetu tak co do treści jak i co do terminów, zostały już wyczerpująco określone. Tu należy jeszcze pokrótce wspomnieć o sposobie postępowania co do wydatków osobowych i rzeczowych.

Wydatki osobowe. Istnieje cały szereg przepisów, mających na celu zapobieganie wszelkiej samowoli ze strony władz i nadużyciom ze strony poszczególnych urzędników lub pewnych grup urzędniczych. Główną zasadę stanowi przepis, iż pobory służbowe i wynagrodzenia, wynikające z praw emerytalnych, mogą być wypłacane tylko wówczas, gdy są przewidziane w budżecie ⁷⁹⁾, lub opierają się na osobnym tytule prawnym ⁸⁰⁾. Otrzymywanie mieszkań przez urzędników również musi być przewidziane w budżecie. Jeżeli nie jest wyraźnie przyznane prawo bezpłatnego pomieszkania, to korzystający z mieszkania urzędnik musi płacić odszkodowanie, lub też wartość lokalu powinna być zarachowana na poczet dodatku na mieszkanie (kwaterunkowego — §§ 28 i 29 ustawy o rachunkow.). Inne rodzaje użytkowania z budynków państwowych przez urzędników również muszą być opłacane, o ile budżet nie zawiera odmiennego pod tym względem postanowienia (§ 29) ⁸¹⁾.

Wszystkie powyższe przepisy są stosowane również w Rzeszy niemieckiej. Inne tylko jest postępowanie co do oszczędności na płacach i innych poborach urzędniczych, spowodowanych czasowem nieobsadzeniem posad lub nieotrzymaniem poborów przez uprawnione osoby.

W Prusiech oszczędności są używane na pokrycie kosztów delegacji do zastępowania wakujących posad albo na wypłatę nadzwyczajnego wynagrodzenia za pośredni lub bezpośredni udział w załatwieniu czynności, przywiązanych do waku-

⁷⁸⁾ Świadomość tych obowiązków często zmusza władze centralne do pouczania podległych im organów; w szczególności żąda się od urzędów podwładnych szczegółowych planów gospodarczych, aby uniknąć przekroczeń budżetu i zapewnić pokrycie niezbędnych potrzeb do końca roku.

⁷⁹⁾ Bliższe szczegóły co do budżetowania plac urzędniczych p. **Schwarz und Strutz**. Tom II, ks. 8, str. 1683 (§ 91, co do szkół wyższych, otrzymujących zapomogi państwowe, p. tamże tom II, ks. 1 (§ 261). Również **Schreiber**, str. 48.

⁸⁰⁾ Jeżeli nowoutworzona posada nie jest obsadzona w ciągu roku, to winien być o tem zaświadomiony Sejm (§ 23 ust. 2. Ustawy o rachunkowości).

⁸¹⁾ Bliższe szczegóły p. **Herriurth und Schreiber** (Kompt. Ges.) w odpowiednich §§. O darach z łaski p. § 22 Ust. o rach. O taksach za ściąganie podatków § 27 Ust. o rach.

jących posad (§ 23 ustawy o rachunkowości)⁸²⁾, w Rzeszy podobne postępowanie nie jest dozwolone⁸³⁾. Nadzwyczajne wynagrodzenia i zapomogi dla urzędników wogóle mogą być wypłacone tylko z funduszków, wyraźnie na ten cel w budżecie przeznaczonych; w szczególności zaś z funduszu, przeznaczonego na zapomogi dla urzędników pomocniczych nie mogą być wydawane żadne remuneracje urzędnikom etatowym (§§ 24 i 25 Ustawa o rach.⁸⁴⁾).

Wydatki rzeczowe. Co do wydatków rzeczowych istnieją również pewne przepisy, zapobiegające samowolnemu, nieuzasadnionemu, niesłusznemu i niedostatecznie obmyślonemu wydawaniu pieniędzy państwowych. I tak § 37 ustawy o rachunkowości wymaga, aby w zasadzie wszelkie zobowiązania, zaciągane na rachunek państwa, były oparte na uprzednio uzyskanych urzędowych zezwoleniach, i zakazuje zawierania umów z urzędnikami prowadzącymi daną gałąź zarządu lub mającymi w niej udział. (Przewidziane są wyjątki).

Rozwiązanie umów lub zmiany w nich na niekorzyść państwa mogą następować tylko za zezwoleniem Władzy Najwyższej, a jeżeli zawarcie umowy zależało od zezwolenia Sejmu, to tylko za jego zgodą. (Surowe przepisy o przetargach publicznych są mniej odpowiednie dla przedsiębiorstw państwowych niż dla innych gałęzi zarządu i niejednokrotnie okazały się zbyt uciążliwymi).

Przy wykonywaniu na koszt skarbu państwa nowych robót budowlanych lub gruntownych przeróbek jest w zasadzie wymagane, stosownie do § 30 Ustawy o rachunkow. sporządzanie kosztorysów, które co do ważniejszych i droższych robót budowlanych podlegają sprawdzeniu i zatwierdzeniu przez wyższe instancje techniczne.

Uszeregowanie czynności, związanych z wykonaniem budżetu.

Wykonanie budżetu, pozostające pod zwierzchniem nadzorem Ministra Skarbu i stanowiące jeden z najważniejszych obowiązków Władz państwowych, rozpoczyna się bezpośrednio po dokonaniu podziału przyzwozonych wydatków pomiędzy właściwe ministerstwa i władze resortowe. W Prusiech ten podział odbywa się w formie rozesłania specjalnych budżetów. (Special-etats). We Francji i we Włoszech, gdzie parlamenty uchwalają nie tytuły lecz całkowite rozdziały budżetu, kierownicy władz ustalają przedewszystkiem poszczególne paragrafy i sumy dla swego resortu; są przytem dozwolone zmiany w granicach ogólnej sumy danego rozdziału budżetowego.

Stopień drugi stanowi w Prusiech dalszy podział kredytów, przyznanych przez poszczególne rozdziały budżetu, (o ile nie chodzi o fundusze centralne) pomiędzy władze podległe; odbywa się ten proces przez rozsyłanie t. zw. etatów kasowych (Kassenetats — § 10 ustawy o rachunkow.). Etaty kasowe, których projekty stanowiły podstawę do ułożenia projektu budżetu specjalnego co do podziału i oznaczenie tytułów ściśle odpowiadają budżetowi, a różnią się od budżetów specjalnych pod tym względem, iż zawierają tylko części kwot. figurujących w poszczególnych tytułach budżetu. Etaty kasowe są wyznaczane na

⁸²⁾ p. bliższe szczegóły u **Schreibera** op. c. str. 54.

⁸³⁾ p. u **Thrän'a Hirths** Annal, r. 1902 str. 7 i dalsze.

⁸⁴⁾ O nowych przepisach co do funduszków zapomogowych, p. **Schwarz und Strutz**. Tom I, ks. 1, str. 97 O remuneracjach z funduszków budowlanych **Herrfurth II**, st. 636, **Schreiber**, str. 46, 70.

jeden rok lub na więcej (3 lata), jeżeli są drobne i mało zmienne. W tym ostatnim wypadku mogą być uzyskiwane rok rocznie na zasadzie tak zw. deklaracji.

Niektóre władze (np. zarządy leśne) otrzymują oprócz etatów kasowych również tak zw. etaty w naturze.

Aby dzienniki i księgi obrotów mogły być założone we właściwym czasie, powinny władze asygnujące otrzymać etaty kasowe już na 1 marca; termin ten, oczywiście, zależy od poczynienia przez Sejm zależnych od niego zmian we właściwym czasie.

Budżet główny Generalnej kasy państwowej oraz budżety Władz Centralnych otrzymują sankcję Władzy Najwyższej. Etaty kasowe zatwierdza Minister skarbu wraz z właściwym Ministrem resortowym, o ile co do mniejszych etatów nie jest ta czynność przekazana władzom prowincjonalnym. Też same przepisy dotyczą również deklaracji etatowych ⁸⁵⁾.

We Francji oprócz rzeczowego podziału kredytów, o którym wyżej mowa, odbywa się jeszcze podział kredytów rocznych na poszczególne miesiące, i to tak dla Władz Centralnych, jak i dla niższych instancji. We francuskim ministerstwie skarbu istnieje osobna „Direction des mouvements des fonds”; zadaniem jej jest dopilnowywanie równowagi między przychodami i rozchodami państwa, i ona co miesiąc określa jako część kredytów rocznych może być zużyta wzgl. jakie będą przypuszczalne wpływy dochodów. Urządzenie to ma wielkie znaczenie ze względu na oddziaływanie wypłat ze skarbu państwa i wpłat do skarbu na rynek pieniężny.

Poszczególne czynności t zw. Władz asygnujących mogą być ujęte w następujące uszeregowanie:

a) co do rozchodów:

1) Pierwsze stadium stanowią czynności przygotowawcze — wstępne — jako to: zbadanie w danym wypadku, czy zaspokojenie potrzeby wydatkowania należy do państwa, w jaki sposób można zaspokoić potrzebę najodpowiedniej pod względem gospodarczym oraz najtaniej i t. p.; co do umów — żądanie złożenia ofert, organizowanie nowych stanowisk służbowych, ogłoszenia konkursów na posady (te ostatnie praktykują się częściej w zarządzie komunalnym aniżeli w państwowym).

2) Dalej następuje zobowiązanie ze strony skarbu państwa, w terminologii francuskiej zwane „engagement” ⁸⁶⁾.

Jako engagement — zobowiązania ze strony skarbu państwa — należy uważać: przyjęcie na posadę, zawarcie umowy i t. p. zawiązanie stosunku prawnego, z którego wypływają prawa i obowiązki.

W niektórych wypadkach na zawarcie umowy należy wyjednywać zgodę władz wyższych (zezwolenie Władzy Najwyższej lub Ministra).

3) Płatność. Roszczenie wierzyciela skarbu państwa nie wynika tylko z zawarcia umowy, nie staje się płatnem tylko przez mianowanie na posadę, ani

⁸⁵⁾ Istnieją szczegółowe przepisy, określające formę, sporządzanie i badanie etatów kasowych i ich projektów. Por. *Herrfurth* op cit str. 181, 182 191.

⁸⁶⁾ *Stourme* „Engagement est un acte, dont l'exécution implique pour le présent ou pour l'avenir une création ou une augmentation des dépenses.

Fontaine: une disposition, qui aura pour conséquence ultérieure de créer une dette à la charge d'état.

Francuskie określenie „engagement” stosuje się jednak do 1-ej i do 2-ej grupy czynności.

nawet przez zajęcie posady. Płatność następuje wówczas, gdy umowa została wykonana, budowie przyjęte, gdy urzędnik wykonał obowiązki służbowe, o ile chodzi o wynagrodzenie płatne z dołu, lub przebył pewne okresy czasu (miesiące, kwartały), jeśli chodzi o uposażenie płatne z góry. Krótko mówiąc, płatność ma miejsce wówczas, gdy dla wierzyciela skarbu zostanie ściśle ustalona kwota roszczenia. Jak to już było zaznaczone, moment ten decyduje również o zarachowaniu rozchodu do danego roku budżetowego, czy rachunkowego, a nie jest pod tym względem miarodajnym ani engagement, ani charakter gospodarczy rozchodu.

Nastąpienie płatności w powyższym znaczeniu (ustalenie ścisłej kwoty roszczenia) zależy częstokroć od uprzedniego sprawdzenia wzgl. obliczenia zalikwidowanej należności wierzyciela skarbu przez władzę asygnującą. Do władzy tej należy np. ustalenie wysokości kosztów podróży urzędnika po uprzednim zbadaniu rachunku, sprawdzenie i ew. skorygowanie przedłożonych rachunków na roboty budowlane i na dostawy (Reskrypt z 15 maja 1829 r. v. Kamptz, Annalen, str. 233). W innych wypadkach np. przy wypłacie poborów służbowych nie jest konieczne ustalenie płatności przez władzę asygnującą. Płatność następuje ipso jure.

4) Ostatnią czynnością jest zlecenie płacenia (asygnowanie, ordonnancement, mandat). Od czynności asygnowania pochodzi nazwa władz „asygnujących“, lubo należy do nich również przygotowanie, engagement i zalikwidowanie (ustalenie płatności). Po płatności winno naogół następować asygnowanie. Istnieją jednak wyjątki celem ułatwienia manipulacji kasowych: wypłata procentów od obligacji państwowych, poborów służbowych może się odbywać bez asygnowania, gdyż płatność roszczenia nie przedstawia w tych wypadkach żadnej wątpliwości.

W takim wypadku jest asygnowanie trwałe, t. j. jednorazowe na szereg wypłat.

Polecenie kasie wypłaty (asygnacja) może być ogólne np. gdy chodzi o wykazy podatkowe, listy płacy, wypłaty emerytur i zasiłków lub specjalne; może zawierać nakaz wypłaty gotówką lub przez potrącenie (kompensatę). Bez asygnacji nie może być uskuteczniiona żadna wypłata (§ 52 instrukcji dla kas głównych).

Sporządzając asygnacje, winna władza asygnująca raz jeszcze dokładnie sprawdzić, czy posiada w etacie dostateczny kredyt. Ściśle biorąc, sprawdzenie powinno nastąpić już podczas engagement, bo jeżeli powstanie roszczenie względem skarbu państwa, to oczywiście musi być zrealizowane, nawet gdyby kredyt był niewystarczający; w tym wypadku trzeba wyjednywać zezwolenie władzy przełożonej na rozchód pozabudżetowy lub na przekroczenie budżetu dla uniknięcia t. zw. przeinaczenia kredytów.

Władza asygnująca musi też sprawdzać, czy asygnowanie nastąpiło z właściwej pozycji budżetowej.

b) co do przychodów:

1) 2) Czynnościom przygotowawczym i engagement w rozchodach odpowiadają co do przychodów również przygotowanie i zawarcie umów np. kontraktów dzierżawy dóbr państwowych lub dokonanie obrachunków, wynikających z umów. Obowiązek płacenia podatków i ceł jest ustalany przez ustawowo powołane ku temu urzędy wymiarowe.

3) Płatność roszczeń państwowych następuje co do opłat za korzystanie z urządzeń państwowych jak np. z poczt, kolei żelaznych i t. p. równocześnie z dokonaniem świadczenia ze strony państwa, częstokroć równocześnie z wydaniem zlecenia na otrzymanie świadczenia (bilet kolejowy); co do podatków bezpośrednich—na podstawie dokonanych wymiarów i przez doręczenie nakazów płatniczych; co do podatków pośrednich — przez określenie kwoty podatku na zasadzie taryfy ze strony urzędów celnych, kontroli skarbowej i t. p.

4) Polecenie urzędowi kasowemu poboru przychodów co do podatków bezpośrednich odbywa się przez wysłanie kasom ksiąg bierczych; pobór podatków pośrednich, ceł oraz opłat za korzystanie z urządzeń państwowych dokonywa się najczęściej uno acto z ustaleniem roszczenia i przez jedno i też same urzędy.

ROZDZIAŁ VII.

WYKONANIE BUDŻETU.

