

הנחיות מקצועיות לרואה החשבון – ביקורת חשבונות ברשויות המקומיות לשנת התקציב 2017



משרד הפנים
אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות

הנחיות מקצועיות לרואה החשבון
ביקורת חשבונות ברשויות המקומיות
לשנת 2017



משרד הפנים
אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות

הנחיות מקצועיות לרואה החשבון
ביקורת חשבונות ברשויות המקומיות
לשנת 2017



תוכן עניינים

א 1-2	פתח דבר
ב 1-23	נהלים וסדרי עבודה עיקריים
ג 1-6	דגשים מקצועיים מטעם רואי החשבון המעיינים
ד 1-3	הנחיות לרואה חשבון העורך ביקורת ברשות מקומית שנה ראשונה
ה 1-8	שאלון לסקירת הבקרה הפנימית ברשות המקומית
ו 1-7	בקרת ביצוע עבודת הביקורת
ז 1-47	דוח כספי שנתי מבוקר לדוגמה
ח 1-11	דוגמאות לנוסח דוח רואי החשבון המבקרים
ט 1-10	הצהרת מנהלים ומכתבי התקשרות
י 1-17	סוגיות מקצועיות FAQ
כ 1-72	דוח ביקורת מפורט
ל 1-9	נוהל חיוב אישי של נושאי משרה ברשות המקומית
מ 1-16	הנחיות להכנת ריכוז ממצאי ביקורת עיקריים
נ 1-29	הנחיות לסקירת דוח כספי חצי שנתי

מדינת ישראל
משרד הפנים
אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות

ירושלים, כסלו תשע"ח
דצמבר 2017

לכבוד
רואי החשבון
העורכים ביקורת ברשויות המקומיות

שלום רב,

מצ"ב הנחיות מקצועיות לעריכת ביקורת ברשויות המקומיות לשנת הכספים 2017, והנחיות להגשת הדוחות המבוקרים למנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים.

ההנחיות המקצועיות כוללות, בין היתר, דגשים בנושאים הבאים:

- (א) נהלים כלליים וסדרי עבודה.
- (ב) דוגמה לדוח כספי שנתי מבוקר.
- (ג) תוכניות הביקורת במסגרת דוח הביקורת המפורט.
- (ד) הנחיות לסקירה והגשה של דוח חצי שנתי.

רואי החשבון מתבקשים להקפיד על עריכת הביקורת והגשת הדוחות בהתאם להסכם ההעסקה ולהנחיות המקצועיות. בכל מקרה בו רואה החשבון סבור שקיים צורך לסטות מהכללים החשבונאיים, עליו לקבל על כך אישור בכתב מהמעין **בכפוף** לאישור החתומה מטה.

הביקורת לשנת 2017 תתמקד **בסעיפי הדוחות הכספיים, ובביקורת חשבונות מגירה**. יודגש כי רואי החשבון המעיינים הונחו לערוך סקירה של ניירות העבודה של רואי החשבון המבוקרים, במקרים נחוצים. מרבית הדוגמאות בהנחיות מתייחסות לעיריות, משכך, על רואי החשבון להתאים את ההנחיות בהתאם למעמדה המוניציפלי של הרשות המבוקרת (עירייה, מועצה מקומית או מועצה אזורית). תשומת לב להוראות ולהנחיות המתאימות נדרשת בעיקר בפרק הממצאים העיקריים.

מודגש בזאת כי האחריות לביצוע עבודת הביקורת, מוטלת על משרד רואי החשבון עמו נחתם הסכם ההעסקה. כמו כן, מוטלת על השותפים במשרד החובה לנקוט בצעדים המתבקשים וכן להעמיד את המשאבים הדרושים לביצוע עבודת ביקורת מקצועית והגשת הדוחות **במועדים** שנקבעו ועל פי הכללים המחייבים.

הביקורת ברשות המקומית צריכה להיעשות ע"י **צוות רואי החשבון שהוצעו לביקורת במכרז רואי חשבון לביקורת ברשויות המקומיות**, בעלי ידע מקצועי וניסיון בעבודת ביקורת. למען הסר ספק, מודגש כי **חל איסור מוחלט** לבצע את עבודת הביקורת באמצעות "קבלני משנה".

רואי החשבון מתבקשים לבצע את עבודת הביקורת תוך שיתוף פעולה עם הנהלת הרשות המקומית ומתוך גישה של ביקורת בונה, שמטרתה לשפר את המינהל התקין ברשות. בתוך כך, חלה על רואי החשבון החובה להיפגש בתחילת הביקורת עם בעלי התפקידים הבכירים ברשות, בכלל זה עם ראש הרשות המקומית, מנכ"ל, גזבר, מבקר פנים וחשב מלווה ברשות לה מונה חשב מלווה וכן עם נציג המחוז הרלוונטי במשרד הפנים.

מובא לידיעתכם כי דוחות הביקורת (דוח כספי מבוקר ודוח ביקורת מפורט), המוגשים ע"י רואי החשבון לאגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות, נבדקים ע"י האגף ונשלחים בצירוף מסמך מטעם החתומה מטה, לראש הרשות המקומית, לגזבר הרשות המקומית, למבקר המדינה, לממונה על המחוז ולהנהלת משרד הפנים. דוחות אלה מהווים **כלי ניהולי חשוב ומרכזי בעת קבלת החלטות בכל הנוגע לרשויות מקומיות**.

ראוי לציין, שאגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות מפרסם מידי שנה דוח שנתי הכולל את תמצית הנתונים הכספיים המבוקרים ודוח שנתי הכולל את ממצאי הביקורת העיקריים של כלל הרשויות המקומיות. הבאת הדוחות לידיעת הציבור מחייבת את רואי החשבון **להקפיד הקפדה יתרה** ולפעול במשנה זהירות ורגישות בציון הממצאים ובאופן ניסוחם. בנוסף, יש להקפיד על רישום ליקויים **מהותיים בלבד** בפרק הממצאים העיקריים.

בנוסף, אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות שקד על הכנת דוח שנתי המנתח את היחסים הפיננסיים ברשויות המקומיות ומסתמך על הדוחות הכספיים המבוקרים. דוח זה מראה מגמות והתפתחויות בנתונים כספיים המשפיעים על פעילות הרשות המקומית ומהווה אינדיקציה לרמת ניהול משק הכספים ברשות המקומית.

לסיכום,

ביקורת זו שעורך אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות באמצעות משרדי רואי חשבון, המושתתת על עקרונות השקיפות והאחידות, מהווה מרכיב חשוב ביותר בתהליך קבלת ההחלטות על ידי הנהלת משרד הפנים וגופים אחרים העוסקים בנושא. ראוי לציין, כי ניתוח השוואתי של דוחות הביקורת לאורך שנים, מראה שליקויים רבים תוקנו ע"י הרשויות המקומיות, וכי ביקורת זו הנערכת כל שנה בכלל הרשויות המקומיות, יחד עם הקפדה על תהליך תיקון הליקויים ויישום המלצותיה, הביאו לשיפור משמעותי של המינהל התקין במגזר השלטון המקומי וכפועל יוצא לחיסכון כספי, ליעילות ולשיפור השירות הניתן לתושבים.

בכבוד רב,

עפרה ברכה

מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות
והממונה על החשבונות

נהלים וסדרי עבודה עיקריים

נהלים וסדרי עבודה עיקריים **ביקורת רואי חשבון לשנת 2017**

1. כללי

- א. הרשות המקומית מחויבת על-פי חוק לערוך ולהגיש דוחות כספיים מבוקרים בגין שנת התקציב שהסתיימה.
- ב. בהתאם לסמכות המוקנית בחוק לשר הפנים, נקבע כי הדוחות הכספיים השנתיים של הרשויות המקומיות יבוקרו והדוחות הכספיים החצי שנתיים יסוקרו ע"י רואי חשבון שימונו לשם כך על ידי משרד הפנים.
- ג. רואי החשבון שעורכים ביקורת ברשויות המקומיות מטעם הממונה על החשבונות במשרד הפנים, מתבקשים להגיש דוח כספי מבוקר, דוח ביקורת מפורט, דוח חצי שנתי סקור וכן דוחות נוספים כדוגמת דוח מדדי ביצוע.
- ד. הביקורת נועדה לבדוק את הפעילות הכספית של הרשות המקומית בשנת הדוח ואת אופן הביצוע בנושאים שבוקרו.
- ה. דוחות הביקורת מהווים כלי ניהול חשוב ומרכזי בתהליך קבלת החלטות על ידי משרד הפנים ומשרדי ממשלה אחרים ומכאן החשיבות הרבה שנודעת לדיוק בממצאים והגשתם במועד.

2. הסכם העסקה

- א. ההתקשרות בין משרד הפנים למשרד רו"ח שעורך ביקורת על הדוחות הכספיים של הרשות המקומית נעשית באמצעות הסכם העסקה.
- ב. משרד רו"ח שמסיבה כלשהי אינו יכול לעמוד בתנאי ההסכם, נדרש להודיע על כך בדחיפות (בכתב) למנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות במשרד הפנים.
- ג. הסכם ההעסקה, לאחר שאושר ע"י המנכ"ל או נציגו והחשב במשרד הפנים מהווה את הבסיס החוקי והמחייב לביצוע עבודת הביקורת ע"י רואה החשבון.
- ד. נציג הממשלה הינו הגורם המוסמך לקבוע ולאשר שעבודת הביקורת נעשתה בהתאם לנדרש ועפ"י תנאי ההסכם וההנחיות המקצועיות המחייבות.
- ה. על-פי הסכם ההעסקה, מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים, משמשת כנציג הממשלה לצורך ביצוע ההסכם.

3. רואה חשבון מעיין

א. תפקידו של ר"ח מעיין להוות את חוליית הקשר המקצועי בין הממונה על החשבונות במשרד הפנים לר"ח שעורך את הביקורת ברשות המקומית. בנוסף, מעריך ר"ח המעיין את עבודתו של רואה החשבון המבקר.

ב. המעיין מנחה את ר"ח בביצוע עבודת הביקורת, בודק ומעיר על טיטוט דוחות הביקורת, טרם הגשתם ע"י ר"ח מבקר למנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים, כנדרש בתנאי ההסכם.

ג. הדוח המוגש לעיין ר"ח המעיין יהיה מבחינת רואה החשבון המבקר דוח סופי לחתימה. אין להגיש טיטוט זמניות לעיין אלא דוחות שמבחינת רואה החשבון הם הדוחות לחתימה. ההערכה הניתנת למשרד ר"ח המבקר, ע"י ר"ח המעיין, נגזרת בין השאר ובמידה רבה מהאיכות והמקצועיות של הטיטוט הראשונה שהוגשה למעיין.

ד. מובהר בזאת, כי אין באישור המעיין כדי להוריד מאחריותו המקצועית של ר"ח לביצוע הביקורת על-פי תנאי ההסכם, ההנחיות המקצועיות והכללים המחייבים את רואה החשבון על-פי כל דין.

4. דוח כספי שנתי מבוקר

א. הוראות החוק מחייבות את הרשות המקומית לערוך דוחות כספיים שנתיים וחצי שנתיים (להלן דוחות כספיים) ולהגישם למשרד הפנים לאחר שבוקרו או שנסקרו ע"י רואה חשבון. נקבע כי ראש הרשות המקומית והגזבר יחתמו על הדוחות הכספיים.

ב. הדוחות הכספיים יופקו מיישום האקסל. רואה החשבון נדרש להעביר את הדוחות לתוכנת WORD לצורך עריכה בלבד. אין לבצע עדכונים לדוחות הכספיים בתוכנת WORD למעט עריכה בלבד, והדוחות הכספיים המופקים מהיישום, לרבות הבאורים ודוח רואי החשבון המבקרים, יהיו תואמים במלואם ליישום האקסל.

ג. את הדוח הכספי המבוקר יש להגיש למעיין עד ליום 15.05.2018 ולמשרד הפנים, לאחר אישור המעיין, עד ליום 30.06.2018.

יש להגיש למעיין את דוח ההצלבות (בקרת הנתונים) המופק מיישום האקסל ולהסביר כל הפרש הכלול בדוח. בנוסף יש להגיש למעיין ניירות עבודה שונים על פי הנחיתו, הכוללים בדיקות נוספות לשלמות ותאימות הנתונים.

ד. כדי להבטיח אחידות בדיווח וכדי שהדוח הכספי יערך בהתאם להוראות החוק והנחיות משרד הפנים מוצגת בחוברת ההנחיות המקצועיות דוגמה של דוח כספי שנתי מבוקר של רשות מקומית מסוג עירייה. יודגש כי הפורמט של דוח האקסל מבחינת העריכה הוא המחייב. יש לשים לב למספור הביאורים ולסדר הדוחות.

נהלים וסדרי עבודה עיקריים

ה. מודגש בזאת שהדוח לדוגמה כשמו כן הוא ומטרתו לשמש דוגמה בלבד. רואה החשבון חייב לדאוג לקבל את מרב המידע והנתונים הנדרשים כדי שאלו ישמשו אותו למתן חוות דעת על הדוח הכספי של הרשות המקומית המבוקרת על ידו.

ו. את קובץ הדוח הכספי מתוך יישום האקסל יטען רואה החשבון לאתר משרד הפנים לאחר קבלת אישור המעיין ולאחר חתימת ראש הרשות והגזבר. יש לטעון את הגרסה הסופית המאושרת ע"י המעיין בלבד.

ז. מודגש כי על רואה החשבון להפיק את הדוחות הכספיים מהיישום, ואין לשנות את הנתונים בכל דרך שהיא, למעט באמצעות היישום. עם הגשת הדוחות למעיין יצרף רואה החשבון הצהרה בנוסח המופיע בפרק ז' עמ' 2-2 הדן בדוח הכספי השנתי המבוקר.