(ciąg dalszy)

2. URZĘDY KASOWE I KASOWOŚĆ.

Władze asygnujące mają głównie doczynienia z budżetem i z jego wykonaniem (exercice), właściwym obiektem działalności kas jest — skarb (le trésor).

René Stourm w swym dziele p. t. „Budget“ powiada: „Le trésor est le grand reservoir des ressources de l'état⁸⁷⁾. Il ne meurt pas, comme les exercices. Il peut être riche, ci celles-ci sont pauvres“. To znaczy, że mogą być np. zaciągnięte pożyczki, które napełnią skarb, ale osłabiają bilans państwowy, mogą być wyasygnowane wypłaty, obciążające budżet, ale skarb się nie zmniejsza, dopóki wypłaty nie zostaną zrealizowane⁸⁸⁾.

Dla tego też deficyt rachunkowy wcale nie jest równoznaczny z wyczerpaniem skarbu, który może posiadać jeszcze bardzo obfite środki obrotowe. Deficyt rachunkowy jest raczej przepowiednią, barometrem dla stanu kasy.

Władze asygnujące dążą zwykle do coraz dalej idącego zróżniczkowania i decentralizacji swych czynności (asygnowania), natomiast w zarządzie kasowym przeważa dążność do scentralizowania, ujednolajnienia i podporządkowania organów lokalnych instancjom centralnym. Zjawisko to jest zupełnie uzasadnione. Skarb można porównać z beczką, napełnioną pieniędzmi, z której trzeba je czerpać i do której należy je wkładać. Im więcej istnieje kas wzajemnie niepodporządkowanych, lecz spółrzędnych, tem więcej potrzeba beczek, z których każda musi posiadać stały, wykluczony z obrotu zapas gotowizny, aby zaspakajać żądania wypłat nawet wówczas, gdy należne wpływy jeszcze nie zostały zrealizowane. Oczywiście, że przy istnieniu jednej wielkiej beczki łatwiej jest osiągnąć wyrównanie między przychodami i rozchodami, a przez to uniknąć gromadzenia beczek leżących środków obrotowych.

Z powyższych względów w znaczniejszych państwach cywilizacyjnych, coraz silniej utrwalala się z biegiem czasu zasada jedności kas⁸⁹⁾.

⁸⁷⁾ W innym miejscu mówi: Skarb jest bankierem budżetu.

⁸⁸⁾ Skarbu pod żadnym pozorem nie można utożsamiać z majątkiem państwowym. Skarb obejmuje tylko gotówkę, papiery i znaki wartościowe i t. p., ale nie grunty, ruchomości, materiały i inne t. p. przedmioty.

⁸⁹⁾ Jedności kas nie koniecznie musi odpowiadać jedność budżetu, gdyż budżet i skarb są to materje wzajemnie od siebie niezależne.

W Prusiech już rozkaz królewski z 17 marca 1828 r. zniósł większą część dawnych kas centralnych i przekazał ich funkcje głównej kasie państwowej. Pozostały jednak wówczas osobne kasy główne dla zarządu górniczego i dla zarządu budowy dróg, istniały też nadal kasy ministerjalne, jako kasy rozchodowe, ale stopniowo były znoszone — ostatnio osobna kasa ministerstwa wyznań religijnych w końcu XIX stulecia. Obecnie ministerstwa posiadają tylko podręczne kasy biurowe i tak zw. receptury. I takie kasy są zbędne i szkodliwe, bo więżą pieniądze obrotowe.

Dzisiaj (w r. 1908) w Prusiech istnieją obok głównej kasy państwowej tylko dwie osobne kasy główne, które się łączą z kasą główną przez podawanie jej swych sald rachunkowych, a mianowicie główna kasa loterii i kasa umarzania długów państwowych.

W Głównej kasie państwowej koncentruje się gotowizna, napływająca ze wszystkich kas prowincjonalnych i z kas m. Berlina, z wyjątkiem dwu wyżej wymienionych; jak również z kasy zarządu żeglugi morskiej, z urzędu pożyczkowego, z kas ministerjalnych, budowli wojskowych i t. d. Na prowincji podlegają Głównej kasie państwowej dwa szeregi kas: kasy kolei żelaznych wraz z podległymi im kasami towarowymi i pasażerskimi i kasy rejencyjne, którym są podporządkowane wszystkie inne kasy prowincjonalne, z wyjątkiem kolejowych. Kasom rejencyjnym podlegają: kasy głównego zarządu górniczego (Oberbergamtshauptkassen) wraz z kasami górniczymi (Bergwerkkassen), główne kasy zarządu sprawiedliwości (Justizhauptkassen) wraz z kasami sądowymi (Gerichtskassen), dalej kasy celne (Hauptzollamtskassen) i podatkowe (Steuerkassen), kasa administracji podatkowej w Berlinie, wszystkie kasy powiatowe i cały szereg specjalnych: uniwersyteckich, szkolnych, leśnych, dóbr państwa i t. d.

Aby jaknajbardziej ograniczyć niezbędną sumę kapitału obrotowego, istnieje przepis, iż zapasy gotowizny w kasie powinny być dostosowane do przewidywanych w najbliższym czasie wpływów i wydatków.

Zbywające nadwyżki mają być niezwłocznie przekazywane kasom wyższego rzędu, od których należy też żądać zasiłków we właściwym czasie. Wypłaty, dokonane przez kasę niższego rzędu na zlecenie kasy wyższego rzędu zarachowuje się na dobro pierwszej z nich po przedstawieniu dowodu wypłaty. Zarachowanie stanowi dla kasy zlecaniodawczej równocześnie czynność przychodową i rozchodową (§38 Instrukcji dla kas rejencyjnych).

Pomimo istnienia jedności kas niezbędna dla nich suma kapitału obrotowego wynosiła w r. 1908 w Prusiech ogółem 138 milionów, a w Rzeszy około 60 milionów marek. Można by osiągnąć zredukowanie powyższych sum przez wprowadzenie większej łączności między kasami lokalnymi⁹⁰⁾.

⁹⁰⁾ Porówn. wywody v Hövermann'a w broszurze „Zur Reform des Etatskassen und Rechnungswesen“, Berlin, 1905. Na str. 52 podaje on, jak wiele różnorodnych kas jest czynnych obecnie w jednej miejscowości. Według pomysłu Hövermann'a czynności urzędników kasowych powinny być zredukowane tylko do pobierania wpływów i dokonywania wydatków, a więc mają posiadać charakter bankowy, a prowadzenie ścisłych zarachowań i systematycznego księgowania winno być poruczone władzom asygnującym. Należy wątpić, czy by to zmniejszyło ilość pracy buchalteryjnej. Ułatwieniem dla publiczności i środkiem wiodącym do zmniejszenia ilości kapitału obrotowego, mogłoby być przede wszystkim wprowadzenie rachunków czekowych.

Istotne uproszczenie kasowości i zaoszczędzenie bardzo wysokich sum kapitału obiegowego osiągnęły Prusy i Rzesza niemiecka przez wprowadzenie związku między kasami i Bankiem Rzeszy oraz jego oddziałami.

Według obowiązujących przepisów łączność między pruskimi kasami skarbowymi i Bankiem Rzeszy polega na tem, iż prawie wszystkie znaczniejsze kasy mają otwarte w Banku Rzeszy i w jego oddziałach rachunki żyro-kontowe. Kasy rejencyjne i kolejowe mogą otrzymywać niezbędną im gotowiznę od oddziałów Banku, a zwyczajki kasowe codziennie im przekazują. Codziennie też następuje obrachunek między Główną kasą państwową i Bankiem Rzeszy; w każdej chwili Ministerstwo skarbu może wiedzieć, ile posiada w Banku państwa Główna kasa państwowa i kasy rejencyjne. Wysokość sumy, stale pozostającej na rachunku skarbu państwa w Banku Rzeszy, nie może być niższa od 10 milionów marek. Procenty, osiągane przez Bank państwa od powyższej sumy, stanowią wynagrodzenie za koszty, połączone z prowadzeniem całej operacji. Państwo t. j. minister skarbu wzgl. główna kasa państwowa nie może otrzymywać zaliczek od Banku Rzeszy, jak to ma miejsce w Anglii. Przekazywanie pieniędzy z konta jednej na konto innej kasy dokonywa się za pomocą czeków czerwonych; jeśli kasa prowincjonalna żąda od Banku pieniędzy na ciężar rachunku Główniej kasy państwowej, to używa czeków niebieskich, w innych wypadkach używa się czeków białych.

Kasowość w **Rzeszy niemieckiej** skupia się w instytucji centralnej, noszącej nazwę Główna kasa Rzeszy (Reichshauptkasse); obok niej istnieje jako samodzielna kasa Generalna kasa wojskowa, która jednak jest dotowana przez Główną kasę Rzeszy i do niej przelewa ewentualne nadwyżki.

Do ostatniego dziesięciolecia z. w. istniała jeszcze jedna samodzielna kasa — marynarki, ale została połączona z główną kasą państwową. Do pewnego stopnia odrębną jest Generalna kasa pocztowa, musi jednak codziennie obliczać się z Główną kasą państwową i nie posiada kapitałów własnych.

Główna kasa Rzeszy pozostaje w daleko ściślejszej łączności z Bankiem Rzeszy, aniżeli pruska Główna kasa państwowa. Mieści się ona w lokalu Banku Rzeszy i stanowi raczej tylko wydział ogólnej buchalterji; własny jej obrót dzienny gotówkowy nie przekracza nawet 100 tysięcy marek.

Rzesza nie posiada kas prowincjonalnych, lecz posiłkuje się dla swych operacji na prowincji kasami państw związkowych⁹¹⁾ albo oddziałami Banku Rzeszy⁹²⁾.

Główna kasa wojskowa posiada samoistne oddziały rachunkowe dla każdego korpusu armji; rachunkowość jednak tych oddziałów prowadzą główne kasy rejencyjne i główna kasa krajowa w Strasburgu, za co Rzesza wypłaca im około 150 tys. marek (Roz. 15, tyt .5, budżetu Rzeszy) tytułem remuneracji.

Pomiędzy Rzeszą i Bankiem Rzeszy istnieje ściślejszy związek, niż między tymże Bankiem i państwami związkowymi, każda bowiem Władza i każda osoba prywatna może wpłacać na dobro Rzeszy do któregośkolwiek z oddziałów Banku wszelkie sumy bez względu na ich wysokość; wpłaty zaś na dobro państwa

⁹¹⁾ Przychody i rozchody Rzeszy posiadają w księgach kas rejencyjnych zupełnie osobne rachunki, również w kasach specjalnych oddzielnie wykazuje się rozchody Rzeszy (§ 86-a instrukcji dla kas rejencyjnych).

⁹²⁾ Dla rachunków żyro-kontowych Rzeszy używa się czeków zielonych.

pruskiego mogą być wnoszone tylko wówczas, gdy wpłacana kwota stanowi najmniej 10.000 marek. Wypłat na rachunek głównej kasy Rzeszy dokonywują oddziały Banku tylko takim wierzycielom skarbu, którzy posiadają w Banku Rzeszy rachunek żyrokontowy. Wypłat na rachunek państw związkowych oddziały Banku wogóle nie dokonywują.

Rzesza musi też posiadać w Banku na rachunku żyro-kontowym wkład bezprocentowy w kwocie 11 milionów marek. Główna kasa pocztowa ma w Banku Rzeszy swój osobny rachunek żyrokontowy, ale jej stały wkład nie jest określony co do wysokości sumy, gdyż dzienne saldo głównej kasy pocztowej codziennie się dopisuje lub odpisuje na rachunku żyrowym.

Udzielanie przez Bank kredytu Rzeszy niemieckiej jest wogóle nieprzewidziane, a przynajmniej bardzo utrudnione (§ 35 ustawy Banku Rzeszy). Bank może się podejmować tylko dyskontowania krótkoterminowych biletów skarbowych Rzeszy, lub państw związkowych (§ 13 p. 4 ustawy Banku Rzeszy).

W razie finansowania pożyczek państwowych Bank Rzeszy staje zwykle na czele konsorcjum banków; oddziały Banku przyjmują też subskrypcję na pruskie pożyczki państwowe, jak również dokonywują wypłaty kuponów od obligacji państwowych.

W powyższy sposób ukształtowany stosunek między Bankiem państwa a kasami Rzeszy i państw związkowych, jest godny całkowitego uznania: oszczędza kasom potrzeby częstego przesyłania gotowizny i zwalnia je od konieczności posiadania w zapasie znaczniejszych kwot. Przelewając wolne nadwyżki swej gotowizny do Banku, i przez to powiększając ilość jego rozporządzalnej gotówki, kasy dostarczają środków obrotowych dla gospodarstwa społecznego. Ale doświadczenie poucza, że kasy państwowe żądają znaczniejszych sum gotówkowych od Banku Rzeszy akurat w tych samych okresach rocznych, kiedy handel, rolnictwo i przemysł okazują również największy popyt na nie.

W ścisłym związku ze stosunkiem żyrokontowym między kasami i Bankiem Rzeszy znajdują się wprowadzone ostatnimi czasy ułatwienia w postaci żyrokontowych rachunków pocztowych, których wyrównanie między Bankiem i pocztami następuje za pomocą żyrokontowych rachunków poczt w Banku Rzeszy. (Dz. Minist. spr. wewn. 1902, str. 41).

We Francji związek między państwem i Bankiem narodowym nie jest tak udoskonalony, jak w Niemczech, w Anglii zaś i w Belgii jest znacznie rozleglejszy. Bank angielski dokonywa wypłat czekowych nietylko osobom, posiadającym rachunki żyro-kontowe, lecz wszystkim wierzycielom skarbu. W Anglii, jak również w Belgii—Bank jest do pewnego stopnia skarbcem państwowym; gdy środki państwowe są chwilowo wyczerpane, Bank udziela państwu trzechmiesięcznych zaliczek na 5%. Przedstawicielem państwa względem Banku we wszelkich czysto kasowych sprawach jest generalny kasjer państwowy (Paymaster general), zarządzający wszelkimi rachunkami państwowymi w Banku.

Kasy prowincjonalne w Prusiech są równocześnie przychodowemi i rozchodowemi. Kasy specjalne: podatkowe, dóbr państwa i t. p. są w gruncie rzeczy kasami przychodowemi; mają one obowiązek przelewania do kas głównych poborów, które na zasadzie specjalnych etatów samodzielnie obliczają, po potrąceniu etatowych wydatków na koszty administracyjne i t. p.; są też obowiązane na żą-

danie przyjmować wpływy i dokonywać wydatki na rachunek kas głównych; pod tym względem stanowią one niejako oddziały kas głównych (§ 71 Instruk. dla kas rejenc. *Dzien. Minist. spraw wewn. r. 1888, str. 110*).

We Francji istniały dawniej dwa rodzaje kar — przychodowe i rozchodowe, obecnie ten podział przechował się jeszcze w Paryżu, gdzie urzędują osobno: *Caissier Payeur central* i *Receveur central* departamentu Sekwany.