5. דוח ביקורת מפורט

א. במסגרת דוח הביקורת המפורט, נדרש רוי"ח לערוך ביקורות על מספר נושאים ותחומי פעילות של הרשות המקומית. תשומת הלב מופנית לתוכניות הביקורת העדכניות בנושא.

ב. דוח הביקורת המפורט יכלול את המרכיבים העיקריים כמפורט:

- (1) דוח רואי החשבון המבקרים.
- (2) נתונים כלליים על הרשות המקומית (פרק א').
- (3) הממצאים שהועלו בביקורת בצורה תמציתית (עיקרי הממצאים) (פרק ב').
- (4) דוח מעקב אחר תיקון ליקויים (פרק ג').
- (5) הממצאים שהועלו בנושאים שנבדקו (פרק ד').
- (6) דוח לתושב (נספח).

ג. דוח הביקורת המפורט מהווה חלק בלתי נפרד ממכלול הדוחות אותם יש להגיש לגבי הרשות המקומית ויוגש ע"י רואה החשבון למעיין עד ליום 15.05.2018 ולמשרד הפנים לאחר אישור המעיין עד ליום 30.06.2018.

6. דוח כספי חצי שנתי

א. ההנחיות לרואה החשבון שעורך ביקורת ברשות המקומית מטעם משרד הפנים כוללות סקירת הדוח החצי-שנתי של הרשות ליום 30.06.2018. הנחיות נוספות לעניין זה ראה בפרק נ' הדן בסקירת הדוח הכספי החצי שנתי.

ב. הדוח הכספי החצי שנתי המסוקר יישלח ע"י רואה החשבון, למנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות, במשרד הפנים עד ליום 31.08.2018.

7. דוח מדדי ביצוע

- א. דוח מדדי ביצוע לשנת 2017 יערך על ידי כל הרשויות ויוגש כדוח נוסף לדוחות הכספיים המבוקרים של הרשויות. הנחיות לעריכת דוח מדדי ביצוע לשנת 2017, כולל דוגמת הדוח, יכללו בחוברת נפרדת שתוקדש לנושא.
- ב. הדוח האמור מהווה חלק בלתי נפרד ממכלול הדוחות אותם יש להגיש לגבי הרשות המקומית ויוגש ע"י רואה החשבון למעין עד ליום 31.07.2018 ולמשרד הפנים לאחר אישור המעין עד ליום 31.08.2018.
- ג. רואי החשבון מתבקשים לאסוף נתונים ומסמכים שידרשו לצורך עריכת דוח מדדי ביצוע כבר בעת ביצוע הביקורת השנתית.

8. הליך הביקורת

- א. ככלל, הביקורת ברשות המקומית תתבצע בתיאום עם בעלי התפקידים ברשות ובמידת האפשר יפגש רו"ח לשיחה מקדימה עם ראש הרשות המקומית (על הרו"ח ליזום פגישה זו, אך אין היא מהווה תנאי לתחילת הביקורת ברשות. במידה והתחיל רואה החשבון בביקורת לפני פגישה עם ראש הרשות, יודיע רואה החשבון לראש הרשות על התחלת תהליך הביקורת). כמו כן יודיע רואה החשבון לרפרנט המחוז על קיומן של הפגישות הנ"ל.
- ב. **מכתבי התקשרות – עם תחילת הביקורת יעביר רו"ח מכתבי התקשרות לעריכת ביקורת ולביצוע סקירה לחתימת ראש הרשות המקומית והגזבר. בהמשך ספר זה מצורפים טופסי מכתבי התקשרות לדוגמא.**
- ג. כחלק מהליך הביקורת, מתבקש רו"ח להפגש עם בעלי התפקידים הבכירים ברשות המקומית ובכלל זה עם המנכ"ל, המזכיר, הגזבר, המבקר ברשות המקומית וחשב מלווה אם קיים ברשות וכן עם רפרנט המחוז.
- ד. רו"ח נדרש לעיין בדוחות הביקורת האחרונים, העדכניים ביותר, שנערכו ברשות המקומית ע"י מבקר המדינה, אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות במשרד הפנים וע"י המבקר הפנימי של הרשות המקומית.
- ה. ממצאי הביקורת יובאו לידיעת ראש הרשות המקומית לשם קבלת התייחסות מפורטת על הביקורת שנערכה באגפים/יחידות השונים של העיריה. מודגש כי המדובר בקבלת התייחסות הרשות המקומית ולא אישור לנכונות הממצאים ולרישום בדוח הביקורת.
- ו. במקרים בהם יתגלו חילוקי דעות מהותיים בעקבות התייחסות הרשות המקומית או התנגדות לחתום על הדוח הכספי המבוקר, יש ליידיע בדחיפות את רו"ח המעין, ובמידת הצורך את הממונה על החשבונות במשרד הפנים.

ז. בכל מקרה בו קיימת סטייה מהנוסח האחד של דוח המבקרים, יודיע על כך רואה החשבון בכתב לגזבר ולראש הרשות, ויפרט מהן הסיבות לסטייה, מה על הרשות לעשות כדי למנוע את הסטייה מהנוסח האחד וכן טיוטה של נוסח דוח רואי החשבון המבקרים כולל הסטייה. היה והרשות תקנה את הנדרש לא תופיע סטייה מהנוסח האחד. הנחיות נוספות לעניין זה ראה בפרק ח' – דוגמאות לנוסח דוח רואי החשבון המבקרים.

ח. לאחר תיקון הערות המעיין לטיטוט הדוח הכספי ולטיטוט דוח הביקורת המפורט ובכפוף לקבלת אישור בכתב מהמעיין, לכל אחד מהדוחות, יש להחתים את ראש הרשות והגזבר, **לאחר מתן הסבר ממצה לראש הרשות והגזבר**, לעיקר הממצאים, ולאחר מכן לשלוח את הדוחות לממונה על החשבונות במשרד הפנים (בצירוף אישורי המעיין).

יודגש כי כל הדוחות ייחתמו בחתימה מקורית ע"י ראש הרשות והגזבר.

ט. רואה החשבון יעדכן במהלך הביקורת את המעיין בדחיפות ובכתב לגבי ממצאים חריגים המחייבים לדעתו עדכון הממונה על החשבונות במשרד הפנים ו/או נקיטת צעדים ע"י משרד הפנים כמו למשל שינוי לרעה באופן מהותי בשיעור הגביה לעומת תקופה קודמת, שינוי לרעה בתוצאות הפעולות וכיו"ב. כמו כן ישקול המלצה על חיוב אישי בהתאם לנוהל.

9. הגשת הדוחות לאגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות

א. רו"ח מתבקש לשלוח 8 עותקים מהדוח הכספי השנתי המבוקר ו- 8 עותקים מדוח הביקורת המפורט למנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים (בהתאם לנוסחים המצורפים, כאמור, בצירוף אישור "המעיין"). אחד מ- 8 העותקים יועבר לא כרוך לצורך סריקה.

ב. כל שמונת העותקים של הדוח הכספי המבוקר יוגשו כשהם חתומים בדף המאזן ע"י ראש הרשות המקומית והגזבר (שם וחתימה) ומאושרים וחתומים ע"י רו"ח בחוות דעת המהווה חלק מהדוח. **יודגש כי החתימות על כל הדוחות תהיינה מקוריות.**

ג. דוח מדדי ביצוע יישלח ע"י רואה החשבון (בצירוף אישור המעיין) למנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים (2 עותקים). (עותק אחד יועבר לא כרוך לצורך סריקה).

ד. הדוח החצי שנתי הסקור ליום 30.06.2018 יישלח ע"י רואה החשבון למנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים (5 עותקים), (עותק אחד יועבר לא כרוך לצורך סריקה), (אין צורך להעביר דוח סקור למעיין).

ה. רואה החשבון מתבקש להקפיד על הגשת הדוחות בצורה נאותה, לרבות חוברת כרוכה, ולא רק משודכת, לכל עותק מהדוחות הכספיים, הדוח החצי-שנתי המסוקר ודוח מדדי ביצוע.

ו. **יישום האקסל** – רואי החשבון ימלאו את כל הפרטים הנדרשים ביישום האקסל ויפקו את הדוחות הכספיים מהיישום. **מודגש כי אין לשנות נתונים בדוחות המופקים מבלי לשנות קודם לכן את הנתונים ביישום האקסל.** הדוחות הכספיים, הדוח לתושב ותמצית הנתונים – יופקו אך ורק מיישום האקסל. (ראה הנחיות מפורטות בהמשך הספר).

הנתונים הכלולים ביישום האקסל משמשים, בין היתר, לקבלת החלטות ולקביעת מדיניות בכל רשות ורשות, לבניית בסיס נתונים של משרד הפנים, ולצורך הכנת "דוח נתונים כספיים מבוקרים של הרשויות המקומיות" לשנה המבוקרת. דוח מסכם זה המפורסם מדי שנה, מהווה אמצעי חשוב ומרכזי בתהליך קבלת החלטות ע"י משרד הפנים ומשרדי ממשלה אחרים. מכאן החשיבות הרבה שנודעת לדיוק בנתונים והגשתם במועד.

משכך, רואי החשבון המבקרים מתבקשים לנקוט בכל האמצעים העומדים לרשותם כדי להבטיח את נכונות הנתונים הכלולים ביישום האקסל ואת הגשתו במועד.

ז. דוח שנתי- ממצאי ביקורת עיקריים - בהתאם לנוהל שנקבע, נדרש רואה החשבון להגיש לרואה החשבון שמונה על-ידי משרד הפנים לריכוז הממצאים, את תמצית הממצאים העיקריים שהועלו בשנת הביקורת וממצאים שהועלו בשנים קודמות אך טרם תוקנו. ממצאים אלו יופקו על ידי רואה החשבון מאתר משרד הפנים לאחר שרואה החשבון יעדכן אותם באתר. פרטים על אופן עריכת החומר והגשתו נכללים בהנחיות המפורטות בהמשך ספר זה.

ח. דוח כספי לתושב - רואה החשבון יכין את הדוח הכספי לתושב לפי הדוגמה הניתנת בחוזר מנכ"ל מספר 7 מיום 27.08.1999. דוח זה יופיע בדוח הביקורת המפורט בסוף הדוח. הדוח יופק אוטומטית מיישום האקסל ואין לשנות בו נתונים אלא באמצעות היישום.

ט. הנתונים "**דרוג סוציאקונומי**" של הרשות המקומית, המבוסס על פרסומי הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה, **ומספר התושבים** של הרשות המקומית קיימים בקובץ אקסל באתר הביקורת של משרד הפנים. על רואה החשבון המבקר להכנס לכתובת www.moin.gov.il, עם שם משתמש וסיסמא ולהוריד משם את הנתונים.

י. **מודגש כי חל איסור על רואה החשבון למסור עותק מהדוחות החתומים או חלקים מהם לגורם כלשהו ברשות המקומית או מחוצה לה.** למען הסר ספק, גם לאחר שהדוחות אושרו ע"י המעין אסור לרואה החשבון למסור את הדוח החתום אלא למשרד הפנים בלבד.

נהלים וסדרי עבודה עיקריים

חריג לכלל זה הנו הדוח לתושב בלבד, אשר עותק ממנו יועבר על ידי רואה החשבון לרשות המקומית, רק לאחר קבלת אישור המעיין והחתמת הדוחות הכספיים על ידי ראש הרשות והגזבר. עותק מהדוח לתושב יועבר, כאמור, ללא דיחוי בכדי שהרשות המקומית תפרסמו בעיתון מקומי.

יא. לדוחות הביקורת יהיה תוקף רק לאחר שהוגשו למשרד הפנים, הוחתמו בחותמת האגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות, נבדקו ואושרו להפצה ע"י הממונה על החשבונות.

10. המעקב אחר תיקון הליקויים

א. המעקב אחר תיקון הליקויים מהווה מרכיב חשוב בעבודת הביקורת הנערכת ע"י רואה החשבון ברשות המקומית.

ב. רואה החשבון מתבקש לבדוק אם הליקויים שהועלו בפעילותה של הרשות המקומית בדוחות ביקורת קודמים, אכן תוקנו ע"י הרשות המקומית. **כמו כן באם ישנם ליקויים שלא ניתן לתקנם או שהם חד פעמיים, יש למחקם מן הדוח.**

ג. רואה החשבון יציין בדוח הביקורת המפורט לשנת 2017 את רשימת הליקויים שלא תוקנו ע"י הרשות המקומית. ההתייחסות תהיה בשלוש רמות: תוקן, לא תוקן ותוקן חלקית.

ד. במידת האפשר, רואה החשבון יציין את הסיבות לאי תיקון הליקויים ע"י הרשות המקומית. מודגש בזאת כי ההתייחסות לתיקון ליקויים קודמים מהווה חלק בלתי נפרד מדוח הביקורת.

ה. הדוח הכספי המבוקר ודוח הביקורת המפורט שמוגשים ע"י ר"ח, נשלחים ע"י האגף הבכיר לביקורת ברשויות המקומיות במשרד הפנים, לראש הרשות המקומית, למשרד מבקר המדינה, לממונה על המחוז ולהנהלת משרד הפנים.

ו. במכתב נלווה לדוחות מטעם מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים, מתבקש ראש הרשות המקומית להביא את הדוחות לדיון בפני ועדת הביקורת, בפני ועדת הכספים, ובפני מליאת מועצת הרשות המקומית. **ראש הרשות המקומית מתבקש להורות על תיקון הליקויים**, לנקוט בצעדים למניעת הישנותם ולדווח על הביצוע האמור עד המועד שנקבע לכך.