W urzędach kasowych są czynni: naczelnicy kas, reprezentujący kasy i podpisujący korespondencję kasową, dalej kuratorowie kasowi, osobno wyznaczani dla nadzoru nad poszczególnymi kasami; są to najczęściej naczelnicy urzędów asygnujących; wreszcie inni urzędnicy kasowi, między którymi należy rozróżniać urzędników, zajętych poborem, wydatkowaniem i obliczaniem pieniędzy państwowych (urzędników kasowych w ścisłym znaczeniu — *comptables deniers*) i urzędników, mających sobie powierzona pieczę i zarząd materjałami, naturaljami i t. p. (magazynierów, zarządców składów etc.); jest ich znaczna ilość w urzędach wojskowych, morskich, w przedsiębiorstwach państwowych (*comptables matières*).

Urzędnicy kasowi w Niemczech są zaliczani do średnich urzędników (dawniej nazywano ich *Subalternbeamte*), nie wymaga się bowiem od nich takiego stopnia wykształcenia, jak od wyższych urzędników władz asygnujących; wogóle jednak urzędnicy kasowi otrzymują nieco wyższe uposażenie, aniżeli inni urzędnicy biurowi, co jest zupełnie słusznem. Należy z uznaniem przyjąć niedawno zapoczątkowane wprowadzenie wyższych stanowisk kasowych: dyrektorów rachunkowych i inspektorów kasowych.

Francuscy „*trésoriers payeurs généraux*“ są poniekąd wyższymi urzędnikami skarbowymi; ich uposażenie jest o wiele wyższe, niż niemieckich „*Landrentmeister*“ naczelników kas rejencyjnych; jest to uzasadnione ze względu na większy stopień samodzielności i szerszy zakres działalności skarbników francuskich. Niemieccy „*landrentmeisterzy*“ otrzymują (w r. 1908) od 4800 — 5400 mk. rocznego uposażenia, francuscy „*trésoriers*“ od 12 — 18 tysięcy marek i oprócz tego osobny dodatek za kierownictwo.

Dla urzędników kasowych zostały wydane osobne przepisy i instrukcje, których jednak nie będziemy tu bliżej rozpatrywać. Między innymi stosuje się do urzędników kasowych rozporządzenie z 24 stycznia 1824 r. o postępowaniu w wypadkach deficytów.

Do r. 1902 urzędnicy kasowi mieli obowiązek składania kaucji służbowych, co zresztą praktykuje się w wielu innych państwach. W Rzeszy niemieckiej i w Prusiech składanie kaucji zostało zniesione, gdyż przechowywanie kaucji i zarządzanie niemi przysparza pracy i kosztów, kaucje zaś nie stoją w żadnym stosunku do strat, jakie mogą wyrządzać urzędnicy kasowi.

Urzędników kasowych w ścisłym znaczeniu da się podzielić na trzy wzgl. na cztery kategorie (w mniejszych kasach często różne funkcje łączy się w jednym ręku):

1) Naczelnik kasy, skarbnik, zwany w kasach rejencyjnych—*Landrentmeister*, w kasach powiatowych — *Rentmeister*, najczęściej zresztą *Rendant*. Należy do niego nadzór ogólny i prowadzenie dziennika głównego (*Haupttagesjournal*), w którym księguje się wszelkie przychody i rozchody tak gotówkowe (kasowe) jako też i wynikające z obrachunku (memoriałowe).

2) Główny księgowy (Oberbuchalter) prowadzi księgę główną (Hauptmanual), do której zapisuje przychody i rozchody, systematycznie podzielone według rozdziałów i tytułów budżetu.

3) Księgowi (Buchalter), przeznaczeni do poszczególnych działów rachunkowości, prowadzą w porządku chronologicznym dzienniki tych działów (Buchhaltereitagesjournals), stanowiące do pewnego stopnia części dziennika głównego, oraz systematyczne księgi (Buchhaltereiemanuale), będące poniekąd częściami księgi głównej. Oprócz tego księgowi prowadzą podręczne księgi zaliczek i należności, księgi funduszów specjalnych, wreszcie księgi kontowe osób i innych kas, z którymi dana kasa znajduje się w stosunkach obrachunkowych.

4) Kasjer (Kassierer) dokonywa wypłat, przyjmuje wpłaty, prowadzi księgę kasową, do której wpisuje w porządku chronologicznym dzienne przychody i rozchody; dalej księgę skarbcza, która wykazuje ilość i rodzaj znajdujących się w nim monet i przedmiotów wartościowych, wreszcie dziennik depozytów. (Dokumentendepositorium).

Skarbiec znajduje się pod potrójnem zamknięciem i pod wspólną kontrolą: skarbnika, głównego księgowego i kasjera. Skarbiec depozytowy znajduje się pod zarządem skarbnika i kasjera i pod nadzorem wyznaczonego po temu kurafora — radcy kasowego.

Przy określaniu czynności urzędników kasowych winno się przedewszystkiem kłaść nacisk na to, aby ich funkcje wzajemnie się kontrolowały. Co do urzędzenia skarbców dla przechowania gotówki i przedmiotów wartościowych, co do postępowania z pieniędzmi i t. p. istnieją szczegółowe przepisy.

Ponieważ urzędy kasowe są organem wykonawczym władz asygnujących, więc dla czynności kas są miarodajne przedewszystkiem polecenia władz asygnujących. Do urzędów kasowych nie należy merytoryczna ocena poleceń; jedynie w tym wypadku, gdy władze asygnujące przekraczają dozwolone im kredyty budżetowe, kasy winny zwracać na to uwagę.

Francuscy „Comptables“ mogą wstrzymywać wykonanie poleceń władz asygnujących w trzech wypadkach: 1) wrazie przekroczenia kredytu; 2) wrazie braku ważnego dowodu rachunkowego i 3) wrazie wątpliwości co do autentyczności kwitu.

Na odpowiedzialności kas leży badanie: czy asygnacja jest sporządzona we właściwej formie, czy jej przedłożenie nastąpiło we właściwym terminie, czy asygnacja jest równobrzmiąca z zawiadomieniem, otrzymanem przez odbiorcę (odcinkiem asygnacji), czy tożsamość odbiorcy jest należycie udowodniona, czy upoważnienie do odbioru i samo pokwitowanie jest prawidłowo sporządzone i t. p.

Przy przyjmowaniu wpłat urzędnicy kasowi powinni baczyć, aby wpłata następowała na zasadzie polecenia płatniczego lub odpowiedniej deklaracji; natomiast udowodnienia tożsamości osoby płatnika jest zbędne⁹³⁾.

Pozatem urzędy kasowe dokonywują całego szeregu samodzielnych czynności, o ile chodzi o obroty gotowizny.

⁹³⁾ Bliższe szczegóły zawierają §§ 36 — 52 Instrukcji dla kas rejencyjnych i Rozporządź. Ministra skarbu z 9 marca 1903 r., I, 3328, Nr. 14.

*Tak np. jest obowiązkiem naczelnika Głównej kasy państwowej dawać baczność, aby podwładne mu kasy otrzymywały we właściwym czasie, częściowo za pośrednictwem Banku Rzeszy, środki niezbędne dla zrealizowania spodziewanych wypłat, aby wolna gotowizna państwowa była przekazywana komu należy. Podwładne kasy są obowiązane żądać we właściwym czasie potrzebnych im kwot, odstawiać nadwyżki kasowe i t. p.

Samodzielnie załatwiają też kasy w wielu wypadkach wzajemne żądania, dotyczące dokonania wypłat przez jedną kasę na rachunek innej kasy.

Bieg czynności w poszczególnych rodzajach kas (centralnych, prowincjonalnych, powiatowych) regulują szczegółowe instrukcje i regulaminy, których tu rozpatrywać nie będziemy ⁹³⁾, jak również nie zajmujemy się licznymi instrukcjami, wydanymi przez właściwe władze dla urzędników, zarządzających materiałami, dla magazynierów i t. p.

⁹³⁾ Co do Prus p. Instrukcję dla Głównej kasy państwowej z 15 stycznia 1898 r., Instrukcję dla Głównych kas rejencyjnych z 21 maja 1887 r. i wyjaśnienia w dziele **Herrfurth'a**, Tom II, str. 53.

Co do nowowprowadzonych ułatwień w obrotach kasowych porówn. Rozporządzenia Ministra skarbu z 19 lutego 1892 r., 5 lipca 1895 r., 22 lutego 1896 r., 19 marca 1896 r., 25 marca 1899 r., 9 marca 1903 r. i 28 września 1903 r. **Herrfurth**, Tom II, str. 158, 217 i nast. Dla kas powiatowych p. Instrukcję z 18 lutego 1856 r. (Dz. Min. spraw wewn. 1856, str. 107) i regulamin dla skarbników kas powiatowych z 19 grudnia 1894 r.; dla kas sądowych p. Instrukcję z 31 marca 1900 r. (Dz. Min. spraw., str. 102, 301) i nowelę z 21 października 1903 r. (tamże, str. 255); dla kas kolejowych — rozdz. VIII — XI przepisów rachunkowych z 1 kwietnia 1901 r.; dla kas górniczych — przepisy z 2 listopada 1905 r. (Berlin, Jul. Springer).

Co do Rzeszy p. Instrukcję dla głównej kasy Rzeszy z 30 grudnia 1875 r., ogólne postanowienie co do przeprowadzenia obrachunków między kasą Główną Rzeszy i kasami poszczególnych państw związkowych z 3 kwietnia 1878 r., Instrukcję dla głównej kasy wojskowej z 27 maja 1891 r., a dla kasy pocztowej z 2 maja 1892 r.

ROZDZIAŁ VIII.

RACHUNKOWOŚĆ.

Powyżej zostały określone prawa i obowiązki władz asygnujących i urzędów kasowych co do pobierania, wydatkowania i strzeżenia pieniędzy i własności państwa. Czynności te nie wyczerpują jednak wszystkich obowiązków pomienionych urzędów.

Ponieważ chodzi tu o zarząd cudzym majątkiem, a przytem administrowanie jest bardzo wielostronne i skomplikowane, zjawia się przeto nieodzowna potrzeba, aby wszelkie czynności zarządu były prawidłowo wykazane i zaksięgowane; staje się koniecznem prowadzenie rachunkowości, by w każdym czasie można było stwierdzić prawidłowość dokonania przepisanych czynności.

Niezbędne jest prowadzenie rachunkowości tak przez organy asygnujące, jak i przez urzędy kasowe.

1) Rachunkowość władz asygnujących.

Rachunkowość władz asygnujących może się, oczywiście, tyczyć tylko tych obowiązków, jakie dane władze mają pod względem wykonania budżetu, rozporządzania kredytami i ich zużycia. Celem tej rachunkowości jest zapewnienie władzom asygnującym resp. władzom nad nimi położonym stałej ewidencji przychodów wzgl. zużycia kredytów. W niektórych państwach, a szczególnie w skarbowości francuskiej i włoskiej, rachunkowość władz asygnujących jest ujęta w formę bardzo ścisłych przepisów. We Francji władze asygnujące prowadzą stałe księgi, w których co do rozchodów wykazuje się: wysokość otwartego kredytu, zobowiązania skarbu państwa (engagements), ustalona należność, asygnowana kwota i zrealizowana wypłata; a co do przychodów: preliminarzana suma wpływu, wymierzone kwoty (droits constatés) wreszcie rzeczywiste wpływy.

W Prusiech i w Rzeszy niemieckiej są też prowadzone pewne kontrole (§ 26 instrukcji dla kas rejencyjnych, § 45 instrukcji dla rejencji z 1817 r.), brak jednak całokształtu rachunkowości, który posiada Francja, niema też ustalonych szematów ksiąg rachunkowych, jak to ma miejsce we Francji. Władze asygnujące same sobie układają kontrolę podług własnego pomysłu i stosownie do potrzeby; co kwartał jednak winna być ustalona zgodność tych kontroli z zamknięciami rachunkowymi kas. Kontrole przychodów są utrzymywane staranniej niż kontrole rozchodów. Wadliwe prowadzenie kontroli i następujący wskutek tego przekroczenia kredytów spowodowały wydanie rozporządzenia pruskiego Ministra skarbu z dn. 29 września 1897 r. (Dz. Min. skarbu I. 12597), przepisującego władzom asygnującym utrzymanie bardziej dokładnych kontroli. Jak już wyżej powiedziano, ustawa

o rachunkowości państwowej nie odróżnia władz asygnujących od kasowych i nie zawiera żadnych przepisów, obowiązujących dla władz asygnujących.

2) **Rachunkowość kas.**

Prawidłowe prowadzenie ksiąg rachunkowych jeszcze większe znaczenie posiada dla urzędów kasowych, które też we Francji otrzymały nazwę „comptables” właśnie na skutek swych czynności rachunkowych.

Zadaniem prawidłowej rachunkowości jest stałe podawanie dokładnego obrazu istotnego stanu rzeczy i zapobieganie wszelkim niejasnościom. Do tego celu służą dzienniki i księgi kasowe. Obok tego wymaga się, aby rachunkowość pozostawała w ścisłym związku z autoryzacją budżetową, tak, aby nie tylko w ciągu roku, ale przede wszystkim przy zamknięciach rocznych można było ustalić zgodność rezultatów z zamierzeniami budżetowymi lub też odchylenia od budżetu. W tym celu są prowadzone księgi kontowe, których szemat odpowiada układowi budżetów szczegółowych (Kassenetats).

Technika prowadzenia ksiąg powinna być tak urządzona, aby nie mogły mieć miejsca żadne fałszerstwa, (oprawianie i paraflowanie ksiąg, zakaz podskrobań itp.). Aby uniknąć możliwych omyłek rachunkowych, muszą urzędnicy kasowi i rachunkowi dokonywać wzajemnego sprawdzania rachunków.

Za prawidłowe prowadzenie ksiąg rachunkowych w ogólności są odpowiedzialni urzędnicy kasowi. Tylko oznaczanie, na jaki rozdział i tytuł budżetu ma być zarachowana wpłata lub wypłata, należy do władz asygnujących przy sporządzeniu zleceń kasowych (asygnacji)⁹⁴). Ale i pod tym względem urzędnicy kasowi są obowiązani dawać baczenie, aby zarachowanie było prawidłowo zapisane w księdze kontowej (w manuale) i ev. powinni zwrócić uwagę urzędów asygnujących na omyłki; mogą to czynić, gdyż posiadają w swym ręku budżety szczegółowe (Kassenetats).

3) **Zasady zarachowywania.**

Nie możemy tu szczegółowo przedstawiać obowiązujących przepisów o zarachowywaniu dochodów i rozchodów. Zasady zarachowywania dadzą się naogół wyprowadzić z ustalonych już powyżej pojęć o autoryzacji budżetu i o jej granicach, gdyż ograniczenia władz asygnujących wywierają wpływ również i na prowadzenie rachunkowości. W ustawie o rachunkowości państwowej przepisy, dotyczące zarachowywania, są rozrzucone w wielu miejscach i bardzo często połączone z przepisami, odnoszącymi się do autoryzacji. Tak np. § 33, mówiąc o prelimitowanych kwotach, które mogą być następnie skreślone, przewiduje pewne ograniczenia władz asygnujących co do autoryzacji; §§ 34 i 35 wyprowadzają z § 33 wniosek natury rachunkowej, a mianowicie, że tego rodzaju kwoty rozchodowe w chwili wygaśnięcia prawa rozporządzania nimi powinny być w rachunkach wykazywane jako zmniejszenia rozchodów, czyli innymi słowy jako oszczędności.