11. שאלון לרואי החשבון

א. **השאלון לרואי החשבון משמש כתצהיר שמוסר רואה החשבון לממונה על החשבונות במשרד הפנים** שאכן סעיפי הביקורת והנהלים לביצוע אשר פורטו בשאלון בוצעו על-ידו והם נמצאו תקינים או שקיימת לגביהם התייחסות מתאימה בדוח הביקורת המפורט.

ב. קובץ השאלון ימצא באתר משרד הפנים (www.moin.gov.il) ויש להורידו מן האתר, לערוך התשובות ולהדפיס את השאלון באמצעות תוכנת WORD.

ג. יש להתייחס לכל הסעיפים הכלולים בשאלון.

את השאלון יש להגיש למעיין ביחד עם הטיוטה לדוח הכספי כשהוא חתום בידי רואה החשבון. (השאלון יוגש רק למעיין, אין צורך בהגשתו לאגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות).

12. איכות הביקורת

א. משרד רו"ח נדרש לערוך את הביקורות ולהגיש את הדוחות באיכות וברמה המקצועית הנדרשת עפ"י ההנחיות והכללים המחייבים.

ב. בהתאם להסכם ההתקשרות, משרד רו"ח מתחייב להגיש דוחות אשר משקפים נאמנה את הנתונים הכספיים של הרשות המקומית ואת הממצאים שהועלו בביקורת.

ג. כדי להבטיח שהביקורת תיעשה ע"י רואה החשבון, ברמה המקצועית הנדרשת ובהתאם להנחיות, נערכות על ידי אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות בדיקות מעקב אחר איכות ביצוע הביקורת.

ד. במקרה שראש הרשות המקומית ו/או הגזבר לא חתמו על הדוחות הכספיים המבוקרים, לא תוגש חוות דעת המבקרים על הדוח הכספי, אלא יצורף מכתב לוואי בלבד.

ה. במקרים בהם ימצא כי הביקורת לא נערכה ע"י רו"ח כנדרש ובכלל זה מקרים שלא צוינו בדוחות ליקויים, שבביקורת סבירה ניתן היה לגלותם, יערך בירור עם רו"ח ע"י אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות ותישקל הפסקת העסקתו.

משרד הפנים שומר לעצמו את הזכות להפסיק את עבודת הביקורת ואת ההתקשרות עם משרד רו"ח שלא יעמוד בתנאי ההסכם וההנחיות המקצועיות.

רו"ח מתבקש להגיע בעצמו לצורך ביצוע הביקורת ברשות המקומית ולא לנהל את הביקורת מרחוק.

13. הקצאת כח אדם מקצועי

א. בהתאם להסכם ההעסקה, חלה חובה על משרד רו"ח להקצות כ"א מקצועי ומתאים לביצוע עבודת הביקורת. משרד רו"ח מתחייב להבטיח שהביקורת ברשות המקומית תיעשה ע"י רו"ח **עובד המשרד**, בעל ניסיון וידע מקצועי הנדרש לעריכת הביקורת.

נהלים וסדרי עבודה עיקריים

ב. בהתאם להסכם, משרד רו"ח נדרש למנות נציג מטעמו שישימש כמתאם כלפי הממשלה בכל הקשור לביצוע ההסכם וכן רו"ח שירכז את ביצוע עבודת הביקורת ברשות המקומית.

ג. מובהר בזאת כי מסירת עבודת הביקורת לקבלני משנה, מהווה הפרה יסודית של תנאי הסכם ההעסקה. לקבלן משנה ייחשב מי שאיננו עובד שכיר של משרד רואי החשבון ומי שמבצע עבודת ביקורת ביותר מרשות מקומית אחת.

ד. משרד רו"ח שחתום על הסכם העסקה נושא באחריות כלפי משרד הפנים לביצוע עבודת הביקורת ולעמידה בתנאי ההתקשרות.

14. עמידה בלוחות זמנים

- א. בהסכם ההעסקה נקבעו המועדים להגשת דוחות הביקורת ע"י רואי החשבון.
- ב. הגשת הדוחות בלוחות הזמנים כפי שנקבעו מהווה את אחד התנאים החשובים להגשת מטרות הביקורת. אי הגשת הדוחות במועדים שנקבעו מהווה הפרה של הסכם ההעסקה. ועלולה לפגוע בהמשך העסקתו של רואה החשבון.
- ג. בכל מקרה בו רו"ח נוכח לדעת שאין ביכולתו לסיים את עבודת הביקורת ולהגיש את הדוחות במועד שנקבע, עליו להודיע על כך בדחיפות (בכתב) למעין, עם העתק למנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים.
- ד. רו"ח מתבקש לפרט בפנייתו את הסיבות שמונעות ממנו לעמוד בלוחות הזמנים ואת האורכה הנדרשת לסיום עבודת הביקורת (העתק מהפניה יובא לידיעת ראש הרשות המקומית).
- ה. מובהר בזאת, כי רק אישור בכתב שניתן ע"י רו"ח המעין ו/או ע"י האגף הבכיר לביקורת ברשויות המקומיות במשרד הפנים, יהווה אסמכתא להגשת הדוחות באיחור ממה שנקבע בהסכם ההעסקה.

15. מסירת נתונים לרואי החשבון

- א. ראשי הרשויות המקומיות התבקשו לנקוט בצעדים הנדרשים כדי להבטיח את ביצוע עבודת הביקורת בהתאם לכללים המחייבים ועמידה בלוחות הזמנים.
- ב. רו"ח מתבקש להמנע ככל שניתן מהטלת "משימות ביקורת" ו/או איסוף נתונים על הרשות המקומית המבוקרת. הדרישה להמצאת מסמכים צריכה להעשות במידה ולצורך עבודת הביקורת בלבד.

נהלים וסדרי עבודה עיקריים

ג. ר"ח שעורכים ביקורת שנה ראשונה מתבקשים לפנות למשרד רו"ח שערך ביקורת על הדוחות הכספיים של הרשות לשנה הקודמת, כדי לקבל מידע ונתונים הנדרשים לצורך הביקורת.

ד. במקרים בהם קיימת בעיה בקבלת המידע הנדרש לביצוע עבודת הביקורת, יש לפנות לרו"ח מעיין ובמידת הצורך למנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים.

16. מניעת ניגוד עניינים

א. משרד רו"ח שערך ביקורת ברשות המקומית מטעם משרד הפנים מתחייב על כך שלא ידוע לו על קיום מצב של ניגוד עניינים במישרין או בעקיפין, הנובע או קשור לעבודת הביקורת שהוא נדרש לבצע עבור משרד הפנים.

ב. רו"ח נדרש לדווח בדחיפות (בכתב) למנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים בכל מקרה בו קיים חשש לניגוד עניינים.

ג. חל איסור מוחלט על רו"ח להעניק שירותים כלשהם לרשות המקומית (ו/או לגופים קשורים) בה הוא עורך ביקורת מטעם משרד הפנים. איסור זה תקף במשך שנתיים ממועד סיום הביקורת על-פי הסכם ההעסקה.

17. הצהרת מנהלים

א. הצהרת מנהלים הינה מסמך אשר נועד להצביע על כך שהנציגים המוסמכים ברשות המקומית מכירים באחריותם הראשונית לנכונות ולשלמות הדוחות הכספיים וכי הם המציאו לרו"ח שערך ביקורת/סקירה את כל המידע והנתונים הנדרשים לביצוע עבודת הביקורת/הסקירה.

ב. מתכונת ההצהרה סוכמה ע"י משרד הפנים בתיאום עם הגורמים הרלבנטיים: מרכז השלטון המקומי, איגוד הגזברים ולשכת רואי חשבון. לנוחיותכם, בפרק ט' שבהמשך ספר זה נכללו טופסי הצהרת מנהלים ופנייתו של מנכ"ל מרכז השלטון המקומי בנושא.

18. תביעות תלויות – מכתב מאת היועץ המשפטי של הרשות המקומית

א. כחלק מהליכי הביקורת על רואה החשבון המבקר לדאוג לכך שגזבר הרשות המקומית ישלח ליועץ המשפטי מכתב המתייחס לתביעות התלויות, המכתב יהיה במתכונת המופיעה בפרק ו' בספר זה.

ב. כמו כן, רואה החשבון המבקר ידאג לכך שגזבר הרשות ישלח ליועץ המשפטי מכתב בנושא תיק איחוד אם קיים ברשות המבוקרת. המכתב יהיה במתכונת המופיעה בפרק ו' בספר ההנחיות.

19. סימון בדבר הסתייגות או הימנעות אשר נכללה בדוח רואי החשבון המבקרים

- א. ר"ח מתבקש להקפיד על כך שבכל אחד מהעותקים של הדוח הכספי המבוקר ודוח הביקורת המפורט יהיה מסמך פתיחה המופנה לממונה על החשבונות במשרד הפנים (עמוד ראשון של הדוח הכספי המבוקר).
- ב. מסמך חו"ד מהווה הודעה מטעם ר"ח שביצע את עבודת הביקורת בהתאם לתוכנית הביקורת, לכללים המחייבים ולהנחיות הממונה על החשבונות במשרד הפנים.
- ג. **הסתייגות או הימנעות** בחוות הדעת של רואי החשבון על הדוח הכספי ינתנו במקרים חריגים במיוחד, בהתאם לקביעות בגילויי הדעת של לשכת רואי החשבון.
- ד. הוראות מפורטות ודוגמאות לנוסחים שונים של דוח רואי החשבון המבקרים בהתאם למצבים אפשריים ניתנו בפרק ח' בספר זה.
- ה. יש לסמן ב- 2 קווים אדומים על כריכת הדוח בצד שמאל למעלה כאשר דוח רואי החשבון המבקרים כלל הסתייגות או הימנעות.

20. סדרי תשלום

- א. התשלום לר"ח מבוצע בפועל ע"י חשב משרד הפנים. התשלום כפוף לעמידה בתנאי הסכם ההעסקה ולאישור המעיין ונציג הממשלה על-פי הסכם ההעסקה.
 - ב. ר"ח מתבקש לצרף לדוחות שיוגשו על ידו לממונה על החשבונות במשרד הפנים, אישור של המעיין, דוח התקשרות ודרישת תשלום עבור חלק העבודה שבוצע בהתאם להסכם (על פי הדוגמה המצורפת). יש לוודא כי קיימים אישורים תקפים על ניכוי מס במקור, ניהול ספרים ואישור לפי חוק עסקאות בגופים ציבוריים, **אין צורך לצרף אישורים אלה**.
 - ג. **דוח שעות מפורט - רואי החשבון המספקים שירות למשרד הפנים נדרשים לדווח את שעות העבודה בטבלת אקסל ייעודית שנקבעה על ידי חשבות המשרד חובה לצרף את פירוט השעות ואישור קליטת השעות במערכת חשבים לתשלום. ראה הנחיות בנספח לפרק זה.**
 - ד. **חשבון/ית עסקה – לדרישת התשלום יצורף חשבון/ית עסקה שיכלול מס' סידורי, פירוט היקף השעות שבוצעו, תעריף לשעה, סה"כ לתשלום הנדרש ומספר עוסק מורשה של משרד רו"ח.**
- לפי הוראות חשבות המשרד, יש לבצע הצמדה של התמורה הנדרשת בחשבון/ית העסקה בהתאם לתנאי חוזה ההעסקה שנחתם בין משרדי רואי החשבון לבין משרד הפנים. חשבון/ית העסקה המוצמדת תיבדק על ידי המערכת הממוחשבת באגף.

נהלים וסדרי עבודה עיקריים

ה. מובהר בזאת כי אי הגשת דרישת התשלום על-פי ההנחיות ובצרוף המסמכים הנדרשים תגרום לעיכובים בתשלום שכר הטרחה. בנוסף יובהר כי אישור וביצוע תשלום מותנה בהשלמת הטעינה של הנתונים הכספיים וממצאי הביקורת לאתר האינטרנט של משרד הפנים, לרבות ממצאי ביקורת עיקריים.

ו. חשבונית מס שמפיק רואה החשבון לאחר קבלת התשלום, יש לשלוח ישירות לגזברות משרד הפנים – רחוב קפלן 2, ירושלים ולא לאגף בכיר לביקורת ברשויות מקומיות.

ז. יש לדווח לאגף מיידית על כל שינוי סטטוטורי של הרו"ח שמונה לבצע את הביקורת.

ח. לצורך ייעול סדרי התשלום ועל מנת למנוע ריבוי דרישות תשלום בסכומים קטנים, יש לאחד ככל הניתן דרישות תשלום בגין סכומים קטנים (למשל – רזרבת השר, הנחות ארנונה, בדיקת פתע וכו') יחד עם דרישות התשלום הראשונה והשניה. מהות העבודה הנוספת שבוצעה ואשר החיוב בגינה צורף לדרישות התשלום כאמור, תפורט בשורה נפרדת.

ט. אישור קיום ביטוחים – כחלק מחוזה ההתקשרות שנחתם עם משרד הפנים, נדרש כל ספק להקפיד על אישור קיום ביטוחים בתוקף (מצ"ב כנספח לפרק זה). האישור יועבר כשהוא חתום על ידי חברת הביטוח של הספק. על פי הוראות חשבות משרד הפנים לא ניתן להעביר תשלום לספק אשר אין לו ביטוח בתוקף במועד העברת התשלום. בנוסף, אין לשנות לרעה את התנאים המפורטים באישור. שינויים כאמור יגרמו לדחיית הביטוחים. יודגש כי חידוש הביטוח מדי שנה והעברת אישור בתוקף לאגף הינם באחריות הספק בלבד. האגף אינו מבצע מעקב אחר פקיעת מועדי הביטוח של הספקים.

מצ"ב נספחים

א. דוגמאות לטופסי דרישות התשלום.

ב. דוגמאות לטופסי דוחות ההתקשרות

ג. חשבונית עסקה

ד. הסבר דוח שעות מפורט

ה. אישור קיום ביטוחים

מודגש בזאת, כי ההנחיות והחומר המקצועי בקובץ זה, נועדו לסייע בידי רואי חשבון בעבודת הביקורת ואין הם באים במקום הוראות חוק ותקנות מחייבות. בכל מקרה של חוסר בהירות מספקת יש לפנות לרואה החשבון המעיין.

תאריך: _____

לכבוד
אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות
משרד הפנים
ת.ד. 1333
ירושלים 9101301

הנדון: דרישת תשלום ראשונה

ברשות המקומית (*) _____

בהתאם להסכם, ולאחר הגשת דוח כספי מבוקר ליום 31.12.2017 ודוח ביקורת מפורט נבקשכם לאשר העברת שכר הטרחה כדלקמן:

(**) עבור _____ שעות לפי _____ ש"ח לשעה _____
מע"מ בשיעור של % _____

סה"כ כולל מע"מ

את הסכומים הנ"ל נבקשכם להפקיד בחשבון בנק מס' _____
בסניף מס' _____ בבנק מס' _____
כתובת הבנק _____

מצורפים בזאת המסמכים הבאים:

- אישור המעיין.
- דוח התקשרות חלקי (עבור הכנת דוח שנת).
- 8 עותקים (אחד לא כרוך) של הדוח הכספי חתומים כנדרש (בדוח המבקרים ובמאזן הרשות).
- 8 עותקים (אחד לא כרוך) של דוח הביקורת המפורט (חתומים כנדרש).
- דוח הג"א (או מכתב כשאין ברשות תקציב הג"א).
- דוח הנחות ארנונה ברשות בשנת 2017.
- נספח שעות מפורט (ראה סעיף ג. 20 (עמ' ב-13)).
- חשבון/ית עסקה.

חשבונית מס תשלח על ידינו בנפרד לאחר קבלת התמורה.

משרד רו"ח

(חותמת וחתימה)(***)

- (*) נא לציין את שם הרשות המקומית.
- (**) יש לציין שעות עבודה שהושקעו בפועל ולא יותר ממקסימום השעות שאושרו בהסכם.
- (***) החותמת והחתימה צריכות להיות זהות לאלו שבהסכם העסקה ולאלו שבחוות דעת המבקרים.

תאריך: _____

לכבוד
אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות
משרד הפנים
ת.ד. 1333
ירושלים 9101301

הנדון: דרישת תשלום שניה

ברשות המקומית (*) _____

בהתאם להסכם, ולאחר הגשת:

1. דוח חצי שנתי סקור ליום 30.06.2018, שהוגש למשרד הפנים ביום _____.

2. דוח מדדי ביצוע שהוגש למשרד הפנים ביום _____.

3. דוחות נוספים לפי דרישת משרד הפנים:

דוח _____ שהוגש למשרד הפנים ביום _____
דוח _____ שהוגש למשרד הפנים ביום _____.

נבקשכם לאשר העברת שכר הטרחה כדלקמן:

(**) עבור _____ שעות לפי _____ ש"ח לשעה
מע"מ בשיעור של _____ %
סה"כ כולל מע"מ

את הסכומים הנ"ל נבקשכם להפקיד בחשבון בנק מס'

בסניף מס' _____ בבנק מס' _____

כתובת הבנק _____
[]

מצורפים בזאת המסמכים הבאים:

- חשבון/ית עסקה.
- דוחות התקשרות
- נספח שעות מפורט

חשבונית מס תשלח על ידינו בנפרד לאחר קבלת התמורה.

משרד רו"ח

(חותמת וחתימה)(***)

(*) נא לציין את שם הרשות המקומית

(**) יש לציין שעות עבודה שהושקעו בפועל ולא יותר ממקסימום השעות שאושרו בהסכם.

(***) החותמת והחתימה צריכות להיות זהות לאלו שבהסכם העסקה ולאלו שבחוות דעת המבקרים.

הערות:

התשלום מבוצע ע"י חשב משרד הפנים.

תאריך: _____

לכבוד
אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות
משרד הפנים
ת.ד. 1333
ירושלים 9101301

הנדון: דוח התקשרות לעריכת ביקורת ברשות מקומית 2017 – דוח שנתי

שם הרשות המקומית _____

שם השותף האחראי לביקורת _____

פרטי העובדים שהועסקו ע"י המשרד בביקורת בשנה זו: (*)

שעות עבודה שהושקעו	שם	תפקיד
	סה"כ	

פרטים בדבר ביצוע הביקורת כגון:

תאריך קבלת כתב מינוי לביצוע הביקורת _____

תאריך הגשת דוחות למעין _____

תאריך הגשת דוחות למשרד הפנים _____

משרד רואי החשבון
(חתימה וחותמת)

(*) יש לציין אם פרטי האחראים לביצוע הביקורת שונים מאלה שנמסרו במסגרת הסכם ההעסקה.

(**) יש לצרף נספח שעות מפורט (ראה סעיף ג.20 (עמ' ב-13)).

לתשומת לבכם, לכל עבודה שבוצעה ובגינה מוגשת דרישת תשלום, יש לצרף דוח התקשרות המתייחס לאותה עבודה.

תאריך: _____

לכבוד
אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות
משרד הפנים
ת.ד. 1333
ירושלים 9101301

הנדון: דוח התקשרות לעריכת ביקורת ברשות מקומית
דוח חצי שנתי סקור ליום 30.06.2018

שם הרשות המקומית _____

שם השותף האחראי לסקירה _____

פרטי העובדים שהועסקו ע"י המשרד בסקירה בשנה זו: (*)

שעות עבודה שהושקעו	שם	תפקיד
	סה"כ	

פרטים בדבר ביצוע הסקירה כגון:

תאריך קבלת כתב מינוי לביצוע הסקירה _____

תאריך הגשת דוח חצי שנתי סקור למשרד הפנים _____

משרד רואי החשבון
(חתימה וחותמת)

(*) יש לציין אם פרטי האחראים לביצוע הביקורת שונים מאלה שנמסרו במסגרת הסכם ההעסקה.

(**) יש לצרף נספח שעות מפורט (ראה סעיף ג.20 (עמ' ב-13)).

לתשומת לבכם, יש להגיש דוח ההתקשרות זה עם דרישת התשלום המתייחסת למחצית השנייה.

תאריך: _____

לכבוד
אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות
משרד הפנים
ת.ד. 1333
ירושלים 9101301

הנדון: דוח התקשרות לעריכת ביקורת ברשות מקומית
דוח על מדדי ביצוע לשנת 2017

שם הרשות המקומית _____

שם השותף האחראי _____

פרטי העובדים שהועסקו ע"י המשרד בשנה זו: (*)

שעות עבודה שהושקעו	שם	תפקיד
	סה"כ	

פרטים בדבר הביצוע כגון:

תאריך קבלת כתב מינוי לביצוע העבודה _____

תאריך הגשת דוח על מדדי הביצוע למשרד הפנים _____

משרד רואי החשבון
(חתימה וחותמת)

(*) יש לציין אם פרטי האחראים לביצוע הביקורת שונים מאלה שנמסרו במסגרת הסכם ההעסקה.
(**) יש לצרף נספח שעות מפורט (ראה סעיף ג.20 (עמ' ב-13)).

כהן את לוי רואי חשבון מס' עוסק מורשה 123456789
כתובת: רח' ירושלים 18 ירושלים 99999 טלפון: 02-1234567 פקס: 02-7654321

תאריך: DD/MM/YY

לכבוד,
משרד הפנים
קפלן 2
ירושלים

חשבונית עסקה מס' 0001

פריט	סה"כ שעות	מחיר לשעה	סה"כ
ביקורת ברשות דוגמא 2017	X	X	X
		סה"כ לפני מע"מ	X
		מע"מ _____ %	X
		סה"כ לתשלום	X

הסכום במילים _____

חתימה וחותמת

נספח ד' - דיווחי שעות עבודה מפורט

חשבות משרד הפנים פיתחה מערכת ייעודית שמטרתה לרכז את דיווחי שעות העבודה של ספקים הנותנים שירותים למשרד, במטרה לבצע פעולות וניתוחים שונים בהתאם לצרכי המשרד.

אשר על כן, לגבי כל דרישת תשלום המוגשת לאגף יש לבצע את הפעולות הבאות לפני הגשת מסמכי דרישת התשלום לאגף:

1. להכין דיווח שעות בקובץ האקסל הייעודי שהופץ לכלל הספקים.
2. לסרוק את חשבונית העסקה בה מדווחות שעות העבודה הרלוונטיות.
3. להעביר את קובץ האקסל ואת חשבון/ית העסקה לכתובת המייל hashavreg@moin.gov.il
4. בתוך פרק זמן של כחצי שעה אמור להתקבל אישור אוטומטי על השליחה, הכולל מספר אסמכתא והמציין את מספר השעות שדווחו. מייל זה מהווה אישור על קליטה תקינה.
5. יש לצרף את תדפיס האישור האוטומטי שהתקבל כחלק ממסמכי דרישת התשלום.

להלן הסבר ודגשים לגבי אופן הדיווח ומילוי קובץ האקסל הייעודי:

1. יש להשתמש בקובץ המעודכן ביותר שישלח לכם לדיווח.
2. חשבון/ית העסקה בגין התשלום המבוקש תיסרק ותצורף להודעת הדואר. פורמט הסריקה שיתקבל הוא pdf, jpg, tif בלבד.
3. בכל שליחה יש לצרף קובץ אקסל אחד בלבד וקובץ סרוק אחד בלבד. תוספת קבצים תגרום לדחיית הקליטה.
4. לעיתים במייל הנשלח יש חתימה מובנית שמצורפת כקובץ jpg וכד'. יש להקפיד למחוק קבצים או תמונות כאלה כי הם ייקלטו כקובץ מצורף נוסף ויגרמו לכשל בקליטה.
5. בכל קובץ דיווח ניתן לדווח על שעות משנה אחת בלבד. (2016 או 2017 או 2018 וכו')
6. במידה ובוצעה עבודה אחת על פני יותר משנה אחת (למשל 2016 ו-2017), והיא מדווחת בחשבון/ית עסקה אחד, יש לדווח כדלקמן:
א. יש למלא שני קבצי אקסל - אחד לכל שנה.
ב. יש לשלוח כל קובץ במייל נפרד ולצרף את חשבון העסקה לכל מייל יחד עם קובץ האקסל.
למעשה במקרה כזה יישלחו שני מיילים נפרדים בכל אחד מהם דיווח שעות לשנה אחת, ולכל אחד מהם יתקבל אישור אוטומטי נפרד
7. בקובץ הדיווח ישנם 2 גליונות דיווח. להלן דגשים לגבי כל אחד מהם:

א. גליון 'פרמטרים' -

1. בגליון זה יש למלא פרטים כלליים אודות המשרד המדווח, מספר חשבון/ית העסקה המצורפת, טווח חודשי ביצוע העבודה, היחידה המעסיקה במשרד הפנים (מתוך רשימה נפתחת) וכן את שמות העובדים שביצעו את העבודה לפי

סדר א' ב'.

2. ברשימת העובדים מצוי עובד **לדוגמא**. יש לדרוס שדה זה על ידי הוספת העובדים הרלוונטיים לדיווח.
3. שדה 'מס' השעות לעובד' הינו שדה בחירה המצורף לנוחותכם.
4. יש למלא את כל השדות בגליון (למעט 'מספר השעות לעובד'). ללא מילוי כל השדות הקובץ לא ייקלט.
5. יש להקפיד כי מספר חשבון/ית העסקה יתאים למספר חשבון/ית העסקה המוגשת לאגף והמצורפת למייל. במידה ואין התאמה במספר חשבון/ית העסקה התשלום יידחה.

ב. גליון 'נתונים' -

1. בגליון זה יש לדווח את שעות העבודה שביצע כל אחד מן העובדים.
2. יש למלא את כל השדות ובכלל זה פירוט קצר בדבר מהות העבודה שבוצעה.
3. יש להקפיד למלא תאריך בפורמט DD/MM/YYYY וכן שעות בפורמט HH:MM.
4. יש למלא תאריכים בטווח החודשים שנקבע (בגליון 'פרמטרים') בלבד.
5. ניתן לקלוט שעות ללא רצף תאריכים, לדוגמא - לקלוט שעות עובד אחד ברצף ומיד לאחר מכן את השני.
6. שורה/ות ריקות באמצע הקובץ או בתחילתו, עלולות להביא לקליטת השעות עד או מאותה שורה בלבד, לפיכך יש להקפיד לקלוט את השעות ברצף ללא הפסקה של שורות.
7. את השדות הבאים יש למלא מטבלת בחירה בלבד :
 1. שם העובד
 2. מקום העבודה
 3. סוג העבודה
 4. הרשות המקומית לגביה בוצעה העבודה
8. אין להדביק נתונים בקובץ אקסל (יוצר שיבוש בנתונים הנקלטים במערכת).
9. יש לצרף את תדפיס השעות ואת תדפיס האישור החוזר למסמכי דרישת התשלום המוגשים לאגף.
10. יודגש כי מדובר במערכת אוטומטית, אין להוסיף מלל ו/או לשאול שאלות בגוף המייל.
11. במקרה של שליחה שלא לפי הכללים, ברוב המקרים תתקבל הודעת שגיאה במייל חוזר, ייתכן גם שלא תתקבל כל תגובה.
12. באם המשלוח הגיע באופן תקין תשלח הודעה על כך, בתוך כחצי שעה, עם מס' משלוח שהוא למעשה האסמכתא לבירורים בנושא הדיווחים מול המשרד.
13. דיווח השעות מהווה בסיס לתשלום המועבר אליכם ועל כן יש למלאו באופן מדויק ובתשומת לב. כל דיווח נקלט במערכת באופן בלתי חוזר.
14. המשרד לא יטפל בדרישות תשלום שיועברו שלא בהתאם לרשום לעיל.