Ustęp 1 § 29 stanowi, że udzielanie urzędnikom pomieszkania może następować tylko opłatnie, a ustęp 2 poucza, że wpływy z tego tytułu pochodzące powinny być zarachowywane do dochodów skarbu państwa, a nie na wznowienie od-

⁹⁴) Asygnacje muszą więc zawsze zawierać wskazówki co do zaksięgowania i podawać rozdział i tytuł budżetu

powiednich kredytów. Podobnie §§ 45 i 46 zawierają przepisy rachunkowe, wpływające z przepisów §§ 43 i 44, dotyczących autoryzacji. Nie zawsze też jest dość wyraźnie przeprowadzone rozgraniczenie między przepisami, dotyczącymi rachunkowości, jak np. w § 14.

Pomiędzy przepisami, tyczącymi się wyłącznie zarachowywania, należy przede wszystkim podkreślić § 15 Ustawy o rachunk. państw., ustalający tak dla prowadzenia, jak i dla budżetowania zasadę rachunku brutto; § ten przepisuje, że wszelkie przychody i rozchody winny być zarachowywane w pełnych kwotach i że ani wydatki nie mogą być potrącane z wpływów ani wpływy z wydatków. Od tej zasady dozwolony jest wyjątek (według § 19): jeżeli przychody, które już wpłynęły do kasy państwowej, muszą być zwrócone, jak np. niesłusznie pobraný podatek, to się je odpisuje z przychodów, o ile zwrot następuje jeszcze przed rocznem zamknięciu rachunku⁹⁵⁾. Od tej chwili zwroty muszą być księgowane jako rozchody następnego roku rachunkowego. Podobnie § 36 między innemi stanowi, że wydatkowane z kasy państwowej kwoty np. zaliczki, o ile zostaną zwrócone przed zamknięciem odnośnego kredytu, mogą być potrącane z rozchodów, o ile jednak zwrot następuje już po zamknięciu kredytu, to zwroty muszą być zarachowywane, jako przychody.

Aby księgom rachunkowym zapewnić jasność i ścisłość, § 40 Ustawy rachunkowej przepisuje, iż po ostatecznem rocznem zamknięciu rachunków kasowych żadne przychody ani rozchody nie mogą być księgowane na rachunek ubiegłego roku. Wyjątek stanowią nadwyżki budżetowe, które zgodnie z przepisami (prawo z 29 marca 1882 r. § 3 prawa z 8 marca 1897 r.) mogą być zarachowywane na poczet roku ubiegłego.

Szczególne uwagę należy zwrócić na sumy depozytowe (Asservate) i zaliczkowe (Vorschüsse), tylko o tych ostatnich wzmiankuje ustawa o rachunkowości państwowej. Sumami depozytowymi (asservatami) są te wszystkie przychody, które bądź to z powodu wadliwości deklaracji płatniczych, bądź z innych przyczyn nie mogą być od razu zarachowane na właściwą pozycję budżetu przychodowego, wszelkie pieniądze, papiery procentowe i dokumenty, wnoszone na czasowe przechowanie, krócej mówiąc, wszelkie przychody, które nie mogą być zaksięgowane na ściśle określony rachunek, lecz muszą być tymczasowo zarachowane.

Zaliczki (Forszusy) są to wypłaty z kasy państwa, podejmowane przejściowo, które następnie muszą być zwracane w gotowiźnie lub w rozrachunkach, albo takie przejściowe wydatkowania, które od razu nie mogą być zarachowane na pewną określoną pozycję rozchodową. Obie powyższe operacje kasowe nie mogą być księgowane w zwykłych księgach kontowych (manualach), należy więc dla nich prowadzić osobne księgi depozytów i zaliczek. Ponieważ stanowią one odchylenie od reguły, przyjęto więc jako zasadę, iż depozyty i zaliczki winny być jak można najrychlej zarachowywane na właściwe konta. Zaliczek należy możliwie unikać, nie mogą one być wydawane bez upoważnienia władz przełożonych (porówn. rozporządzenia w *Dzien. Minist. sprw. wewn.* r. 1843 str. 2, r. 1877 str.

⁹⁵⁾ Również zwroty kosztów sądowych i grzywien oraz podatków pośrednich winny być potrącane z przychodów; przepis ten ma na celu ułatwienie rachunkowości wobec nader licznych wypadków dokonywania takich zwrotów.

189). Ponieważ depozytów i zaliczek nie można z końcem roku zaliczać na odpowiednie rachunki ani też przyjmować do ostatecznego zamknięcia rachunkowego, jako nieodpowiadających określonym działom i tytułom budżetu, przeto — celem uniknięcia niedokładności w rachunkach — postanowiono, iż księgowanie depozytów i zaliczek z roku ubiegłego na rachunek nowego roku jest niedozwolone w okresie od końca roku aż do ostatecznego zamknięcia budżetowego lecz dopiero po ukończeniu ostatecznego zamknięcia.

W rachunkowości państwowej niemieckiej i pruskiej jest przyjęta tak zwana metoda kameralistyczna przy czem oczywiście dla niektórych gałęzi administracji (a mianowicie w Prusiech dla zarządu kolejowego, a w Rzeszy dla zarządu pocztowego) wydano osobne przepisy rachunkowe, zastosowane do właściwości tych gałęzi administracyjnych.

Metoda rachunkowości kupieckiej, będącej zazwyczaj rachunkowością podwójną, częstokroć udatnie stosowana zagranicą, szczególnie w Anglii, Francji i we Włoszech, w Niemczech dotychczas się nie przyjęła. Von Heckel w swem dziele o budżecie twierdzi, iż księgowość podwójna ma na celu wykazanie strat i zysków, podczas gdy w skarbowości państwowej nie chodzi o to, aby uzyskiwać nadwyżki, lecz o to, by planowo zarządzać pieniądzem publicznym. Ta zasada nie dotyczy jednak całego szeregu przedsiębiorstw państwowych. Dla takich przedsiębiorstw jak koleje żelazne, kopalnie, fabryki porcelany jest rzeczą wielkiej wagi posiadanie wiadomości o tem, które działy tych przedsiębiorstw pracują z zyskiem lub ze stratą i stosownie do tego wprowadzenie odpowiednich środków zaradczych. Podwójna rachunkowość ma przytem jeszcze jedną dobrą stronę, a mianowicie umożliwia planowe odpisywanie na straty; daje ona również stałą ewidencję materiałów zakupionych lecz jeszcze nieużytych, co bardzo często ma miejsce w przedsiębiorstwach.

W przedsiębiorstwach kolejowych niektóre techniczne sposoby rachunkowości nie dały się dostosować całkowicie do zasad podwójnej buchalterji, przeciwnie w fabrykach porcelany wprowadzenie podwójnej rachunkowości w ostatnim dziesięcioleciu zeszłego wieku okazało się bardzo pożytecznem; również w niektórych zakładach górniczych wprowadzono niedawno podwójną rachunkowość z pomyślnym skutkiem. Podwójna rachunkowość kupiecka jest także wprowadzona w zarządzie handlu morskiego, w centralnej kasie Towarzystw współdzielczych i w Banku Rzeszy. Osobny rodzaj podwójnej buchalterji tak zwana logismografja istnieje we Włoszech i została tam dokładnie wypróbowana; nie dotyczy ona rachunkowości niższych urzędów, ale jest zaprowadzona w centralnej rachunkowości. Według tej metody zamknięcia rachunkowe są zestawiane nietylko według rozdziałów budżetu, ale także według poszczególnych działów administracji i stosownie do ich odpowiedzialności.

4) Obrachunki i wyrachowywania.

Od prowadzenia ksiąg rachunkowych należy odróżnić obrachunki i wyrachowywania. Prowadzenie rachunkowości ma cel wsteczny, mianowicie ma ustalić prawidłowe wykonanie budżetu państwowego, natomiast tak zwane obrachowywanie i wyrachowywanie ma na celu wykazanie stanu kasy i rachunków w określo-

⁹⁶⁾ Na zasadzie art. 18 Ust. z dn. 17/II 1884 r. patrz Vocke w Schanza Finanz Archiv III str. 455.

nej chwili dla przyszłego użytku: wyrachowywanie jest niezbędne aby dostarczyć Rządowi podstawy dla dalszych finansowych zarządzeń, a obrachowywanie — aby umożliwić wyrównania pomiędzy kilku władzami, znajdującymi się w ścisłych wzajemnych stosunkach pieniężnych. O b r a c h o w y w a n i e ma miejsce przede wszystkim pomiędzy urzędami pruskimi i urzędami Rzeszy co do cel i co do do podatków spożywczych, następnie ma zastosowanie pomiędzy zarządami dróg żelaznych, wreszcie przy obrocie pomiędzy Bankiem Rzeszy i Kasami państwowymi, jak również między temi ostatnimi. Odpowiednio do powyższych celów przepisy o sposobie przeprowadzania obrachunków zostały wydane nie przez Najwyższą Izbę Obrachunkową, która ma sobie powierzona kontrolę rachunkowości, lecz przez państwowe władze kierownicze. Co do obrachunków między Główną kasą Rzeszy i kasami krajowymi zostały wydane 13 stycznia 1872 r. przez Kanclerza Rzeszy w porozumieniu z wydziałem Rady Związkowej ogólne przepisy rachunkowe, dotyczące również obrachunków i z innych dziedzin: opłat matrikularnych, przekazów i t. d. ⁹⁷⁾.

Dla wyrachowań służą głównie tak zwane zamknięcia kasowe (wyciągi kasowe), sporządzane przez wszystkie kasy codziennie, miesięcznie, kwartalnie i rocznie, służą one zarazem dla kontroli następczej, dopomagają bowiem do sprawdzania sprawozdań rachunkowych, przede wszystkim jednak winny one dawać pogląd na stan rozporządzalnej gotowizny i wykazywać niezbędną przewagę nadwyżek kasowych lub uzasadniać potrzebę zaliczeń.

Dla centralnego zarządu skarbowego jest rzeczą niezmiernie wagi posiadanie w ciągu roku stałych wiadomości o ruchu funduszków państwowych. W tym celu utworzono w pruskim Ministerstwie skarbu osobną instytucję, zwaną Centralną Księgowością; jest to biuro rachunkowe, któremu wszystkie kasy główne, prowincjonalne i specjalne składają obrachunek z dochodów i wydatków państwowych i nadsyłają miesięczne, kwartalne i roczne zamknięcia kasowe na ustanowionych w tym celu formularzach ⁹⁸⁾.

Zamknięcia rachunkowe miesięczne muszą podawać tak w przychodach jak i w rozchodach: uiszczenia, pozostałości, jak również zaliczenia i depozyty, a zamknięcia kwartalne i roczne — również wykazy należności. W zamknięciach rocznych nie mogą już być następnie dokonywane żadne zmiany.

Pruski Minister skarbu ma przeto możność posiadania co miesiąc wykazu obrotu funduszków na całym obszarze Państwa. Codzienny raport Kasy głównej daje mu tylko wiadomość o każdorazowej wysokości gotowizny, posiadanej przez tę kasę w Banku państwa, ale nie o stanie gotowizny we wszystkich kasach państwowych. Ostatnimi czasy Minister skarbu otrzymuje trzy razy miesięcznie, co dziesięć dni, raport od kas regencyjnych (ale nie od głównych kas kolejowych) o stanie znajdującej się w nich gotowizny. W innych państwach jest inaczej: W Anglii i Belgii główny urząd skarbowy otrzymuje codziennie zawiadomienie od Banku o całkowitym przychodzie i rozchodzie na rachunek państwa, również we Francji

⁹⁷⁾ Przedrukowane w rocznikach Hirtha rok 1872 str. 1489 i w Dzienniku ogólnym (Centralblatt) Rzeszy niemieckiej 1872 r. str. 54 i następ.

⁹⁸⁾ Instrukcja Ministra skarbu z 15.XII 1858 r. Herfurth tom II, str. 12.297, porówn. § 37 Instrukcji dla kas Główniej, § 87 Instr. dla kas regencyjnych.

Minister codziennie jest w stanie wytworzyć sobie obraz stanu funduszków i ich realizacji.

Zestawienia rachunkowe, otrzymywane przez Centralną Księgowość pruskiego Ministerstwa skarbu, dają przeto możliwość poznania istotnego stanu gotowizny, ale nie podają sum wolnych lub częściowo zużytych kredytów. Można by to osiągnąć tylko przez zestawienie wykazów, otrzymywanych od władz asygnujących na zasadzie prowadzonych przez nie kontroli, jak to ma miejsce we Francji i we Włoszech.

Sekretarz skarbu Rzeszy otrzymuje codziennie od Głównej kasy krótkie wykazy, obejmujące: dochody z ceł, z podatków z opłat matrykularnych, z poczt, z emisji pożyczek i kwot skarbowych, z wpływów na rachunek funduszu inwalidów, wydatki na zarząd celny i podatkowy, koszty przekazów, dopłaty na rzecz głównej kasy wojskowej, wydatki na marynarkę, na pocztę, amortyzację not skarbowych, na procenty od długów Rzeszy, na zarząd funduszu inwalidów, wreszcie sumy, znajdujące się na rachunku skarbu w Banku Rzeszy. Z tych wykazów można jednak poczerpnąć wiadomości tylko o stanie kasowym; nie dają one obrazu należności czynnych wzgl. biernych.

ROZDZIAŁ IX.

KONTROLA I SKŁADANIE RACHUNKÓW.

Wobec milionowych i miliardowych sum, przechodzących przez ręce urzędników państwowych nie są wystarczające przepisy, regulujące działalność urzędów asygnujących i kas oraz prowadzenie rachunkowości. Aby dać pewność płatnikom podatków, iż sumy państwowe nie będą roztrwonione, muszą istnieć wyczerpujące przepisy o prawidłowej i niezawisłej kontroli, do których wszystkie urzędy winny się stale stosować.

Obywatele państwa są zainteresowani w istnieniu ścisłej kontroli nie tylko ze względu na stale powiększające się sumy obrotów, ale również wskutek tego, iż z roku na rok wzrasta zaspakajanie potrzeb państwa przez podatki i inne świadczenia przymusowe.

Kontrola winna uchwycić obrót każdego grosza, pobranego przymusowo z gospodarstwa prywatnego. Każdy pobór zbędny lub źle zużytkowany jest przestępstwem nawet w tym wypadku, gdy jego ściągnięcie zostało pod względem formalnym dokonane bez zarzutu. Największe rozgoryczenie w szerokich kołach ludności sprawia ujawnienie przy jakiegokolwiek okoliczności, iż dochody państwowe zostały użyte na przedsięwzięcia zbędne i bezcelowe lub że je lekkomyślnie i rozrzutnie strwoniono. Niejednokrotnie chodzi nawet nie o wysokość kwoty źle zużytej, ale raczej o skutek moralny, o uczucie niepokoju, które opanowuje publiczność, słabo orjentującą się w skomplikowanej maszynerji państwowej, i w szerokich masach sieje nieufność.