נספח ה' – אישור קיום ביטוחים

לכבוד

מדינת ישראל – משרד הפנים

א.ג.נ.,

הנדון: אישור קיום ביטוחים

הננו מאשרים בזה כי ערכנו למבוטחנו _____ (להלן "נותן השירותים")

לתקופת הביטוח מיום _____ עד יום _____ בקשר בגין שירותי ביקורת רוי"ח בשלטון המקומי עבור אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות – משרד הפנים, את הביטוחים המפורטים להלן:

ביטוח חבות המעבידים

1. אחריותו החוקית כלפי עובדיו בכל תחומי מדינת ישראל והשטחים המוחזקים.
2. גבולות האחריות לא יפחתו מסך 5,000,000 דולר לעובד, למקרה ולתקופת הביטוח (שנה).
3. הביטוח יורחב לשפות את מדינת ישראל – משרד הפנים היה ונטען לעניין קרות תאונת עבודה/מחלת מקצוע כלשהי כי הם נושאים בחבות מעביד כלשהם כלפי מי מעובדי נותן השירותים.

ביטוח אחריות כלפי צד שלישי

1. אחריותו החוקית בביטוח אחריות כלפי צד שלישי על פי דיני מדינת ישראל, בגין נזקי גוף ורכוש בכל תחומי מדינת ישראל והשטחים המוחזקים.
2. גבולות האחריות שלא יפחתו מסך 500,000 דולר ארה"ב, למקרה ולתקופת הביטוח, (שנה).
3. בפוליסה ייכלל סעיף אחריות צולבת (CROSS LIABILITY).
4. הביטוח יורחב לשפות את מדינת ישראל – משרד הפנים ככל שייחשבו אחראים למעשי ו/או מחדלי נותן השירותים והפועלים מטעמו.

ביטוח אחריות מקצועית

א. הפוליסה מכסה כל נזק מהפרת חובה מקצועית של נותן השירותים, עובדיו ובגין כל הפועלים מטעמו ואשר אירע כתוצאה ממעשה רשלנות לרבות מחדל, טעות או השמטה, מצג בלתי נכון, הצהרה רשלנית שנעשו בתום לב, בקשר למתן שירותי ביקורת רוי"ח בשלטון המקומי עבור אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות – משרד הפנים.

ב. גבול האחריות למקרה ולתקופה (שנה) לא יפחת מ 250,000 דולר ארה"ב;

ג. הכיסוי על פי הפוליסה יורחב לכלול את ההרחבות הבאות:

- מרמה ואי יושר עובדים;
- אובדן מסמכים, לרבות אובדן השימוש ו/או העיכוב עקב מקרה ביטוח;
- אחריות צולבת, אולם הכיסוי לא יחול לגבי תביעות נותן השירותים כנגד המדינה;
- הארכת תקופת הגילוי לפחות 6 חודשים.

ד. הביטוח יורחב לשפות את מדינת ישראל – משרד הפנים ככל שייחשבו אחראים למעשי ו/או מחדלי נותן השירותים והפועלים מטעמו.

כללי

בפוליסות הביטוח נכללו התנאים הבאים:

1. לשם המבוטח יתווספו כמבוטחים נוספים: **מדינת ישראל – משרד הפנים** בכפוף להרחבי השיפוי כמפורט לעיל.
 2. בכל מקרה של צמצום או ביטול הביטוח ע"י אחד הצדדים לא יהיה להם כל תוקף אלא אם ניתנה על ידינו הודעה מוקדמת של 60 יום לפחות במכתב רשום לחשב משרד הפנים בירושלים.
 3. אנו מוותרים על כל זכות שיבוב, תביעה, השתתפות או חזרה, כלפי מדינת ישראל- משרד הפנים ועובדיהם, ובלבד שהויתור לא יחול לטובת אדם שגרם לנזק מתוך כוונת זדון.
 4. נותן השירותים אחראי בלעדי כלפינו לתשלום דמי הביטוח עבור כל הפוליסות ולמילוי כל החובות המוטלות על המבוטח על פי תנאי הפוליסות.
 5. ההשתתפויות העצמיות הנקובות בכל פוליסה ופוליסה תחולנה בלעדית על נותן השירותים.
 6. כל סעיף בפוליסות הביטוח המפקיע או מצמצם בדרך כל שהיא את אחריות המבטח, כאשר קיים ביטוח אחר לא יופעל כלפי מדינת ישראל, והביטוח הינו בחזקת ביטוח ראשוני המזכה במלוא הזכויות על פי הביטוח.
- בכפוף לתנאי וסייגי הפוליסות המקוריות עד כמה שלא שונו במפורש על פי האמור באישור זה.

בכבוד רב,

חתימת מורשה המבטח וחותמת המבטח

תאריך

דגשים מקצועיים

מטעם רואי החשבון המעיינים

דגשים מקצועיים מטעם רואי החשבון המעיינים

כללי

רואי החשבון המעיינים (להלן: המעיינים) מהווים את חוליית הקשר המקצועי בין האגף הבכיר לביקורת ברשויות המקומיות במשרד הפנים, לבין רואי החשבון שעורכים את הביקורת ברשויות המקומיות.

מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים, באמצעות המחלקה לביקורת ראיית חשבון שבאגף לביקורת, מנחים את רואי החשבון המעיינים בדבר מדיניות משרד הפנים בכל הנוגע לביקורת על הדוחות הכספיים של הרשויות המקומיות.

מידי שנה המעיינים מנחים את רואי החשבון לפני תחילת הביקורת, כיצד יש להיערך ולבצע את הביקורת, ומפרטים בימי עיון מיוחדים ובהשתלמויות מקצועיות את נושאי הביקורת והדגשים המיוחדים וזאת במטרה לייעל את עבודת הביקורת ותפוקותיה.

כל רואה חשבון מבקר קשור למעין המלווה אותו במהלך הביקורת ומשמש מדריך צמוד "ופותר בעיות" בעת הצורך.

המעיינים בודקים את טיטות דוחות הביקורת, ומנחים את רואה החשבון להרחיב בביקורת או לתקן את הנדרש וזאת בטרם הגשת הדוחות על ידי רואה החשבון לממונה על החשבונות ולאגף לביקורת.

צוות המעיינים מקיים ישיבות עבודה מקצועיות לפני תחילת הביקורת ובמהלכה ומגבש הנחיות מקצועיות והדגשים במטרה להביא למרב אחידות באופן הדיווח ובאיכות הדיווח של הרשויות השונות ושל רואי החשבון השונים. נושאים שיש להם קשר למספר רשויות או לכולן – מקבלים תשובה מקצועית ברורה ואחידה. דוגמא לנושאים כאלו ניתן לראות בפרק הסוגיות המקצועיות (F.A.Q) בספר זה.

עבודת העיון, הסוקרת את עבודתם של רואי החשבון המבקרים, הינה ייחודית למשרד הפנים ולאגף לביקורת ברשויות מקומיות. עבודת העיון מוערכת וחשובה עקב תרומתה הגבוהה להליך הביקורת והינה חיונית עקב ייחודיותם ומורכבותם של שיטת הדיווח, הדוח הכספי ותהליכי הביקורת ברשויות המקומיות. אלו מחייבים הכוונה והדרכה מקצועית צמודה לרואי החשבון המבקרים – הן לוותיקים ובוודאי לחדשים.

הדגשים מיוחדים

מערכת לניהול מידע ממוחשב של הביקורת ברשויות המקומיות

משרד הפנים מיחשב את הנתונים הכספיים וממצאי הביקורת העולים מתוך דוחות הביקורת של רואי החשבון. המערכת הממוחשבת כוללת **קובץ הדרכה והנחיות למשתמש**. המערכת מותקנת במשרד הפנים ורואי החשבון נדרשים להשתמש במערכת זו באמצעות האינטרנט. הגישה למערכת הינה באמצעות שם משתמש וסיסמא אשר נמסרים לרואי החשבון בנפרד. כתובת אתר המערכת

באינטרנט - www.moin.gov.il

1. הדוח הכספי לדוגמה המוצג בספר זה נועד לשמש את רואי החשבון ככלי עזר בעת עריכת הדוחות הכספיים המבוקרים. על רואי החשבון המבוקרים להשתדל להצמד ככל הניתן למתכונת זו. לתשומת לבכם, הדוחות המופקים מיישום האקסל עשויים לכלול עדכונים נוספים המתווספים מעת לעת, ומשכך, הדוחות המופקים מיישום האקסל הם המחייבים, ואין לסטות מהם.
2. **מודגש בזה כי ביקורת סעיפי הדוחות הכספיים צריכה להערך בהתאם לתקני ביקורת מקובלים, לרבות בדיקת התפתחות לאחר תאריך המאזן על מנת לבדוק שלימות ההוצאות של סעיפי התקציב הרגיל.**

דוח הביקורת המפורט

נושאי הביקורת מפורטים בפרק ד' של דוח הביקורת המפורט. על רואי החשבון להקפיד לשמור על סדר הכללת הנושאים בדיוק כפי שמופיעים בהנחיות. אין לשנות סדר או שמות הנושאים.

דוח נתונים כספיים מבוקרים (תמצית נתונים ל"ספר לבן") – יופק מתוך יישום האקסל.

דוח ממצאי ביקורת עיקריים ("ספר כחול") – יופק באמצעות המערכת הממוחשבת ובכפוף להנחיות המופיעות בפרק מ' בספר זה.

מודגש כי יש להקפיד על רמת דיוח באיכות גבוהה, ביצוע בקרת איכות על ידי רואי החשבון לפני העברת הטיוטה למעיין, ועמידה בלוח זמנים כפי שנקבע בהסכם העסקה.

ניירות עבודה

על פי תקני הביקורת המקצועיים והנחיות הממונה על החשבונות, על רואה החשבון המבקר לקיים מערכת של ניירות עבודה המתעדת את ביקורתו.

מובהר בזאת כי רואי החשבון המעיינים עשויים לבקש מרואי החשבון המבוקרים את כל ניירות העבודה או חלק מהם לשם בדיקתם ולשם בדיקת איכות הביקורת שבוצעה על ידי רואי החשבון המבוקרים.

חובה על רואי החשבון להעמיד את ניירות העבודה לבדיקת המעיין על פי דרישתו.

אישור הפצה לדוחות הביקורת

עם אישורם של דוחות הביקורת על ידי המעיין, יונפק על ידו אישור הפצה. אישור זה מאפשר לרואה החשבון המבקר להחתים את מורשי החתימה ברשות על הדוחות הכספיים, ומאפשר את הטענת היישומים לאתר האינטרנט ואת משלוח הדוחות לאגף לביקורת. יודגש כי חל איסור מוחלט על הפצת הדוחות לצד ג' כלשהו, לרבות הרשות המקומית עצמה. יוצא מן הכלל הנו הדוח לתושב, אשר יועבר לרשות המקומית על ידי רואה החשבון המבקר. אישור ההפצה מהווה אישור סופי לדוחות האמורים, ומרגע קבלתו אין לבצע כל שינוי בדוחות אלא באישור המעיין.

חוזרי מנכ"ל משרד הפנים

החוזרים משנת 2001 ואילך מתפרסמים באתר משרד הפנים בכתובת - www.moin.gov.il תחת הצלמית "חוזרי מנכ"ל".

רואי החשבון מתבקשים לגלוש לאתר ולהתעדכן במידע שפורסם בחוזרים אלה.
לנוחיות רואי החשבון המבקרים מובאים בהמשך פרטי עובדי האגף לביקורת והמעיינים ואופן יצירת הקשר איתם. יודגש כי יש לתת עדיפות בפניה באמצעות המייל לעובדי האגף לביקורת.

פרטי עובדי האגף לביקורת:

דוא"ל	פקס	טלפון	השם
SaraBa@moin.gov.il	02-6293336	02-6293305	רו"ח שרה ברדה, מנהל תחום ביקורת רו"ח
HamzeHa@moin.gov.il	02-6293336	02-6293358	מר חמזי חאמד, מרכז ביקורת רו"ח

פרטי המעיינים:

דוא"ל	פקס	טלפון	שם המעיין
uri@turner.co.il	03-5613267	03-5613263	אורי איזלר, רו"ח
eval@kes-cpa.co.il	03-7604771	073-2199999	אילן שלילית, רו"ח
efrat@slcpa.co.il	03-5613824	03-6237763	אפרת גלילי, רו"ח
dbendahan@bezeqint.net	02-5638884	02-5638887	דוד בן דהן, רו"ח
alont@lionorl.co.il	03-6155150	03-6155155	אלון תרשיש, רו"ח
itzhak@ip-co.co.il	03-5161858	03-5161576	יצחק פנחס, רו"ח
vishay@peledcpa.co.il	03-6880652	03-6883232	ישי פלד, רו"ח
israel@ri-cpa.co.il	03-5756651	04-8644976	ישראל רוט, רו"ח
sherwiesel@bezeqint.net	04-8516481	04-8514061	מיכאל ויזל, רו"ח
nissim@ndavidov.com	03-6880427	03-6880422	נסים דוידוב, רו"ח
Naim@skg-cpa.co.il	04-8668456	04-8641555	נעים נגור, רו"ח

nati-y@ah-cpa.co.il	03-6160825	03-6160822	נתי יזרעבלי, רו"ח
amir@benamram.co.il	02-6523746	02-6525734	עמיר בן – עמרם, רו"ח
Reut@bd-cpa.co.il	02-5005500	02-5005555	רעות שילה, רו"ח
zweigi@gmail.com	02-6788576	050-8761311	שלמה צוויג, רו"ח
ma_26@bezeqint.net	08-6817148	08-6811057	שמואל אסולין, רו"ח
shmoelyaary@erde.co.il	03-5623214	03-5623211	שמואל יערי, רו"ח
saragr.cpa@gmail.com	03-6050125	073-7263012	שרה גרינברג, רו"ח

פרטי חברת נס פתיחת קריאות:

דוא"ל	פקס	טלפון	השם
it-help@moin.gov.il		03-7706032	נס שירותים

הנחיות

**לרואה חשבון העורך ביקורת
ברשות מקומית שנה ראשונה**

הנחיות לרואה חשבון העורך

ביקורת ברשות מקומית שנה ראשונה

(פרטים שיש לכלול בתיק הקבע)

רואה חשבון שעורך לראשונה ביקורת ברשות המקומית, חייב להכין תיק קבע שיכלול את הנתונים והמידע כמפורט להלן:

1. מעמדה המוניציפלי של הרשות

- א. שם הרשות המקומית.
- ב. סוג הרשות המקומית: עיריה; מועצה מקומית; מועצה אזורית.
- ג. מספר חברי המועצה.
- ד. מועד הבחירות האחרונות.
- ה. שם ראש הרשות ומועד תחילת כהונתו.
- ו. מספר הסגנים בשכר ומספר הסגנים בתואר.
- ז. פרטים על הוועדות הפועלות ברשות.

2. נתונים סטטיסטיים כלליים על הרשות

- א. מספר התושבים לסוף שנת הכספים הקודמת ולסוף שנת הכספים המבוקרת.
- ב. תחום שטח השיפוט של הרשות (בדונם).
- ג. מספר יחידות חיוב לארנונה למגורים ואחרים.
<ד. מספר תלמידים במוסדות החינוך לפי סוגי המוסדות.- ה. מספר התושבים המטופלים ע"י מחלקת הרווחה, מסווג לפי נושאי הטיפול העיקריים.

3. מערך אירגוני

- א. תרשים מבנה אירגוני.
- ב. תקן כח אדם.
- ג. רשימה שמית של מנהלי יחידות עיקריות.

4. בקרה פנימית

- א. סקר על הבקרה הפנימית הקיימת ברשות, שנערך ע"י רואה החשבון הנכנס לביקורת ברשות בשנה ראשונה.
- ב. פרטים על ממצאים עיקריים שהועלו בדוח מבקר הפנים של הרשות, האחרון שהותר לפרסום.
- ג. ממצאים עיקריים שהועלו בדוחות מבקר המדינה ובדוחות אגף בכיר לביקורת ברשויות מקומיות במשרד הפנים שפורסמו סמוך לתחילת הביקורת.

5. המערך החשבונאי

- תיאור כללי של המערך החשבונאי כולל מערך החשבונות האל תקציביים וספרי העזר הדרושים לפי החוק.
- הערה: מבנה מערכת החשבונות של התקציב הרגיל נקבע בחוברת "מבנה התקציב הרגיל של רשות מקומית" שפורסם ע"י המנהל לתכנון תקצוב ופיתוח בדצמבר 1993.
- מערך החשבונות שעל רשות מקומית לנהל נקבע בפרק ב' של תקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות) התשמ"ח-1988.
- כמו כן נקבעו מתכונות של ספרי עזר ומערכות מידע שעל הרשות לנהל בתקנות ובחוזרים שהוצאו ע"י משרד הפנים.

הסעיף האמור יכול סקירה של כל מערכי החשבונות שהרשות המקומית מנהלת כולל אלה שאינם נכללים בהוראות החוק ובציון המערכות שאינן מנוהלות ע"י הרשות המקומית או אינן מנוהלות לפי הנדרש בחוק.

6. אישורים עקרוניים

- א. החלטות של מועצת הרשות ואישור הממונה על פתיחת חשבונות בבנקים.
- ב. החלטות מועצת הרשות על אישורי חתימה (ראה סעיף 191 לפקודת העיריות סעיף 182 בצו המועצות המקומיות וסעיף 78 לצו המועצות האזוריות).
- ג. העתקים של פרוטוקולים של החלטות מועצה עקרוניות.
- ד. העתקים של החלטות המועצה על הקמת תאגידים עירוניים, כולל אישורי משרד הפנים.
- ה. העתקים או צילומים של חוזים עיקריים עם נותני שירותים לתקופה ממושכת.
- ו. הסכמים עם רשויות אחרות או גורמים אחרים על פעולות משותפות.

מופנית בזה תשומת לב רואה החשבון שעליו להבטיח את שמירת סודיות המידע והנתונים שנמסרו לו או שהובאו לידיעתו על הרשות המקומית במסגרת עבודת הביקורת.

הממונה על החשבונות במשרד הפנים תהיה רשאית לדרוש מרואה החשבון להעמיד לרשותה את תיק הקבע גם לאחר סיום ההתקשרות על-פי הסכם העסקה.

רואה חשבון שקיבל תיק קבע מרואה החשבון שקדם לו בביקורת הרשות המקומית, ידאג לעדכון תיק הקבע. בכל מקרה יש לבצע סקר על הבקרה הפנימית הקיימת ברשות המקומית המבוקרת על-ידו.

**שאלון לסקירת
הבקרה הפנימית
ברשות המקומית**

שאלון לסקירת הבקרה הפנימית ברשות המקומית

כללי

סעיף 6 לתקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה החשבון) תשל"ג - 1973, קובע: "רואה חשבון יערוך סקר על הבקרה הפנימית הקיימת אצל המבוקר ובקביעת פעולות הביקורת הדרושות יביא בחשבון גם את ממצאי הסקר".

בקרה פנימית נאותה מאפשרת למבקר להקטין את היקף הבדיקות שעליו לבצע לאימות הנתונים בדוחות הכספיים ובבדיקות אחרות שהוא עורך.

בקרה פנימית בלתי מספקת מחייבת את רואה החשבון להגדיל את מדגם הביקורת ולאסוף ראיות נוספות לאימות הנתונים שבדוח הכספי ובבדיקות אחרות שהוא עורך.

סעיף 3 לתקן ביקורת 80 קובע כי "על המבקר להגיע להבנה מספקת של המערכת החשבונאית ומערכת הבקרה הפנימית על מנת שיוכל לתכנן את הביקורת ולפתח גישה יעילה של ביקורת. על המבקר להפעיל שיקול דעת מקצועי כדי להעריך את סיכון הביקורת ולתכנן נוהלי ביקורת שיהיה בהם כדי להבטיח שהסיכונים יופחתו לרמה נמוכה במידה מקובלת."

השאלון המצ"ב ערוך לסקירת מספר נושאים מוגדרים. לפני תחילת הביקורת במחלקה מסויימת יכין רואה החשבון שאלון בקרה פנימית המתייחס לנושאים בהם עוסקת המחלקה הספציפית. חלק מהנושאים יבוצעו רק בשנה הראשונה לביצוע הביקורת. השאלות אותן יש לבצע בשנה הראשונה סומנו – "(ש.ר.)"

1. מבנה אירגוני

- א. האם קיים ברשות תרשים מבנה אירגוני עדכני לרבות תיאור הגדרת תפקידים מפורט. (ש.ר.)
- ב. מי הגורם ברשות שאישר את המבנה האירגוני. (ש.ר.)
- ג. האם המבנה האירגוני מבטיח הפרדת תפקידים נאותה. (ש.ר.)
- ד. האם קיים ברשות תקן כח אדם, כולל הגדרת תפקידים וטווח דרגות לכל תפקיד. מי אישר את התקן.
- ה. האם התקן הקיים ברשות תואם ומשתלב במבנה האירגוני. (ש.ר.)
- ו. קבל העתק מתרשים המבנה האירגוני ומהתקן ותייק בתיק הקבוע. (ש.ר.)
- ז. האם קיימת ברשות מערכת נהלים בכתב. פרט את התחומים לגביהם קיימים נהלים בכתב.
- ח. האם הנהלים הקיימים מופצים לידיעת העובדים הנוגעים בדבר ואם קיום נהלים כאמור ידוע לעובדים הרלבנטיים.
- ט. האם קיימת הקפדה על קיום הנהלים למעשה. (ש.ר.)

- י. האם עובדי הרשות עוברים השתלמויות לשינון החוקים, התקנות והנהלים הנוגעים לתחום עיסוקם.
- יא. האם קיימת תוכנית חופשות המבטיחה כי עובדים בתפקידים רגישים יצאו לחופשה מידי תקופה (בדוק ניצול חופשות ע"י עובדים כאמור).
- יב. האם נוהגים לברר את עברם של מועמדים בתפקידים בכירים או/ו רגישים.
- יג. האם זכויות החתימה ברשות תואמות את הוראות החוק ואושרו ע"י מועצת הרשות (קבל לרשותך החלטות כאמור ותיק אותן בתיק הקבוע).
- יד. אם מועסקים ברשות קרובים - האם קיימת הפרדת סמכויות נאותה בתפקידיהם.

2. פרוטוקולים ודוחות אחרים

- א. האם מנוהלים פרוטוקולים משיבות המועצה בהתאם להוראות החוק (ראה פרק 11 תוספת שניה של פקודת העיריות, פרק 11 תוספת שלישית של צו המועצות המקומיות וסעיף 54 של צו המועצות האזוריות).
- ב. האם מנוהלים פרוטוקולים משיבות הועדות בהתאם להוראות החוק.
- ג. האם קיים מעקב ודווח אחר ביצוע החלטות המועצה.
- ד. האם פרוטוקולים המשמשים בסיס לרישום זיכויים (ביטול חובות, מתן הנחות) ערוכים כדין, חתומים כנדרש ומנומקים.
- ה. האם הרשות מכינה את כל הדוחים הנדרשים בחוק.

3. תקציב

- א. האם נקבע ברשות גורם המרכז את נתוני המחלקות השונות לצורך עריכת הצעת התקציב.
- ב. האם הגורם המרכז האמור בסעיף א' קיבל את הנתונים לעריכת התקציב מכל מחלקות הרשות.
- ג. האם הוכנו דברי הסבר לתקציב המוצע.
- ד. האם דברי ההסבר האמורים לעיל כוללים התייחסות לסטיות בין התקציב המוצע לביצוע בשנה הקודמת.
- ה. האם התקציב הכלול בדוח הכספי הינו התקציב האחרון שאושר לרשות.
- ו. האם תקציב הרשות כולל תקצוב לועדה המקומית לתכנון ובניה (אם קיימת) בפרק ההכנסות 23 ובפרק ההוצאות 73 וכאשר תקבולי היטלי השבחה נרשמים בקרן הפיתוח.

4. ניהול חשבונות ועריכת דוחות כספיים

- א. האם קיימת ברשות מערכת חשבונות קבועה, ראה סעיף 5 המערך החשבונאי בהנחיות לרואה חשבון - פרטים שיש לכלול בתיק הקבע. (ש.ר.)
- ב. האם הרשומים במערכת החשבונות מעודכנים.
- ג. האם הרשומים מבוססים על תעוד נאות.
- ד. האם נערך סקר של מערך החשבונות לפני הוצאת הדוח הרבעוני.
- ה. האם נרשמות מיד לאחר עריכת הדוח הרבעוני הפעולות הנוספות שנכללו בדוח הרבעוני.
- ו. האם מערך הנהלת החשבונות נסקר באופן שוטף ע"י עובד אחראי (מנהל חשבונות ראשי).
- ז. האם מערך הנהלת החשבונות והתעוד הנלווה נשמרים במקום מוגן, האם קיים גבוי מתאים המאפשר שיחזור מערך החשבונות.
- ח. האם התעוד חתום ע"י המוסמכים לכך.
- ט. האם לכל פקודות יומן מתלווה תעוד נאות המאפשר להבין את מהות הפעולה. האם פקודות היומן חתומות כדין.
- י. האם קיימים נהלים המיועדים להבטיח שלמות ודיוק העיבוד הממוחשב. (ש.ר.)
- יא. האם קיים נוהל בנוגע לאבטחת גישה למחשב ע"י חלוקת סיסמאות למורשים בלבד להזין נתונים במערך הנהלת החשבונות. (ש.ר.)

5. שכר ומשכורת

- א. האם קיימת הפרדה בין הגורם הקובע את השכר לבין יחידת חשב השכר. (ש.ר.)
- ב. האם מנוהל תיק אישי לכל עובד, הכולל: שאלון לקבלה לעבודה, תנאי העסקתו ושינויים בתנאים, תוספות שונות לשכר להן זכאי העובד, ניצול ימי חופשה ומחלה, השתלמויות שעבר העובד, תכתובת בנושא משמעת, תוצאות בדיקות רפואיות. (ש.ר.)
- ג. האם מחלקת כח אדם עורכת בדיקות מדגמיות להשוואת תלושי השכר לנתונים הכלולים בתיק האישי.
- ד. האם הודעות על שינויים בשכר מיחידת כח אדם לחשב השכר מועברים בכתב על ידי גורם שהוסמך לכך.
- ה. סקור את ההסדרים הקיימים לדווחי נוכחות. ודא תקינותם. (ש.ר.)
- ו. האם נערכות בדיקות פתע על נוכחות בפועל.
- ז. סקור את סדרי בדיקת חישובי השכר לפני הכנת תלושי השכר.

- ח. האם תלושי השכר נסקרים ע"י גורם נוסף מחוץ לעובדים העוסקים בחישובי השכר.
- ט. כיצד מטפלים בחשבון השכר שלא נפדה בבנק.
- י. האם רשומי העדרות עובדים מהעבודה הם נאותים.
- יא. האם נכויים מעובדים מועברים ליעדם במועד.
- יב. האם חישוב שעות העבודה ממוחשב (כרטיס ממוחשב) או ידני.
- יג. האם הרשות מיישמת הוראות מס הכנסה בכל הקשור למשכורות העובדים.