Jedynie więc umiejętnie skonstruowana kontrola całej gospodarki finansowej tworzy koronę wszelkiej rachunkowości.

Wykonywanie kontroli finansowej nie stanowi wyłącznej właściwości państw konstytucyjnych: jest ono niezbędne również i w państwach z ustrojem absolutystycznym. Składanie rachunków i ich cenzurowanie powstało wcześniej, aniżeli sporządzanie budżetów i planów gospodarczych.

Państwo konstytucyjne stworzyło obok dawniej już istniejącej kontroli administracyjnej, wykonywanej przez władze przełożone nad urzędami podwładnymi wzgl. przez Koronę nad władzami administracyjnymi,—nowy rodzaj kontroli t. zw. kontrolę konstytucyjną, która ma zupełnie inne zadanie aniżeli kontrola administracyjna.

Kontrola administracyjna z jednej strony ma na celu zapewnić Głowę państwa i Najwyższe władze rządzące, jak również wierzycieli państwa, a wreszcie ludność o tem, że gospodarka finansowa jest prowadzona zgodnie z ustawami i rozporzą-

dzeniami, oszczędnie i uczciwie, z drugiej strony winna dać możliwość uznania działalności urzędów powołanych do pobierania, przechowywania i wydatkowania pieniędzy państwowych za prawidłową zwolnić je od odpowiedzialności cywilnej przez udzielenie im absolutorjum. Kontrola ta jest skierowana nie przeciwko niektórym, lecz względem wszystkich urzędów państwowych, mających do czynienia z gospodarką finansową.

Zakres kontroli konstytucyjnej jest znacznie szczuplejszy. Jest ona następstwem zatwierdzenia budżetu (planu gospodarczego) przez Parlament reprezentujący podatników, i stosownie do tego jest ograniczona co do podmiotu, przedmiotu i rozległości. Dąży ona tylko do stwierdzenia, czy wola prawodawcy, która znalazła wyraz w budżecie, została prawidłowo wykonana, czy zaszły odchylenia, jakie mianowicie i o ile mogą być usprawiedliwione. Kontrola konstytucyjna jest więc skierowana tylko względem tych władz, które spóldziały przy ustalaniu budżetu t. j. względem odpowiedzialnych Ministrów, w Rzeszy niemieckiej względem Kanclerza, jak również względem władz centralnych.

Stosownie do czasu, w którym jest wykonywana kontrola, rozróżnia się kontrolę uprzednią, poprzedzającą operacje finansowe, i następującą po nich — kontrolę następczą. W kontroli następczej należy znowu rozróżniać t. zw. kontrolę bieżącą, wykonywaną w ciągu roku względem poszczególnych czynności finansowych lub ich grup, i kontrolę, związaną z badaniem zamknięć rachunkowych, a dokonywaną po upływie pewnego okresu rachunkowego i dotyczącą całego ubiegłego okresu.

Kontrola następcza ma tę dobrą stronę, iż nie wkracza w bieżącą administrację i przez to jej nie hamuje, że nie uchyla całkowitej odpowiedzialności władz administracyjnych i że — jak to ma miejsce szczególnie w kontroli, dotyczącej rocznych zamknięć rachunkowych — umożliwia badanie spokojne, wnikliwe i obejmujące całokształt gospodarki finansowej, a zarazem przeprowadza cenzurę poszczególnych załączników w najdrobniejszych szczegółach.

Kontrola następcza jest we wszystkich państwach uważana za niezbędny sposób badania administracji finansowej.

Ale i tak zw. kontrola uprzednia ma niezaprzeczenie swe strony dodatnie. Polega ona na tem, że przed rozpoczęciem czynności finansowej władza równorzędna albo przełożona, a czasem nawet i podwładna bada przedsięwzięcie finansowe ze strony prawnej albo budżetowej i zatwierdza je, czyniąc o tem wzmiankę na odpowiednim akcie (t. zw. Visakontrola, controle préalable).

Dobre strony kontroli uprzedniej polegają na tem, iż organ kontrolujący administrację podczas jej biegu może posiadać daleko jaśniejszy pogląd na czynności finansowe, aniżeli ta władza kontrolująca, która otrzymuje materiał do skontrolowania po upływie roku i musi sobie ex post odtwarzać szczegóły postępowania. (Nie bez słuszności powiadają, że dokonywując kontroli po upływie roku ma się do czynienia z martwem, a nie z żywym dzieckiem). Powtóre, kontrola uprzednia jest praktycznie bardziej skuteczną. Następcza może tylko ustalić, iż zaszedł błąd, podczas gdy uprzednia może we właściwym czasie zapobiedz błędom. Zarzuca się temu rodzajowi kontroli, iż zbyt przedłuża bieg czynności: ta zła strona może być jednak złagodzoną przez odpowiednie przepisy. W Belgji np. przyjmuje się przeciętnie 8 dni na przeprowadzenie postępowania kontrolnego. W państwach, posia-

dających szczególnie ostre przepisy o kontroli, a przede wszystkim w państwach z ustrojem ściśle parlamentarnym, kontrola uprzednia istnieje najczęściej obok następnej.

Aby kontrola mogła być skuteczną, musi ona obejmować całość gospodarki finansowej nie tylko pod względem jej związku z budżetem. A więc rachunkowość i jej kontrola nie może się ograniczać tylko do ujęcia zamierzeń budżetowych tudzież przychodów i rozchodów, lecz winna także obejmować zmiany w majątku państwowym (przybytki i ubytki).

Już w państwach absolutystycznych, w których mogła być mowa tylko o kontroli administracyjnej, okazało się niezbędnem powierzenie tego rodzaju kontroli nie tylko przełożonym władzom administracyjnym.

Przedewszystkiem bowiem są one tak bardzo zajęte swymi własnymi czynnościami, iż nie mogą posiadać ani czasu ani odpowiednich sił biurowych dla dokonania kontroli rachunków urzędów podwładnych; muszą się więc ograniczać tylko do okresowych rewizji i tymczasowych obliczeń.

Dla dokonywania dokładnej i ścisłej rewizji całej gospodarki finansowej są niezbędne urzędy zupełnie oddzielne i wyposażone w dostateczną ilość pracowników. Dalej — aby zapewnić zupełną obiektywność i niezależność organom kontroli, stało się koniecznem podporządkowanie tych organów bezpośrednio władzy zwierzchniej, uczynienie ich niezawisłymi od wpływów ministerstw, nadanie im charakteru i powierzenie funkcji władz przełożonych w sprawach rachunkowych.

Tego rodzaju urząd został utworzony w Prusiech już na początku XVIII-go stulecia w postaci Generalnej izby rachunkowej i później zamieniony na Najwyższą Izbę obrachunkową (Oberrechnungskammer).

Gdy następnie w państwach konstytucyjnych została wprowadzona t. zw. kontrola konstytucyjna, okazał się niezawisły Najwyższy urząd rachunkowy, najbardziej powołany ku temu, aby się stać instancją pośrednią między Rządem i Parlamentem przy wykonywaniu kontroli konstytucyjnej, bowiem na skutek dokładnej znajomości wszystkich rachunków państwowych, jako też dzięki swej niezależności od urzędów państwowych, stał się organem, mogącym dostarczyć parlamentowi materiału niezbędnego dla wykonania przysługującej przedstawicielstwu narodowemu kontroli konstytucyjnej.

Najwyższy urząd obrachunkowy, będący organem kontroli administracyjnej, jako też konstytucyjnej, nosi w Prusiech od r. 1824 nazwę Najwyższej Izby Obrachunkowej (Oberrechnungskammer), a w Rzeszy — Izby Obrachunkowej (Rechnungshof) i ma siedzibę w Poczdamie.

Oba urzędy posiadają we wszystkich ważniejszych sprawach niezawisłość, właściwą sądom i wszelkie donioślejsze orzeczenia wydają w formie kolegjalnej. Członkowie są wybierani przez Sejm pruski wzgl. Parlament Rzeszy i nie mogą zajmować żadnych ubocznych urzędów; nie mogą też być między sobą w bliskim pokrewieństwie lub powinowactwie.

Pruska Najwyższa Izba obrachunkowa i Najwyższy urząd obrachunkowy Rzeszy niemieckiej mają jednego prezesa, lecz oddzielnych urzędników⁹⁹⁾. Dla

⁹⁹⁾ Organizacja Najwyższej Izby Obrachunkowej opiera się na ustawie z 27 marca 1872 r. (G. S. S. 278) i na instrukcji z 22 września 1873 r. (G. S. S. 458). Organizacja Izby Obrachunkowej

wyższych urzędników (radców) nie jest przepisane żadne specjalne przygotowanie. Są oni powoływani wyłącznie z pośród stanu urzędniczego. Do każdego radcy jest przydanych 6 do 7 urzędników biurowych, którzy dokonywują pierwszego sprawdzenia rachunków; ich zapiski podlegają powtórnemu sprawdzeniu przez radcę, a wniosek radcy zostaje podany aprobachie dyrektora departamentu wzgl. orzeczeniu kolegium. Aby kontroli rachunkowej zapewnić niezbędną znajomość stosunków i odpowiednią fachowość, przeznacza się na stałe poszczególnym radcom i przydanym im urzędnikom pewne okręgi administracyjne, które są im bliżej znane, a przy obsadzaniu wakujących stanowisk wybiera się tych urzędników, którzy pracowali w odpowiedniej gałęzi służby administracyjnej i to mianowicie w administracji prowincjonalnej.

Najwyższy urząd rachunkowy jest władzą przełożoną w sprawach rachunkowych w stosunku do wszystkich urzędów prowincjonalnych, jest uprawnionym dawać niższym urzędnikom polecenia pod groźbą kary za ich niewykonanie, może żądać od nich wiadomości i przedstawiania aktów, nie uzyskując na to zezwolenia właściwych ministrów, sam wprowadzić nie ma prawa dokonywania rewizji kas, ale może je zarządzać, może wysyłać swych delegatów na miejsca dla zebrania informacji; przy wydawaniu przepisów kasowych i rachunkowych ma współdziałać i sporządzać wzory rachunkowe wspólnie z władzami centralnymi.

Istniejące w innych lądowych państwach Europy wyższe urzędy rachunkowe są powszechnie oparte na zasadzie kolegialnej. W Anglii przeciwnie, do kontroli jest powołany pojedynczy urzędnik — Auditor Comptroller General — mianowany przez koronę, lecz zwalniany tylko na wniosek obydwóch izb.

Gdy w innych państwach Najwyższa Izba Obrachunkowa jest organem koronny. w Belgii stanowi ona organ wyłącznie parlamentarny: jej członkowie i prezes są wybierani przez parlament.

Stosunek organu kontroli do Parlamentu nie wszędzie jest jednakowy: dość ścisły związek między nimi istnieje w Anglii, Belgii i we Włoszech, żadnej wogóle styczności nie mają one we Francji i w Bawarii.

Wobec zasadniczej różnicy między kontrolą administracyjną i konstytucyjną — należy je traktować oddzielnie.

A. KONTROLA ADMINISTRACYJNA.

Rozróżnić trzeba kontrolę administracyjną bieżącą, dokonywaną w ciągu roku, od kontroli, dokonywanej po upływie roku.

Należy też odróżniać kontrolę urzędów kasowych od kontroli władz asygnujących. Pierwsza ogranicza się tylko do sprawdzenia, czy urzędy kasowe prowadzą księgi zgodnie z asygnacjami (poleceniami) urzędów asygnujących i czy przy prowadzeniu ksiąg i składaniu rachunków przestrzegają ustawowych i instrukcyjnych przepisów rachunkowych i kasowych. O ile chodzi o urzędników, zarządzających materiałami, produktami, inwentarzami, i t. p., to rachunki materiałów, księgi inwentarza i t. d. winny być zarazem zgodnego z przepisami zarządzania tymi przedmiotami, ich przechowywania i zużytkowania.

Rzeszy nie jest oparta dotychczas na ustawie; odpowiednia dla niej instrukcja została wydana 5-go marca 1875 r. Bliższe szczegóły u Thräna Hirths Ann. d. D. R. 1902, S. 48171., u Schwarz'a i Strutz'a Bd. II, Buch 7 § 310.

Kontrola urzędów asygnujących, dokonywana po upływie roku, ma na celu zbadanie, czy polecenia udzielone przez nie kasom były zgodne z budżetem, z ustawami i z rozporządzeniami, czy nie zarządzono niedozwolonych przeniesień (virements), lub nie udzielono fikcyjnych poleceń, czy urzędy te prowadziły administrację celową, czy zachowywały w wydatkowaniach niezbędną oszczędność i czy w administrowaniu przychodami okazały się pożądane ulepszenia w czynnościach administracyjnych i technicznych.

I BIEŻĄCA KONTROLA ADMINISTRACYJNA.

W Prusiech i w Rzeszy niemieckiej w przeciwieństwie do innych państw, główny urząd obrachunkowy wogóle nie przyjmuje udziału w bieżącej kontroli administracyjnej, a to na skutek obawy przed mieszaniem się tej władzy do administracji państwowej. Również kontrolowanie podwładnych organów przez przełożone władze administracyjne, dokonywane w ciągu roku, o ile chodzi o urzędy asygnujące, jest w Niemczech znacznie bardziej ograniczone, aniżeli w innych państwach.

Należy rozróżnić kontrolę kas i urzędów asygnujących.

Kontrola kas w ciągu roku jest w Niemczech zorganizowana w ten sam sposób, jak i w innych krajach. Jest ona przede wszystkim kontrolą kasową w bardziej ścisłym znaczeniu, skierowaną przeciw kasjerom, dokonywującym wypłat i poborów, i jako taka, ma na celu ustalenie, czy stan kasy jest zgodny z księgą kasy i czy się znajdują w skarbcu monety i papiery wartościowe, wykazane w księdze skarbcza. Kontrola kas, dokonywana w końcu roku, nie byłaby wystarczającą; musi się ona odbywać stale w ciągu roku w formie t. zw. rewizji kas. Rozróżnia się przytem zwyczajne rewizje, przypadające co miesiąc w stałych terminach i dokonywane przez kuratora kasy, i nadzwyczajne rewizje niespodziewane, zarządzane co najmniej raz na rok i częstokroć dokonywane przez urzędników wyższych władz przełożonych. Przeprowadza się je znacznie ściślej, aniżeli rewizje zwyczajne, a ponieważ ponadto odbywają się niespodzianie, mają więc oczywiście największe znaczenie¹⁰⁰⁾.

W innych krajach (w Anglii, we Francji) niespodziewane rewizje kas są corocznie dokonywane przez specjalnych inspektorów ministerjalnych w doraźnych terminach, w Niemczech zaś urzędnicy ministerjalni odbywają nadzwyczajne rewizje w pewnych stałych okresach, które jednak czasem są za długie (np. rewizja kas rejencyjnych odbywa się co 12 lat, kas powiatowych co 5 lat). Istnieją szczególne przepisy o rewizji kas.