6. קופה

- א. האם המזומנים בקופה (כולל המחאות) מוחזקים בקופה נעולה ומוגנת. האם הקופה מותקנת בסביבה מאובטחת. (ש.ר)
- ב. האם הקופאי מקבל כספים אך ורק לפי טפסים שהוכנו ע"י גורם אחר מהקופאי. (ש.ר)
- ג. אם התשלום הוא עבור מסים שונים (ארנונה, מים, השתתפות בעלים) האם שובר הקבלה מכיל פרטים המאפשרים לרשום את התקבול לזכות החשבונות הנכונים. (ש.ר)
- ד. האם בתום כל יום מופק סיכום הקופה ע"י גורם אחראי שאינו הקופאי ומשווה למזומנים בפועל (תעודת הפקדה בבנק).
- ה. האם קיים בטוח כספים בקופה וכספים במעבר. האם סכום הבטוח מספיק.
- ו. האם קיים איסור על הקופאי לקבל המחאות מוסבות. (ש.ר)
- ז. אם קיימות קופות משנה האם הן מפקידות מדי יום את התקבולים בקופה הראשית או בבנק.
- ח. האם נערכות בדיקות פתע בקופה. האם נערך פרוטוקול על בדיקות הפתע.

7. חשבונות בנקים

- א. האם כספי הגביה מופקדים כל יום בבנק. (ש.ר)
- ב. האם העברת הכספים לבנק נעשית על ידי עובד שאינו הקופאי או מנהל חשבונות. (ש.ר)
- ג. האם העברת הכספים לבנק נעשית באופן המבטיח שלא תקרה תקלה בעת העברתם (סכומי כסף גדולים מועברים ע"י 2 אנשים או באמצעות חברה להעברת כספים). (ש.ר)
- ד. האם נערכות התאמות בנק לפחות אחת לחודש.
- ה. האם עריכת ההתאמות מבוצעת ע"י עובד שאינו מבצע פעולות רישום הקשורות בקופות ובבנקים. (ש.ר)
- ו. האם התאמת הבנק כוללת גם בדיקת רצף ההמחאות.

8. תשלומים

- א. האם קיים נוהל מסודר לגבי תשלומים לספקים? (ש.ר.)
- ב. האם כל התשלומים מבוצעים באמצעות המחאות מוגבלות "למוטב בלבד" או העברות בנקאיות (למעט תשלומים באמצעות קופת דמי מחזור). (ש.ר.)
- ג. האם לפני הכנת המחאה או העברת תשלום בנקאית נערכת הוראת תשלום המפרטת את החשבונות המשולמים.
- ד. האם לכל הוראת תשלום מצורף התיעוד המבסס את התשלום (הזמנה או חוזה, תעודת כניסה למחסן או אישור על קבלת השירות או העבודה, חשבונית מאושרת ע"י הגורמים המוסמכים).
- ה. האם הרשות מנהלת מעקב שוטף אחר קבלת אישור ניכוי מס במקור ואישור ניהול ספרים מן הספקים.
- ו. האם התיעוד מסומן בחותמת "שולם" לאחר ביצוע התשלום.
- ז. האם המחאות מבוטלות מסומנות בבירור כמבוטלות ונשמרות לצורכי פיקוח.
- ח. האם נשמרת ההוראה שאין לחתום על שיקים מראש ("בלנקו").
- ט. האם לכל המחאה הנשלחת למוטב מצורף מכתב לוואי המפרט את מהות התשלום.
- י. האם עותק מהמחאה נשמר ברשות לצרכי מעקב.
- יא. האם לגבי תשלומים המופקים באמצעות המחשב (המחאות או העברות בנקאיות) קיימים נהלים שמטרתם לוודא כי כל שינוי בקובץ הספקים מובאים לידיעת גורם אחראי ולאישורו.
- יב. האם ההמחאות שהוכנו נשלחות למוטבים או נמסרות להם ע"י גורם אחר מזה שהיה מעורב באישור החשבון או בהכנת ההמחאה.
- יג. האם קיים תיעוד של חשבוניות מספקים.

9. ביטוח

- א. האם קיים ברשות ביטוח של נכסים, חבות מעבידים, ביטוח צד ג'. פרט את הביטוחים הקיימים ברשות. (ש.ר.)
- ב. האם נערכה ברשות הערכה לכיסוי הביטוחי הדרוש לרשות (סקר סכוני ביטוח) וההיקף הכספי הנדרש.
- ג. האם נערך ברשות מאזן ביטוחים (פרמיה משולמת לעומת קבלת פיצוי מהמבטח) לצורך קביעת גובה ההשתתפות העצמית האופטימלית.
- ד. האם הדווח לחברת הביטוח על אירועים ביטוחיים הוא תקין ובהתאם להוראות בפוליסות הביטוח.
- ה. האם המעקב אחר קבלת שפוי מחברת הביטוח הוא תקין.

- ו. האם הרשות נדרשה לשלם פיצויים (פרט להשתתפות עצמית) מאחר ולא היה ביטוח בנושא מסויים או בגובה הנדרש. פרט. האם סכום הפיצויים ששולם הינו מהותי.

10. מבקר הרשות המקומית

- א. האם הרשות המקומית מינתה מבקר (אם כן, ציין את שמו ומועד המינוי). (ש.ר.)
- ב. האם הליך המינוי היה כנדרש בחוק. (ש.ר.)
- ג. האם הרשות מעמידה לרשות המבקר את האמצעים הנדרשים לשם מילוי תפקידו. (ש.ר.)
- ד. האם המבקר הגיש דוחות ביקורת שנתיים במועדים כנדרש.
- ה. האם ועדת הביקורת ברשות המקומית דנה בדוח המבקר.
- ו. האם ועדת הביקורת הגישה את מסקנותיה והמלצותיה לדיון במליאת המועצה.
- ז. האם מליאת המועצה דנה בהמלצות ועדת הביקורת ובדוח המבקר כנדרש בחוק.
- ח. האם הרשות אימצה את המלצות הביקורת ופעלה לתיקון הליקויים שהועלו בדוח הביקורת.

הערה: רוי"ח נדרש שלא לתת חו"ד על עבודתו המקצועית של מבקר הרשות המקומית, אלא להתייחס למישור העובדתי של הפעילות הנדרשת על-פי הוראות החוק.

11. טיפול בפניית התושבים

- א. האם הרשות מינתה בעל תפקיד לטיפול בפניות הציבור. אם כן, ציין את שמו, תפקידו ומועד מינויו.
- ב. האם מנוהל מעקב אחר פניות התושבים.
- ג. האם התושבים זוכים לקבל מענה לפניותיהם.
- ד. מהו מספר הפניות של תושבים לרשות המקומית בשנה המבוקרת.
- ה. האם מוגש דוח מסכם לגורם כלשהו ברשות על הטיפול בפניות הציבור.

12. חוזים (ש.ר.)

- א. האם מתנהל ברשות ספר חוזים.
- ב. האם כל החוזים מרוכזים בידי מזכיר הרשות.
- ג. האם החוזים הינם חוזים אחידים שנוסחו על ידי היועץ המשפטי.
- ד. האם קיימים מספר סוגי חוזים אחידים שנוסחו מראש על ידי היועץ המשפטי.
- ה. האם החוזים נבדקים על ידי היועץ המשפטי ומאושרים על ידו.
- ו. האם קיימת ברשות רשימה המגדירה מי מוסמך לחתום על החוזים בנוסף לחתימת ראש הרשות.

13. מחלקת הגביה (ש.ר.)

- א. האם הרשות מינתה מנהל מחלקת גביה.
- ב. פרט את הגדרת התפקידים במחלקה והאם הוגדרו נהלים המבהירים את הסמכויות של כל אחד מבעלי התפקידים.
- ג. האם קיימות הרשאות כניסה ממודרות למחשב.
- ד. האם מופקים דוחות עיתיים לרמה המפקחת על יעילות הגביה.
- ה. האם מבוצעת התאמה בין רישומי מחלקת הגביה ומחלקת הנהלת החשבונות ובאיזו תדירות.

14. מחסנים (ש.ר.)

- א. האם ניהול המלאי הינו ממוחשב.
- ב. האם קיים נוהל בכתב לניהול המחסנים התואם את ההוראת שנקבעו בתקנות (הסדר רכישות, ניהול מחסנים, רישום וניהול טובין).
- ג. האם בוצעה ספירה בעין לתאריך המאזן.
- ד. האם עודכן המלאי בהתאם לספירה בעין והוכן תיעוד מתאים לעדכון רשימת המלאי.
- ה. האם נערך ניתוח סטיות והאם הועבר הניתוח לגורם מפקח.
- ו. האם מונה מנהל מחסנים.

15. מצאי (ש.ר.)

- א. האם מונה אחראי מצאי.
- ב. האם ניהול המצאי הינו ממוחשב.
- ג. האם קיים נוהל כתוב לעדכון רשימת המצאי.
- ד. האם מתקיימת ספירה בעין של המצאי מידי פרק זמן סביר (אחת למספר שנים).
- ה. האם מעודכנת רשימת המצאי לספירה בעין.
- ו. האם נערך ניתוח סטיות והאם הועבר הניתוח לגורם מרכז.

16. מכרזים (ש.ר.)

- א. האם קיים ספר מכרזים.
- ב. האם החלטות ועדת המכרזים מרוכזים במזכירות הרשות.
- ג. האם הוכן נוהל המגדיר את סדרי עריכת המכרז ובדיקתו.

בקרה על ביצוע עבודת הביקורת

מכתב למעיין - פגישות

יש לשלוח מכתב זה למעיין מיד לאחר תום סבב הפגישות המפורט מטה.

תאריך: _____

לכבוד

מר / גב' XXXX

רואה חשבון – מעיין

באמצעות פקס מס' XXXX

א.נ. / ג.נ.

הנדון: פגישות עם נושאי משרה

הננו מודיעים בזה כי במסגרת הליך הביקורת קיימנו פגישה/ות ברשות [ציינו שם הרשות] עם נושאי המשרה, כלהלן:

ראש הרשות מר/גב' XXXX ביום DD/MM

מנכ"ל / מזכיר הרשות מר/גב' XXXX ביום DD/MM

גזבר הרשות מר/גב' XXXX ביום DD/MM

חשב מלווה מר/גב' XXXX ביום DD/MM

המבקר הפנימי מר/גב' XXXX ביום DD/MM

רפרנט המחוז מר/גב' XXXX ביום DD/MM

[אחרים – נא לפרט בפורמט כנ"ל]

בפגישה/ות ניתן הסבר על הליך הביקורת והנושאים המרכזיים שיבדקו בשנת הדוח. לדעתנו צפויים / לא צפויים * עכובים בביצוע הביקורת ובהגשת הדוח במועד.

בכבוד רב,

XYZXYZ

רואי חשבון

העתק: מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות
* מחק את המיותר

מכתב לגזבר - ביקורת גופים קשורים

מסמך זה ישלח על-ידי רואה החשבון לגזבר הרשות המבוקרת, עם תחילת הביקורת.

תאריך: _____

לכבוד

מר / גב' XXXX

גזבר/ית הרשות המקומית

א.ג.נ.

הנדון: דוחות כספיים של החברות / גופים / עמותות / קרנות וכיו"ב

נבקש לדאוג לכך שכל החברות / הגופים / העמותות / הקרנות וכיו"ב הקשורים ברשות XXXX ומוחזקים על ידה (בשיעורים שונים) יגישו דוחות כספיים מבוקרים ליום 31.12.17 עד ליום 30.04.2018 כדי שניתן יהיה להתייחס לדוחות אלו בדוחות הכספיים של הרשות.

הינך מתבקש לרכז עותקי דוחות מבוקרים כאמור ולהעמידם לרשותנו במהלך הביקורת של הרשות.

בכבוד רב,

XYZXYZ

רואי חשבון

העתק: XXXX ראש הרשות

מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות

מכתב לראש הרשות- תקון ליקויים

להלן מכתב פניה לראש הרשות המבוקרת לענין תקון הליקויים. המעקב אחר הליקויים ותיקונם חייב להיות בידיעת ראש הרשות ולכן הפניה של רואה החשבון היא ישירות אליו. ראש הרשות יכול להשיב באמצעות אחד מעובדיו, אולם הוא זה שיהיה מכותב על המכתב בנדון. את המכתב יש להפנות לראש הרשות במסגרת הפעולות המקדימות לביקורת.

פניה זו תשלח עם תחילת הביקורת .

תאריך: _____

לכבוד

מר / גב' XXXX

ראש הרשות XXXX

שם הרשות

א.נ./ג.נ

הנדון: מעקב אחר תקון ליקויים

בדוח הביקורת המפורט של הרשות לשנת 2016 צוינו ליקויים לגבי סעיפים ונושאים שונים. הליקויים צוינו בפרק של ממצאי הביקורת שהועלו בשנה זו ובפרק הדן במעקב אחר תקון הליקויים.

נבקשך לפרט את הפעולות בהן נקטה הרשות לתקון כל אחד מהליקויים שצוינו בדוח האמור.

נודה על קבלת התייחסותך בכתב, לפי סדר הצגת הממצאים בדוח הביקורת המפורט ולא יאוחר מיום 01/04/2018.