Są też osobne przepisy, wydane przez fachowe ministerstwa o niespodzianych rewizjach składów materiałowych, magazynów i inwentarzy¹⁰¹⁾. Bieżąca kontrola rachunkowa nie zajmuje się kasjerem, lecz czynnościami skarbnika i księgowego (rachmistrza). Należy sprawdzić, czy dokonane przez nich zarachowania odpowiadają przepisom ustaw i instrukcji oraz zarządzeniom władz asygnujących,

¹⁰⁰⁾ Instrukcje co do rewizji kas z 19 sierpnia 1823 r. i z 7 marca 1868 r. p. Herrfurth II, str. 278.

¹⁰¹⁾ np. w dziedzinie górnictwa — przepisy budżetowe, rachunkowe i kasowe z 2 listopada 1905 r. (Berlin, Julius Springer, 1905, § 43). w dziedzinie kolejnictwa — części III — VII rozporządzenia z 1 kwietnia 1901 r

czy księgowanie dotyczy właściwych tytułów, czy forma zaksięgowania jest prawidłową, a dowody wpłat i wypłat posiadają przepisana formę i t. d. Sprawdzenie rachunkowości znajduje się w ścisłym związku z rewizją kasy.

Przy rewizjach powinny być sprawdzane wszelkie załączniki i dowody rachunkowe, sprawdzanie to nie może jednak być zupełnie wyczerpujące, ponieważ zwyczajne rewizje kas są dokonywane w ciągu jednego dnia. Potrzeba dokonywania bardziej dokładnej rewizji dowodów rachunkowych już w ciągu roku w tym celu, aby szybciej usunąć dopuszczone przeoczenia, aby przygotować, a przez to przyspieszyć zamknięcia rachunkowe roczne, wywołała w Niemczech liczne usiłowania, mające na celu utworzenie odpowiedniej kontroli bieżącej. Największe postępy pod tym względem uczynił zarząd kolei żelaznych, powołując do życia przed kilku laty przy głównych kasach kolejowych osobne biura rewizyjne z dyrektorami rachunkowymi na czele, które dokonywują szczegółowej cenzury niezwłocznie po otrzymaniu rachunku wzgl. po dokonaniu wypłaty. To postępowanie ułatwia przedewszystkiem stosunek z publicznością, albowiem niezwłoczna cenzura rachunków pozwala na dokonywanie szybkich zwrotów nadpłat i na usuwanie innych braków. Dotychczas nie uważa się za możliwe wprowadzenie podobnych zarządzeń w innych dziedzinach administracji, gdyż przeznaczenie niezbędnej ilości fachowych urzędników dla kontrolowania wielostronnej działalności administracyjnej wydaje się być trudnem i szkodliwem dla biegu spraw.

Niedawno jednak wprowadzono we Wrocławiu z dobrym skutkiem codzienne sprawdzanie czynności rachmistrzów przez mianowanego w tym celu specjalnie kwalifikowanego urzędnika. Może będzie to początek dalszej rozbudowy podobnych urządzeń.

Inne państwa związkowe starają się też w miarę możliwości dokonywać cenzurowania dowodów rachunkowych w ciągu roku (§ 17 ust. 3 ustawy Najwyższej Izby obrachunkowej w Saksonji z 30 czerwca 1904 r.).

W Anglii cenzury bieżącej dowodów rachunkowych dokonywa Auditor Comptroller General, upoważniony po temu jako najwyższy kontrolujący urzędnik skarbowy i przeprowadza cenzurę przez swych agentów, wysyłanych na miejsca.

We Francji i we Włoszech rachunki i dowody rachunkowe muszą być co miesiąc wysyłane do instytucji centralnych (do Ministerstwa Finansów wzgl. do Ministerstwa Skarbu) i tam są poddawane cenzurze: we Francji przez Direction générale de la comptabilité publique, a we Włoszech przez Ragionaria generale, a następnie są kontrolowane przez Izbę Obrachunkową.

Kontrola bieżąca władz asygnujących I instancji.

W Niemczech niema wogóle kontroli czynności władz asygnujących I instancji (Ministrów i t. p.) w ciągu roku; w szczególności ze strony Ministra Skarbu nie są dokonywane nawet doraźne sprawdzania. Jedynie w wypadkach, pociągających za sobą przekroczenie budżetu lub wydatki pozabudżetowe, jest wymagany współudział i zgoda Ministra Skarbu.

Do pewnego stopnia można by uważać działalność Głównej Księgowości Ministerstwa skarbu w Prusiech, o której była już mowa, za bardzo wprawdzie ograniczoną kontrolę innych ministerstw przez Ministra Skarbu.

W innych państwach kontrola bieżąca władz asygnujących I-ej instancji jest znacznie ostrzejsza.

W Anglii, Francji, we Włoszech, w Belgii, Austrii i Holandji stosuje się kontrolę wstępną względem asygnacji rozchodowych, jest ona jednak w rozmaity sposób dokonywana.

Przedewszystkiem zachodzi różnica co do rodzaju władz, wykonywujących kontrolę wstępną. We Włoszech i Belgii są niemi Izby Obrachunkowe, w Anglii— Auditor Comptroller General, posiadający prawo cenzurowania i wizowania. We Francji i w Austrii kontrola wstępna jest w ręku urzędów administracyjnych. W Austrii wykonywują tę kontrolę osobne departamenty rachunkowe. Naczelnicy tych departamentów są równorzędni radcom odnośnych wadz asygnujących, pod względem dyscyplinarnym są podwładni szefom tych władz i tworzą ich część integralną, lecz posiadają prawo prowadzenia samodzielnej korespondencji, a ich czynności podlegają nadzorowi Najwyższej Izby Obrachunkowej. We Francji kontrola wstępna (visa kontrola) jest wykonywana w ministerstwach przez osobnych kontrolerów, mianowanych przez Ministra Skarbu w porozumieniu z odnośnym ministrem resortowym; muszą oni wizować wszelkie akty, powodujące nowe wydatki ze skarbu państwa, mają więc podobne uprawnienia jak departamenty rachunkowe w Austrii.

Najrozleglejszą co do ilości spraw podlegających kontroli wstępnej jest kontrola we Włoszech i w Belgii, gdzie wszelkie kontrakty i umowy, powodujące zobowiązania ze strony państwa, podlegają uprzedniemu badaniu, podczas gdy w innych krajach są wizowane tylko same asygnacje np. płace urzędnicze w Belgii nie podlegają kontroli wstępnej.

Zgodnym powszechnie jest jednak pogląd, iż kontrola wstępna może oceniać tylko prawidłowość i legalność zamierzonej czynności finansowej, ale nie jej użyteczność.

Największe znaczenie posiada kontrola w Anglii, gdzie władze kontrolujące mają prawo absolutnego sprzeciwu; żadne wydatki bez ich zgody nie mogą być dokonane. We Włoszech Izba obrachunkowa w pewnych wypadkach też posiada prawo ostatecznego sprzeciwu, a w wypadku, gdy Minister nastaje na wykonanie swego zarządzenia, wbrew zdaniu władzy kontrolującej, Izba obrachunkowa przedstawia sprawę w ciągu dni 14 ze szczegółowym wyjaśnieniem do decyzji parlamentu. We Francji Minister na własną odpowiedzialność może uskutecznić asygnowanie nawet wbrew woli władzy kontrolującej. W Belgii musi Minister w podobnych wypadkach uzyskać uchwałę rady ministerjalnej.

Jeśli w Niemczech zupełnie niema kontroli wstępnej władz centralnych, to nie należy jednak zapominać, że istnieje tam daleko większe zróżniczkowanie poszczególnych kredytów budżetowych, niż w innych państwach, a przez to Ministrowie są bardziej skrupowani w swobodnem rozporządzaniu kredytami; dodać też należy, że etaty kasowe ograniczają Ministrów pod względem podziału kredytów między władze prowincjonalne. W Prusiech odgrywa też doniosłą rolę dominujące stanowisko Ministra skarbu w sprawach finansowych, które zmusza innych Ministrów do podporządkowania się planom Ministra skarbu.

W Rzeszy niemieckiej brak kontroli wstępnej daje się bardziej odczuwać wskutek słabszego stanowiska Sekretarza Stanu — Ministra skarbu wobec innych Ministrów.

Kontrola bieżąca władz asygnujących II instancji.

Kontroli następcej władz asygnujących II instancji, dokonywanej w ciągu roku, niema w Prusiech, natomiast istnieje dość szeroko rozwinięta kontrola wstępna.

Stosownie do instrukcji rachunkowych realizacja wszelkich wydatków, dokonywanych przez rejencje, wymaga aprobaty radcy kasowego (Kassenrat). Co do kwalifikacji tego urzędnika, to Najwyżej zatwierdzona instrukcja z 27 lutego 1769 r. wymaga, aby całkiem dokładnie znał kasowość i rachunkowość państwową¹⁰²⁾.

Kto jednak zna sprawę z praktyki, ten wie, jak często działalność radcy kasowego bywa zupełnie niedostateczną. Zależy to nie tylko od braków należytego przygotowania tego urzędnika, lecz także od obciążenia go niezliczoną ilością aktów, których kontrolowanie mogłoby być powierzone niższym organom bez uszczerbku dla sprawy. Wreszcie zło leży w tem, iż rejencyjny radca kasowy nie zajmuje odpowiedniego służbowego stanowiska w stosunku do innych radców i referentów, nie mówiąc już o tem, że niema prawa występować samodzielnie wobec prezydenta rejencji. Słusznie przeto ostatnimi czasy poczyniono w Prusiech usiłowania, aby tę sprawę gruntownie naprawić. Tytułem próby wprowadzono nie dawno w rejencjach arnsberskiej, kasselskiej i wrocławskiej, a ostatnio też w düsseldorfskiej, opolskiej, poznańskiej i frankfurckiej (nad Odrą) osobnych inspektorów kasowych (Kasseninspektoren), aby odciążyć radcę kasowego w sprawach kasowo-technicznej natury. Inspektor kasowy jest pomocnikiem technicznym radcy kasowego, a przede wszystkim dokonywa, na jego polecenie, rewizji kas komunalnych. Aby podnieść stanowisko służbowe radcy kasowego, powierzono w pomienionych dyrekcjach czynności radcy kasowego nadradcy rejencji, co należy zaznaczyć jako niewątpliwy krok naprzód. Pewna uprzednia kontrola, wpływająca ze stosunków państw związkowych do Rzeszy niemieckiej, jest stosowana w administracji podatków pośrednich, a mianowicie pełnomocnicy Rzeszy posiadają prawo cenzurowania i wizowania poleceń i asygnacji, wydawanych przez prowincjonalne dyrekcje podatkowe urzędom podwładnym, a dotyczące daniń, pobieranych na rzecz Rzeszy.

We Francji istnieje kontrola uprzednia władz asygnujących prowincjonalnych tylko w niektórych gałęziach administracji (np. w budownictwie). Na ten szczupły zakres skarżą się francuscy autorowie dzieł skarbowych. Wykonywanie kontroli należy jednak w pewnym stopniu do urzędów kasowych.

II. KONTROLA ADMINISTRACYJNA PO ROCZNEM ZAMKNIĘCIU RACHUNKÓW.

(Składanie rachunków).

Kontrola administracyjna, dokonywana po upływie roku, łączy się oczywiście, ze składaniem rachunków przez urzędy, uczestniczące w państwowej gospodarce skarbowej. Rachunki te, jako pochodzące od zarządców cudzego majątku, wraz z dołączonymi do nich niezbędnymi załącznikami winny stanowić dowód prawidłowego administrowania groszem państwowym w ciągu minionego okresu, t. j. w ciągu roku rachunkowego (łącznie z okresem ulgowym).

¹⁰²⁾ Porównaj także § 24 i § 45 Instrukcji dla rejencji z 1817 r. i pouczenie służbowe dla rejencji z 31 grudnia 1825 r.

W kontrolowaniu rachunków po upływie roku we wszystkich państwach wysuwa się na pierwszy plan czynność najwyższych urzędów obrachunkowych: w Prusiech — Najwyższej Izby Obrachunkowej, w Rzeszy — Izby Obrachunkowej Rzeszy niemieckiej.

Kontrola nie ogranicza się tylko do tych rachunków, które usprawiedliwiają wykonanie budżetu lub dodatków do niego, ale dotyczy także instytucji przez państwo popieranych lub gwarantowanych i wszelkich zakładów, administrowanych przez urzędników państwowych (§§ 1 i 10 Ustawy Najwyższej Izby Obrachunkowej).

Wyłączone są z pod kontroli niektóre fundusze tajne i polityczne (np. Rozdz. 44. tyt. 15 i Rozdz. 95, tyt. 1 budżetu pruskiego).

Kontrola funduszu dyspozycyjnego Rzeszy dotyczy tylko wydatkowania tego funduszu wogóle, bez badania szczegółów. Odchylenia od przewidzianych w budżecie wydatków na żywność i furaz, spowodowane przez manewry i inne ruchy wojsk, są sprawdzane przez biuro kontroli Ministerstwa spraw wojskowych. Jednak Izba Obrachunkowa jest obowiązana zażądać aktów kontroli M. Spr. Woj., jako też rachunków z funduszu dyspozycyjnego i poddać je gruntownej kontroli następczej.

Rachunki, dotyczące budżetu urzędów kontroli, są sprawdzane przez prezesów tych urzędów i wraz z ich uwagami przedstawiane Sejmowi dla uzyskania absolutorjum (§ 9 Ustawy Najw. Izby Obrach. z r. 1872).

Rachunki w zasadzie muszą być składane za cały rok. Za zgodą Najwyższej Izby Obrachunkowej są dopuszczalne wyjątki; dotyczą one głównie rachunków budowlanych, które częstokroć obejmują okresy kilkuletnie.

Prawodawstwo Prus i Rzeszy niemieckiej nie zna t. zw. *comptes de gestion*, które we Francji składają urzędnicy kasowi tylko za czas swego urzędowania; są one w związku z francuskim systematem kasowym pod wieloma względami różnym od niemieckiego.

Wykonywanie kontroli przez pruską Najwyższą Izbę Obrachunkową wzgl. przez Izbę Obrachunkową Rzeszy niemieckiej wogóle ma miejsce w siedzibie tych urzędów (w Poczdamie). Muszą tam być dostarczane wszelkie rachunki po dokonaniu ostatecznych zamknięć w terminach, wyznaczonych przez Najwyższą Izbę Obrachunkową. Wyjątek zrobiony jest w Prusiech dla żeglugi morskiej, dla centralnej kasy towarzystw spółdzielczych i dla rządowej fabryki porcelany, w których dokonywa kontroli kas i rachunkowości na miejscu rewizor rachunkowy, delegowany przez Najwyższą Izbę Obrachunkową, w 3 do 4 miesięcy po zamknięciu rachunków rocznych. Kontrola rachunkowości Banku Rzeszy jest dokonywana przez Izbę Obrachunkową w Poczdamie, tak jak i innych urzędów Rzeszy, lecz celem usunięcia powstających wątpliwości udaje się jeden z urzędników kontroli na 3 — 4 tygodni do Banku.

Znaczenie i skutki kontroli, dokonywanej przez Najwyższe urzędy obrachunkowe, są różne, zależnie od rodzaju urzędów, podlegających kontroli.

Kontrola rachunkowości kas jest ostateczną. Najwyższa Izba Kontroli jest tym urzędem, który udziela kasom co do ich rachunkowości ostatecznego absolutorjum.

Aby Najw. Izba Obrachunkowa była w stanie dokładnie sprawdzić rachunki kasowe, muszą jej być dostarczone we właściwym czasie wszystkie etaty specjalne i kasowe (§§ 11 i 12 Ustawy rachunkowości państw.); do wszystkich rachunków budowlanych winny być dołączone obliczenia techniczne (§ 30 tamże). Celem zmniejszenia pracy Najwyższych urzędów obrachunkowych, przepisuje § 51 ustawy rachunkowości państwowej, iż wszystkie rachunki kasowe przed wysłaniem do kontroli winny być poddane wstępnej rewizji przełożonych władz administracyjnych.

Protokół rewizji wstępnej wraz ze wszystkimi rachunkami jest dostarczony Najw. Izbie Obrachunkowej, która właściwie dokonywa tylko superrewizji. Służy jej przy tem prawo nakładania grzywien od 15 do 150 marek na urzędników rachunkowych, dokonywujących rewizji, za popełnione przez nich błędy rachunkowe.

Jeśli Najw. Izba Obrachunkowa ujawni usterki w prowadzeniu rachunkowości, to wysyła do urzędów kasowych t. zw. noty (Notate. Erinnerung), na które winna być dana odpowiedź za wiedzą i aprobatą władz przełożonych. Jeśli się okażą braki, to się wszczyna postępowanie usterkowe u władzy przełożonej a w razie potrzeby, zapisuje się brakującą sumę jako należność do zwrotu (§ 17 ustawy rachunk. państw.). Orzeczenie Izby Obrachunkowej nie stanowi jednak bezpośredniego tytułu wykonawczego, jak to ma miejsce we Francji i we Włoszech.

Orzeczenie następuje w postaci t. zw. Justifikatorium, posiada znaczenie pokwitowania według prawa cywilnego i jest udzielane nie tylko urzędnikom ściśle kasowym (comptables deniers), ale także i magazynierom (comptables matières).

Udzielanie przez Najw. Izbę Obrachunkową formalnego absolutorium władzom asygnującym, podobnie jak urzędom kasowym, w Prusiech ani w Rzeszy niemieckiej nie ma miejsca. Rewizja działalności władz asygnujących przez Najw. Izbę Obrachunkową na zasadzie osobnych rachunków, obowiązkowo przez te władze składanych, jak to najczęściej ma miejsce w innych państwach, — w Prusiech i w Rzeszy, nie istnieje. Podstawę rewizji stanowią tylko rachunki kasowe i załączone do nich dowody. Aby Najw. Izba Obrachunkowa mogła sprawdzić działalność władz asygnujących, są jej udzielane wiadomości o uprawnieniach, nadanych urzędowi asygnującemu tak co do otrzymywania wpływów, jak i co do czynienia wydatków przez zwierzchnią władzę państwową — niezwłocznie po ich nadaniu.

Jeżeli Najw. Izba Obrachunkowa ma coś do wytknięcia władzom asygnującym w ich działalności, czyni to w postaci t. zw. monitów, które winny być przez te władze załatwione. Jeśli załatwienie nie odpowiada żądaniom Najw. Izby Obrachunkowej, to zwraca się ona do władz przełożonych wzgl. do właściwego ministra. Najw. Izba Obrachunkowa nie może jednak bezwzględnie przeciwstawiać się zapatrywaniom instancji centralnych i jeśli różnica zdań nie da się wyrównać w drodze wymiany pism, winna omówić sprawę w uwagach do ogólnego zamknięcia rachunkowego, składanego Parlamentowi, jeśli chodzi o odchylenia od budżetu (§ 18 Ustawy rach. państw. z 1872 r.), a w innych wypadkach winna użyć: w Prusiech decyzję Władzy Najwyższej (§ 52 instrukcji dla Najw. Izby

Obr. z 1824 r.), a w Rzeszy decyzję Cesarza wzgl. Rady związkowej (art. 7 ust. 3 Konstytucji Rzeszy).

Kontrola działalności rządu przez Najw. Izbę Obrachunkową w Prusiech i w Rzeszy niemieckiej nie ogranicza się tylko do ustalenia zgodności z ustawami i rozporządzeniami. § 12-b ustawy Najw. Izby Obrachunkowej z 1872 r. wyraźnie przepisuje, iż kontrola winna wykazywać, czy na podstawie wyników sprawdzenia rachunków administracyjnych nie są potrzebne lub pożądane w interesie państwa pewne zmiany i w jakim kierunku.

Tego rodzaju opinie i krytyki wad administracji (usterek administracyjnych według prawa bawarskiego) nie są podawane w uwagach, składanych przez Izbę Obrachunkową Parlamentowi, lecz w sprawozdaniach z czynności Najw. urzędów obrachunkowych, przedstawianych corocznie po upływie roku operacyjnego królowi wzgl. cesarzowi (§ 20 i § 21-b Ustawy Najw. Izby Obrachunkowej).

Pruska Najwyższa Izba Obrachunkowa, jak również Izba Obrachunkowa Rzeszy niemieckiej oddają niewątpliwie nadzwyczajne usługi pod względem kontrolowania gospodarki skarbowej co do jej zgodności z ustawami i co do praworządności. Śród publiczności i w prasie dają się jednak słyszeć zarzuty, iż Najwyższe urzędy obrachunkowe nie rozwinęły w należyтым stopniu drugiej strony swego zdania, mianowicie kontroli nad celowością państwowej gospodarki finansowej z powodu braku odpowiednio przygotowanych technicznych i handlowych rzeczoznawców, że wobec milionów i miliardów będących w obrocie, szczególnie w przedsiębiorstwach państwowych, jest niezbędne istnienie niezależnego organu, celem wskazywania ulepszeń i zmian w przedsiębiorstwach i administracji, i że działalność Najwyższego urzędu obrachunkowego powinna się ukształtować pod tym względem w podobny sposób, jak działalność rad nadzorczych w przedsiębiorstwach prywatnych.

Nie ośmielamy się rozstrzygać, o ile te zarzuty są uzasadnione. Natomiast potrzeba uproszczenia i ułatwienia systemu rachunkowego w Najwyższej Izbie Obrachunkowej i przeprowadzenia zmian pod tym względem została uznana przez nią sama, jak to wypływa z rozporządzenia, wydanego z jej współudziałem 3-go czerwca 1905 roku o uproszczeniu rachunkowości i justyfikacji (Dzien. rozporz. Min. Skarbu z 15 lutego 1906 r.).

Jest wątpliwem, czy głębiej sięgające ulepszenia są możliwe bez zmian organizacyjnych. Niezależnie od utworzenia stanowisk radców z osób wolnych zawodów dałoby się pomyśleć zmniejszenie ilości kontrolowanych rachunków, które obecnie stanowią masę, niedającą się opłacać, może także utworzenie pośrednich instancji celem kontrolowania rachunków, a więc pewien rodzaj decentralizacji kontroli, która istnieje np. w Bawarii i w Austrii i t. p.

Wysyłania monitów w drobniejszych sprawach możnaby uniknąć przez bardziej liczne delegowania urzędników Najw. Izby Obrachunkowej celem sprawdzania rachunków na miejscu, czyli przez rozszerzenie prawa, nadanego Najw. Izbie Obrachunkowej z mocy § 13 ust. 2 ustawy o Najw. Izbie Obr., jak to jest praktykowane w Anglii i w Bawarii. Ten sposób umożliwiłby posilkiwanie się przy kontroli wprost manualami, oszczędziłby wiele pisaniny i nawet wpłynąłby na zmniej-

*) „Verwaltungsgebühren“.

szenie kosztów kontroli. Zmiany tego rodzaju nie mogą jednak być pośpieszne, wymagają wielkiej przeczności. Niewątpliwie trudności zależą przede wszystkim od tego, iż Najwyższym urzędem obrachunkowym musi być zapewniona pod każdym względem niezawisłość od czynnej administracji państwowej i charakter raczej sądów, a więc kontrola wykonywana na miejscu nie może być prowadzona w ten sposób, aby urzędnicy kontroli przyjmowali bezpośrednio lub pośrednio udział w administracji. Zdaje się, że Bawaria rozstrzygnęła szczęśliwie te zawiłości.

B. KONTROLA KONSTYTUCYJNA.

Przedewszystkiem należy jasno sobie uprzytomnić, jak daleko sięga w Prusiech i w Rzeszy niemieckiej kontrola konstytucyjna, której cel został już wyjaśniony. Wielu twierdzi, że zakres kontroli konstytucyjnej mieści się w tych granicach, jakie ustawowo są wyznaczone dla „Uwag“, składanych Sejmowi przez Najwyższą Izbę Obrachunkową (§ 18 Ustawy Najw. Izby Obrach.). Według tego poglądu czynności Rządu podlegają kontroli tylko pod względem ich zgodności z konstytucją i z ustawami. Inni uważają, że kontrola nie powinna się ograniczać tylko do badania zgodności z budżetem, ustawami i przepisami, ale ma się wdawać także w ocenę celowości aktów administracyjnych. Oba poglądy nie trafiają w sedno rzeczy.

Należy rozróżniać dwa wypadki: popierwsze przekroczenia budżetu w myśl art. 104 pruskiej ustawy konstytuc. (t. j. nadmierne i pozabudżetowe wydatkowania) i powtóre — inne odchylenia od budżetu. Dla tych ostatnich, jak wogóle dla całej gospodarki finansowej, jest przewidziane w ustępie 2 powołanego artykułu, tylko zwykłe absolutorjum ze strony Sejmu; dla przekroczeń budżetu musi Rząd uzyskać dodatkowe przyzwolenie Izby (ustęp 1 art. 104). Ten osobny przepis ustępu 1 dowodzi, że w wypadku przekroczenia budżetu Rząd musi żądać więcej, aniżeli tylko udzielenia absolutorjum.

W obu wypadkach zakres kontroli musi być różny.

O ile chodzi tylko o absolutorjum, a więc w razie takich odchyień od budżetu, które nie stanowią jego przekroczenia i nie wymagają żadnego dodatkowego przyzwolenia, jak np. oszczędności w wydatkach, niedociągnięcie wpływów i t. p., kontrola konstytucyjna jest bardziej ograniczona.

Da się ją porównać ze sprawdzaniem czynności administratora cudzego majątku, działającego na zasadzie upoważnienia. Nie można odmówić absolutorjum z tego powodu, że działalność administratora, choćby nawet zależna tylko od jego woli, nasuwa kontrolerowi wątpliwości co do celowości i pożyteczności. Aby odmowa absolutorjum mogła być usprawiedliwiona, musi być ujawniony pewien błąd, dolus lub culpa w sposobie działania.

Znacznie szersze są granice kontroli sejmowej, jeśli chodzi o przekroczenia budżetu. Przy udzielaniu wymaganego w tym wypadku dodatkowego przyzwolenia posiada instancja przyzwalająca prawo swobodnej kontroli, może więc Sejm rozciągnąć swą kontrolę także na badanie celowości i pożyteczności.

Oczywiście, prawo to musi być wykonywane roztropnie. Jeżeli przekroczenie stało się niezbędnem z powodów natury rzeczowej lub praw-

nej, to nie można odmówić dodatkowego przyzwolenia, podobnież jak nie mogłoby być odmówione zabudżetowanie we właściwym czasie. Skoro jednak czynność Rządu zależna była od własnej jego woli, to musi się Rząd liczyć z tem, że będzie podana ocenie celowość i pożyteczność tej czynności, i że Sejm może jej nie uznać i odmówić przyzwolenia.

Jeżeli żądanie „dodatkowego przyzwolenia“ ma być uważane za coś odmiennego od absolutorjum, to przy udzielaniu tego przyzwolenia Sejm winien postępować w ten sam sposób, jak przy uchwalaniu takich pozycji budżetowych, które się nie opierają na zobowiązaniach prawnych lub na koniecznościach rzeczowych, lecz na woli Rządu. Ponieważ wydatki przekraczające budżet muszą być usprawiedliwione co do ich niezbędności, celowości i pożyteczności, wypływa stąd wniosek, iż Rząd powinien co do przekroczeń zachowywać wielką przezorność.

Ostatnią rozstrzygającą instancją w kontroli konstytucyjnej jest Sejm wzgl. Rada związkowa i Parlament, którym zgodnie z Konstytucją Rząd pruski wzgl. Rząd Rzeszy winien corocznie po upływie okresu budżetowego składać ogólne zamknięcia rachunkowe. Zgodnie z charakterem i celem tego rodzaju kontroli może ona być wykonywana dopiero po zakończeniu roku rachunkowego. Byłoby nie tylko pożądanem, ale praktycznie możliwem, aby Parlament zechciał wykonywać bieżącą kontrolę gospodarki finansowej w czasie biegu czynności administracyjnych. (W Sejmie i w Parlamencie były przy różnych okolicznościach wypowiedziane życzenia, idące w tym kierunku). Kontrola bieżąca ze strony Sejmu i Parlamentu jest wykonywana tylko co do długów państwa pruskiego i Rzeszy niemieckiej przez komisję długów państwowych. Komisje składają się z kilku członków, wybieranych przez Sejm wzgl. Parlament (w Prusiech — 6, w Rzeszy — 12 członków); jako członek fachowy należy do nich prezes Najwyższego Urzędu Obrachunkowego. Wykonywują one w ciągu roku bieżącego kontrolę czynności Głównego urzędu długów państwa wzgl. zarządu długów Rzeszy; w Rzeszy należy do nich również nadzór nad funduszem inwalidów, nad funduszem budowy gmachu Parlamentu, nad Skarbem wojennym i nad przygotowaniem, emisją i kasowaniem banknotów przez Bank Rzeszy. W końcu roku, po sprawdzeniu rachunków przez Najwyższą Izbę Obrachunkową, komisje ze swej strony sprawdzają księgi różnych funduszy, udzielają absolutorjum zamkrieciom rachunkowym rocznym i przedstawiają Sejmowi sprawozdania roczne, sporządzane przez główny urząd długów państwa (wzgl. zarząd długów Rzeszy) wraz ze swemi współsprawozdaniami. W Sejmie następuje sprawdzanie przez komisje rachunkowe i na zasadzie sprawozdania komisji Sejm (wzgl. Rada związkowa i Parlament) uchwała, iż komisje kontroli długów spełniły swe obowiązki i udziela absolutorjum złożonym rachunkom.

Co się tyczy kontroli ogólnego zamknięcia rachunków państwa pruskiego wzgl. Rzeszy niemieckiej po upływie roku, to ani Parlamente, ani wybierane przez nie komisje rachunkowe nie mogą zagłębiać się w szczegóły rachunkowe. Jako pośrednik pomiędzy Rządem i Parlamentem, wykonywujący czynności przygotowawcze i rzeczoznawcze, występuje tu niezależny od Ministrów Najwyższy Urząd Obrachunkowy.

Ogólne zamknięcie rachunkowe służy przedewszystkiem za podstawę kontroli konstytucyjnej. Zgodnie z art. 104 Pruskiej Ustawy konstytucyjnej i art. 72 Kon-

stytucji Rzeszy zamknięcia rachunkowe winny być składane Parlamentowi wzgl. Radzie związkowej przez sam Rząd na zasadzie poszczególnych zamknięć końcowych ¹⁰³⁾.

Najwyższy Urząd Obrachunkowy sprawdza zgodność ogólnego zamknięcia rachunkowego i załączonych do niego szczegółowych rachunków z poszczególnymi rachunkami kasowymi.

Zgodność ogólnego zamknięcia rachunkowego ze sprawdzonymi przez Najwyższy Urząd Obrachunkowy rachunkami kasowymi osiąga się przez to, że na zasadzie § 46 instrukcji dla Najwyższej Izby Obrachunkowej z 1824 r. te ostatnie co do swych rezultatów muszą być ściśle uzgodnione z rocznymi zamknięciami kasowymi. Ogólne zamknięcie rachunkowe jest zestawiane na zasadzie tych rocznych zamknięć.

Pod względem formy — ogólne zamknięcie rachunkowe jest ściśle dostosowane w rozdziałach i tytułach do budżetu państwowego i do specjalnych budżetów każdej gałęzi administracji. Pozabudżetowe dochody i wydatki winny być wykazane w dodatkowych rozdziałach (§ 52 Ustawy rachunk. państw.). Układ ogólnego zamknięcia rachunkowego w Prusiech w kierunku pionowym jest następujący: przedziałka 1 — pozostałości przychodów wzgl. rozchodów z lat poprzednich (należność według poprzednich rachunków);

- „ 2 — preliminowane w budżecie kwoty dochodów wzgl. rozchodów;
- „ 3 — suma przedziałek 1 + 2;
- „ 4 — rzeczywiste wpływy wzgl. wydatki;
- „ 5 — należności w dochodach wzgl. w rozchodach;
- „ 6 — suma przedziałek 4 + 5;
- „ 7 — nadwyżka sumy z przedziałki 6 ponad sumę z przedziałki 3;
- „ 8 — niedobór w sumie z przedziałki 6 w stosunku do sumy z przedziałki 3.

Prócz tego w ogólnym zamknięciu wykazuje się stan kasy i kapitałów w przedsiębiorstwach państwowych.

Układ zamknięcia rachunkowego Rzeszy niemieckiej jest podobny z drobnymi tylko różnicami.

Gdy Najwyższy Urząd Obrachunkowy sprawdzi ogólne zamknięcie rachunkowe, ukończy noty i monity, udzieli urzędowi kasowemu absolutorjum, to przedstawia ogólne zamknięcie Sejmowi wzgl. Parlamentowi i Radzie związkowej z uwagami, które czyni na własną bezwarunkową odpowiedzialność. Treść tych uwag, zgodnie z § 18 Ustawy Najw. Izby Obrachunkowej z r. 1872, ma dotyczyć: 1) zgodności ogólnego zamknięcia rachunkowego ze sprawdzonymi rachunkami kasowymi; 2) odchyień w gospodarce finansowej od postanowień ustawy budżetowej wzgl. od poszczególnych tytułów budżetów specjalnych lub od rozporządzeń budżetowych, albo od ustawowych przepisów, dotyczących przychodów wzgl. rozchodów państwowych, nabywania, użytkowania i zbywania majątku państwowego¹⁰⁴⁾; 3) prze-

¹⁰³⁾ Tak jest również we Włoszech i we Francji, natomiast w Austrii i w Bawarii należy zestawienie ogólnego zamknięcia rachunkowego do Najwyższego Urzędu Obrachunkowego.

¹⁰⁴⁾ Najczęściej zdarzają się przekroczenia przepisów ustaw stemplowych i przepisów o dietach i kosztach podróży.

kroczeń budżetu i wydatków pozabudżetowych, które wymagają dodatkowego przyzwolenia ze strony Parlamentu.

O „uwagach“ Najw. Izby Obrachun^k. jest mowa w art. 104 Pruskiej ustawy konstytucyjnej, która początkowo przewidywała bezpośredni kontakt między Sejmem i Najw. Izbą Obrachunkową. Członkowie Najw. Izby Obrach. nie otrzymali jednak prawa uczestniczenia w obradach parlamentu¹⁰⁵). Rząd Rzeszy nie przyznaje parlamentowi nawet prawa zwracania się z zapytaniami do Najw. Urzędu Obrachunkowego.

Co do przepisów ustaw, dotyczących przychodów wzgl. rozchodów państwowych i t. p., a więc posiadających charakter ustaw skarbowych, należy zauważyć, że Najw. Urząd Obrach. zalicza do ustaw przewidzianych w § 18 ust. 2 Ustawy Najw. Izby Obr. nie tylko te, które bezpośrednio i wyłącznie dotyczą wpływów wzgl. wydatków państwowych, lecz każdy przepis miarodajny dla danego wypadku, a więc nie tylko te przepisy, które zostały ogłoszone wyraźnie jako ustawy, ale wszelkie przepisy wydane przez czynniki prawodawcze, w należytej formie ogłoszone i obowiązujące w Rzeszy niemieckiej.

„Uwagi“ w żadnym razie nie mogą zawierać celowości gospodarki finansowej i projektów reform, które są zamieszczone tylko w sprawozdaniu, składanem przez Najw. Izbę Obrach. głowie państwa. —

Lubo zatem treść uwag, przedstawianych Parlamentowi przez Najw. Urząd Obrachunkowy jest dość ograniczona, to jednak prawo kontroli przysługujące Sejmowi i Parlamentowi, nie jest przez to zacieśnione. Mogą one niewątpliwie wychodzić po za ramy „uwag“ i w szczególności przy przekroczeniach budżetu rozstrząsać celowość i pożyteczność czynności Rządu i powziąć stosowne uchwały.

Ponieważ w Niemczech nie istnieje bieżąca kontrola rachunków przez Najw. Urzędy Obrachunkowe, jak to najczęściej ma miejsce w innych państwach, przeto postępowanie rewizyjne może być ukończone stosunkowo dość późno i zwykle upływa dwa lata po skończeniu roku obrachunkowego, zanim ogólne zamknięcie zostaje przedłożone parlamentowi. Dla parlamentu jest jednak bardzo pożądanę posiadanie jak najprędzej po ukończeniu okresu budżetowego ogólnego poglądu na wyniki finansowe, nie czekając na sprawdzenie wszystkich poszczególnych rachunków; oddawna więc są składane Sejmowi wzgl. Parlamentowi na początku sesji najbliższej po ukończeniu roku budżetowego tymczasowe zestawienia przychodów i rozchodów. Nie jest to akt oparty na ustawie konstytucyjnej; tymczasowe zestawienia układa Rząd bez udziału Najw. Urzędów Obrachunkowych. W rzeczywistości tymczasowe zestawienie jest zgodne nawet w drobnych szczegółach z ogólnem zamknięciem rachunkowem, różni się tylko od niego co do formy, jest bowiem ułożone w porządku rozdziałów i tytułów budżetu, podczas, gdy ogólne zamknięcie składa się z zestawienia poszczególnych rachunków każdego działu administracji.

Od niedawna sporządzanie tymczasowych zestawień jest w Prusiech zastrzeżone przez § 47 ustawy rachunk. państw.

W ustępie drugim tego §-u zostało przepisane oparte na dawniej już istniejącej praktyce dołączanie do zestawienia wykazu przekroczeń budżetowych i pozabudże-

¹⁰⁵) W Anglii komisja parlamentarna może wysłuchiwać nawet ustnych wywodów Auditor'a Comptroller'a.

towych wydatków. Prócz tego mają być w miarę możliwości, ale nie koniecznie, przedstawiane Sejmowi corocznie sprawozdania z użycia funduszków dyspozycyjnych, z funduszków na cele nie przewidziane i t. p. jako też wykazy podlegających umorzeniu pożyczek, zaciągniętych na mocy osobnych ustaw i nieumieszczonych w budżecie. W Rzeszy istnieje podobna praktyka, tylko załączniki do tymczasowego zestawienia są odmienne niż w Prusach; zawierają one np. obliczenie danin matrikularnych, wykazy wpływów nadzwyczajnych ze sprzedaży parcel gruntowych i t. p.

Rozpatrując tymczasowe zestawienia, załatwia Sejm wzgl. Parlament i Rada związkowa sprawę udzielenia dodatkowych przyzwoleń na przekroczenia budżetu i na pozabudżetowe wydatki tak, że po złożeniu ostatecznego zamknięcia rachunkowego zostają udzielane dodatkowe przyzwolenia tylko na te przekroczenia i pozabudżetowe zarządzenia, które się później okażą przy kontroli rachunków kasowych.

Sprawdzania tymczasowych zestawień i rachunków dokonywa w Radzie związkowej wydział rachunkowy, w Sejmie i w Parlamencie osobne komisje rachunkowe, niemające nic wspólnego z komisjami budżetowymi. Komisje sporządzają pisemne orzeczenia. Przyjętem jest, iż referent komisji za pośrednictwem jej prezesa lub sam prezes na zasadzie własnego sprawdzenia lub na podstawie pytań, postawionych przez komisję, zwraca się do Władz Centralnych z zapytaniami. Pisemne odpowiedzi władz stanowią materiał dla obrad komisyjnych i dla orzeczenia komisji. W obradach komisji biorą udział komisarze Rządu. Udzielenie Rządowi absolutorjum następuje w formie zwykłej uchwały Parlamentu, podobnie jak w Anglii, podczas gdy we Francji i we Włoszech ma ono formę ustawy (*loi de réglemant définitive des dépenses et recettes*). Absolutorjum musi być w Prusach udzielone przez obydwie Izby Sejmowe; nie posiada ono charakteru prawnoprywatnego lecz ma znaczenie polityczne — państwowoprawne.

W Anglii, niezależnie od *Statistical abstracts*, przeznaczonych raczej do celów statystycznych są przedstawiane sprawozdania roczne (*reports*) jako też *Finance accounts* co do rocznych wpływów i wydatków skarbu państwa, sporządzony przez Urząd Skarbu na własną odpowiedzialność i *appropriation accounts*. Te ostatnie przedewszystkiem dotyczą przyzwoleń budżetowych (*Estimates*), udzielonych przez Izby, i ich wykonania, są sporządzane przez właściwe władze centralne (wojsko, marynarkę, zarząd cywilny), sprawdzone przez Najwyższą władzę Obrachunkową (*Auditor Comptroller General*) i z jej uwagami przedstawiane izbom. Izby wyłaniają komisje rachunkowe (*committees of public accounts*), które wzywają urzędników państwowych kolejno do udzielania wyjaśnień, rostrzygają zachodzące różnice zdań i rezultat swych badań przedstawiają parlamentowi w formie pisemnego referatu. Parlament nie udziela formalnego absolutorjum. Natomiast różnice między obliczeniami komisji rachunkowych i *Finance accounts* są ogłaszane drukiem i posiadają dla Rządu pewne autorytatywne znaczenie.

We Francji ogólne zamknięcie rachunkowe sporządzone przez Rząd (*compte général des finances*) i oddzielne rachunki poszczególnych ministrów są badane przez pozaparlamentarną komisję, która się składa z dziewięciu członków wybieranych przez Prezydenta Rzeczypospolitej z Iona Senatu, Izby deputowanych, Rady stanu i Izby Obrachunkowej (*Commission de vérification des comptes des ministres*). Komisja ustala przedewszystkiem zgodność rachunków z dziennikami głównymi

i księgami rachunkowymi Ministerstwa Skarbu i innych ministerstw. Po sprawdzeniu rachunków komisja składa o tem sprawozdanie Izbom, a zamknięcie rachunkowe idzie do Izby Obrachunkowej, która je porównywa ze sprawdzonymi i pokwitowanymi przez siebie rachunkami kasowymi i wydaje formalne zaświadczenie zgodności. Zarazem Izba Obrachunkowa przygotowuje sprawozdanie dla prezydenta Rzeczypospolitej, zawierające projekty zmian i ulepszeń w skarbowości i podające wiadomość o nieprawidłowościach, zauważonych w administracji. Prezydent przesyła sprawozdanie ministrom do oświadczenia się i po otrzymaniu ich wyjaśnień przedstawia je Izbom. Po tych uprzednich formalnościach zamknięcie rachunkowe załącza się do projektu ustawy „loi portant le règlement définitif du budget de l'exercice“ który wraz z uzasadnieniem został złożony Izbom przez Ministra Skarbu celem zatwierdzenia. Zatwierdzenie następuje na zasadzie pisemnego wniosku komisji rachunkowej (commission législative nommée pour l'examen du projet de loi des comptes) najczęściej po upływie 6-9 i więcej lat od skończenia roku obrachunkowego. Komisje rachunkowe posiadają prawo wyznaczania dwóch członków celem dokonania na miejscu rewizji materiałów wojennych i zaprowiantowania armji lądowej i marynarki. —

Downloaded from <http://ajphaphysocpharm.sagepub.com/> at
Downloaded from <http://ajphaphysocpharm.sagepub.com/> at

I.	Wstęp.	Str			Str.
	Pojęcie i znaczenie rachunkowości państwowej, prawodawstwo, dotyczące rachunkowości państw.	9—11		Opóźnienie przygotowania budżetu	44
II.	Budżet.			IV. Wykonanie budżetu.	
	Określenie, ogłaszanie budżetu	12—13		I. Budżet, jako podstawa administracji skarbowej władz wykonawczych. Autoryzacja	45—46
	A. Forma budżetu:			1. Rzeczowe orzeczenia autoryzacji a) przychody .	47—50
	poziomy układ budżetu .	14—18		b) rozchody .	50—53
	pionowy układ budżetu .	18—19		Przekroczenia budżetu . .	54—60
	zmiany w układzie budżetu	20		V. Wykonanie budżetu (c. dalszy).	
	B. Treść budżetu:			2. Czasokresy autoryzacji .	61—66
	jedność budżetu . .	20—25		VI. Wykonanie budżetu (c. dalszy).	
	dokładność budżetu .	25—28		II. Władze wykonawcze:	
III.	Sporządzanie, przedstawianie i zatwierdzanie budżetu.			1. władze asygnujące . . .	67—76
	Sporządzanie preliminarza budżetowego	29—33		VII. Wykonanie budżetu (c. dalszy).	
	Przedstawienie preliminarza przez Rząd	33		2. urzędy kasowe i kasowość	77—83
	Działalność Sejmu (Parlamentu)	33—34		VIII. Rachunkowość	84—89
	Zakres i treść działalności parlamentu: a) co do dochodów	35—36		IX. Kontrola i składanie rachunków	90—93
	b) co do rozchodów	36—40		A. Kontrola administracyjna:	
	Zatwierdzenie budżetu	40		1. Bieżąca kontrola administracyjna	94—97
	Sposób ogłaszania budżetu	40—41		2. Kontrola administracyjna po rocznem zamknięciu rachunków	97—101
	Brak ustawy budżetowej	41—43		B. Kontrola konstytucyjna .	101—106

UNIwersytet Wrocławski
Biblioteka Wydziału Prawa

85126

III

Spółka Akcyjna Wyd.-Druk.

„PRACA”

Fr. Bogucki

Warszawa, Kredytowa № 2/4.