בכבוד רב,

XYZXYZ

רואי חשבון

מכתב - ליועץ המשפטי

עיריית XXXX

תאריך: _____

המכתב יישלח על ידי
הרשות

לכבוד

מר / גב' עו"ד

היועץ המשפטי של

שם הרשות המקומית

א.ג.נ.,

הנדון: תביעות תלויות

בקשר עם ביקורת הדוחות הכספיים של הרשות ליום 31/12/2017 ולשנה שהסתיימה באותו תאריך, נודה אם תואילו להעביר במישרין אל רואי החשבון XYZXYZ, (לכתובת הרשומה מטה), את המידע המבוקש כלהלן:

תאור תמציתי של תביעות תלויות או צפויות, בהן מעורבת או עשויה להיות מעורבת הרשות, כתובעת או כנתבעת, לתאריך הנ"ל או לאחריו, ואשר לגבי אותן תביעות ניתנו על ידכם חוות דעת, ייצוג או ייעוץ.

בנוסף, באם טיפלתם בגביית חובות של תושבים, נא לציין את מצב הטיפול המשפטי של כל חייב. במידה ולהערכתכם סיכויי הגביה של חובות אלה הם קלושים, נא לציין במפורש שלהערכתכם החוב הוא אבוד ולנמק.

כמו כן, תאור כאמור גם לגבי כל נושא אחר בו מעורבת או עשויה להיות מעורבת הרשות, עליו נודע לכם בכל דרך אחרת.

בתאור הנושאים עליהם תדווחו, הואילו נא לציין גם את הסכומים בהם מדובר, את הערכתכם לגבי התוצאות האפשריות של כל ענין רלבנטי, כולל הערכה כספית, וכן גם השערכתכם במידת האפשר - לגבי מועד סיום הענין.

מבלי להגביל את כלליות האמור לעיל, ניתנות להלן מספר דוגמאות להבהרות כוונת המונח של "נושא אחר" הנזכר לעיל:

א. אם ידוע לכם על תביעה כל שהיא שהרשות אינה מערערת עליה, או מכירה בנכונותה.

ב. אם ידוע לכם על חקירה כל שהיא הקשורה לרשות אשר נערכת על ידי גורם שהינו בעל סמכות חוקית לגביה.

את הפרוט לגבי התביעות הנכם מתבקשים לסווג לפי הקטגוריות הבאות:

1. תביעות שסביר ("יותר כן מאשר לא") כי הרשות תחויב בתשלום סכומים כלשהם לתובע. **עבור תביעות אלה עליכם לציין את הסכום שבסיכון לפי דעתכם המקצועית (הסכום שלהערכתכם יידרש לשם יישוב התביעה).**

2. תביעות שלא סביר כי הרשות תחויב בהן בתשלום סכומים כלשהם לתובע ושאינן כלולות בסעיף 3. להלן.

3. תביעות שסיכוי התממשותן קלוש.

4. **תביעות המצויות בשלב מקדמי בו לא ניתן עדיין להעריך את סיכוי התביעות. הנכם מתבקשים לציין זאת במפורש ולציין את המועדים שנקבעו לדיונים בבתי המשפט.**

למותר לציין כי חוות דעתכם הנ"ל תהווה בסיס לרישום הפרשות בדוחות הכספיים של הרשות ולפיכך נבקשכם להיות ספציפיים ככל שניתן ולאפשר רישום נאות.

בכבוד רב,

גזבר הרשות

בגין תביעות הכלולות בקטגוריה 1. על הרשות ליצור הפרשות מתאימות. במידה שלא נערכו הפרשות מתאימות יש לכלול הסתייגות בדוח רואי החשבון המבקרים (ראה גם פרק ח.). בגין תביעות הכלולות בקטגוריה 2. ו-4. יש לתת גלוי מתאים בביאור הכולל את הסכומים המתייחסים. התייחסות נוספת להפרשה לתביעות תלויות ראה בסעיף ג.12 בפרק י. - סוגיות מקצועיות.

העתק: רואי חשבון XYZXYZ

רחוב _____

מכתב - לבנקים

בכפוף להוראות הפקוח על הבנקים, דורשים הבנקים אישור מרואי החשבון לענין מועד הגשת הדוח של הרשות המקומית המבוקרת.

להלן הנוסח האחיד אותו רשאי רואה החשבון למסור לבנק המבקש בקשר לדוח הכספי של הרשות אותה הוא מבקר. (אם יתבקש לכך).

תאריך: _____

לכבוד

XXXX בנק

סניףXXXX

מכתב זה יישלח רק אם
נדרש על ידי הבנקים

א.ג.נ.

הנדון: עיריית XXXX – הדוח הכספי לשנת 2017

אנו החתומים מטה, משמשים כרואי חשבון של העירייה שבנדון, מטעם אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות במשרד הפנים, מאשרים בזה כי הדוחות הכספיים של הרשות הנ"ל נמצאים בביקורתנו וכי להערכתנו הביקורת תסתיים עד ליום XXXX.

נציין כי הדוחות המבוקרים והחתומים ימסרו על ידנו לידי מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים, והוא זה שמוסמך להתיר את פרסומם.

בכבוד רב,

XYZXYZ

רואי חשבון

העתק: שם הרשות XXXX

מכתב - ליועץ המשפטי בגין איחוד תיקים

עיריית XXXX

תאריך: _____

המכתב יישלח על ידי
הרשות

לכבוד

מר / גב' עו"ד

היועץ המשפטי של

שם הרשות המקומית

א.ג. / ג.ג.

הנדון: תביעות משפטיות בהליך "איחוד תיקים"

בקשר עם ביקורת הדוחות הכספיים של הרשות ליום 31/12/2017 ולשנה שהסתיימה באותו תאריך, נודה אם תואילו להעביר במישרין אל רואי החשבון XYZXYZ, (לכתובת הרשומה מטה), את המידע המבוקש כלהלן:

פירוט הכולל את כל התביעות אשר הוגשו כנגד העירייה/המועצה והמצויות בהוצאה לפועל בהליך של "איחוד תיקים". בפירוט זה הנכם מתבקשים לציין את מס' התביעה, שם התובע, מהות התביעה, ערכה הכספי של התביעה למועד הגשתה, הסכומים ששולמו עד ליום 31.12.2017, סכום יתרת התביעה המעודכן ליום 31.12.2017, סך הוצאות שנתווספו לקרן התביעה מאז הגשתה לרבות שכ"ט עו"ד של התובע, רבית והפרשי הצמדה שנתווספו לסכום התביעה מאז הגשתה והכלולים בסכום יתרת התביעה המעודכן האמור לעיל.

לשם נוחות מובאת להלן דוגמה לדיווח על חייב באיחוד תיקים:

לבקשתכם וכיועצים המשפטיים של הרשות המקומית לדוגמה, הרינו לדווח על התביעות המטופלות במשרדנו והמצויות בהליך "איחוד תיקים" כדלקמן:-

תיק איחוד לדוגמה (מס' מזהה של התיק) מיום (מועד הקמת תיק האיחוד)

תיקי התביעות שאוחדו בתיק זה

מס' מזהה שם התובע מהות התביעה סכום התביעה (ש"ח)

XXX,XXX

סך התביעות שאוחדו בתיק האיחוד לדוגמה, כמפורט בטבלה לעיל הינו XXX,XXX ש"ח, עד ליום 31.12.2017 הרשות המקומית שילמה X,XXX ש"ח על חשבון התביעות שבתיק האיחוד לדוגמה, סך התביעות בתיק האיחוד לדוגמה המעודכן ליום 31.12.2017 הינו X,XXX,XXX ש"ח, סך זה כולל XX,XXX ש"ח בגין שכ"ט עו"ד, וכן XXX,XXX ש"ח בגין רבית והפרשי הצמדה צבורים שנתווספו לחובות בתיק האיחוד לדוגמה. (פירוט כנ"ל ינתן עבור כל תיק איחוד מטופל)

בכבוד רב,

(שם וחתימת היועצים המשפטיים)

בכבוד רב,

גזבר הרשות

העתק: רואי חשבון XYZXYZ

רחוב _____

דוח כספי שנתי מבוקר לדוגמה

**הנתונים הכספיים, לרבות הבאורים, שיוגשו על ידי רואה
החשבון יופקו מהדוח הממוחשב שביישום האקסל.**

אישור זה יועבר עם כל גרסה המועברת למעין

יודפס על גבי נייר פירמה של רואי החשבון

לכבוד
רואה חשבון _____
רואה החשבון המעין/נת

א.ג.נ.

הנדון: אישור להתאמת הנתונים ליישום האקסל

אנו הח"מ, רואי החשבון המבקרים של (שם הרשות המקומית) מצהירים בזה כי כל הנתונים הכלולים בדוח הכספי של הרשות הנ"ל, המועברים לעיון, לשנת 2017, הופקו מיישום האקסל ולא נערך בהם שינוי כלשהו שלא קבל ביטוי ביישום האקסל.

כמו כן אנו מצהירים כי הנתונים המוצגים בפרקים ב' ו – ג' בדוח הביקורת המפורט, הופקו מאתר האינטרנט ולא נערך בהם כל שינוי שלא מצא ביטוי באתר.

אנו מודעים לכך שהאחריות לזהות הנתונים בין הדוחות המודפסים לבין הנתונים ביישום האקסל ובאתר האינטרנט, חלה עלינו, וכי נהיה אחראים לכך שהנתונים שיכללו בדוח הכספי המאושר להפצה, יהיו זהים ליישום האקסל אשר יועבר לאתר האינטרנט של משרד הפנים.

בכבוד רב,

רואי חשבון

עיריה לדוגמה

ד ו ג מ ה

דוח כספי שנתי מבוקר

ליום 31 בדצמבר 2017

בעיריה לדוגמה

הדוגמה לדוח הכספי השנתי המבוקר נועדה לסייע לרואה החשבון בביצוע הביקורת ע"י הצגת מתכונת אחידה. הדוגמה מבוססת על דוח כספי שנתי של אחת העיריות, לאחר שהוכנסו בו מספר שינויים. **יש להתאים את מתכונת הדוח בהתאם לסוג הרשות אותה הנכם מבקרים.**

מודגש בזאת שזוהי דוגמה בלבד ועל רואה החשבון לציין בדוח הכספי המבוקר את המידע והנתונים הנדרשים כדי שישמשו בסיס מהימן למתן חוות דעתו.

הדוח הכספי השנתי המבוקר חייב להיות ערוך לפי העקרונות, הכללים וההוראות שנקבעו בכל דין רלוונטי ולפי כללי חשבונאות המקובלים ברשויות מקומיות, הכל לשם מתן גילוי נאות והצגת מידע מלא על מצבה הכספי של הרשות המקומית המבוקרת ועל תוצאות פעולותיה הכספיות.

בדוח לדוגמה ההתייחסות היא לעיריה. על רואה החשבון לשנות את המונחים עיריה/ מועצה מקומית / מועצה אזורית בהתאם למעמדה המוניציפלי של הרשות המקומית המבוקרת.

עיריה לדוגמה

דוח כספי ליום 31 בדצמבר 2017

תוכן העניינים

עמוד

3

א. דין וחשבון רואי החשבון המבקרים

ב. דוחות כספיים

1. מאזן - טופס מספר 1
2. ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל לפי פרקי התקציב - טופס מספר 2
3. ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הבלתי רגיל - טופס מספר 3
4. ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל, הבלתי רגיל וקרן לעבודות פיתוח - טופס מספר 4

10

ג. ביאורים לדוחות הכספיים

מספור הנספחים (כמו- גם הטפסים) הינו קשיח
ואין לסטות ממנו!

ד. נספחים

1. מצב חשבון החייבים - נספח 2 לטופס 1 (כולל פירוטים א, ב, ג, ד)
2. מצב חשבון המלוות לפרעון לסוף השנה - נספח 3 לטופס 1
3. ניתוח ביצוע של התקציב הרגיל - תקבולים ותשלומים לפי מקורות הכנסה וסוגי הוצאה -
נספח 1 לטופס 2
4. ניתוח הביצוע של התקציב הרגיל - הוצאות לפי שירותים ויעדים, לעומת הכנסות מיועדות
ובלתי מיועדות - נספח 2 לטופס 2
5. ניתוח הביצוע של התקציב הרגיל - ממזין לפי מסגרת משרד הפנים - נספח 3 לטופס 2
6. ניתוח נתוני כוח אדם והוצאות שכר - נספח 4 לטופס 2 חלק א
7. דוח שכר לפי פרקי התקציב - נספח 4 לטופס 2 חלק ב
8. התפלגות מרכיבי השכר - נספח 5 לטופס 2
9. ארנונה כללית - ניתוח תעריפים - נספח 6 לטופס 2
10. שינויים מהותיים בין תקציב 2017 לבין הביצוע בשנת 2016 - נספח 7 לטופס 2
11. השוואת ביצוע בשנת 2017 לעומת הביצוע בשנת 2016 - נספח 8 לטופס 2
12. השוואת התקציב בשנת 2017 לעומת הביצוע בשנת 2017 - נספח 9 לטופס 2
13. ריכוז התקבולים והתשלומים של התקציב הבלתי רגיל לפי פרקי התקציב - נספח 1 לטופס 3

ה. מידע נוסף

40

השתתפויות ותמיכות שנתנו על ידי המועצה בשנת 2017

עיריה לדוגמה

א' סיוון התשע"ח
15 במאי 2018

לכבוד

גב' עפרה ברכה

מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות

משרד הפנים

ירושלים

ג.נ.,

הנדון: עיריה לדוגמה - דוחות כספיים לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017

ביקרנו את המאזנים המצורפים של [שם הרשות המקומית] (להלן: "הרשות") לימים 31 בדצמבר 2017 ו- 2016 ואת ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל לפי פרקי תקציב, ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הבלתי הרגיל וריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל, הבלתי הרגיל וקרן לעבודות פיתוח לכל אחת מהשנים שהסתיימו באותם תאריכים (להלן: "דוחות כספיים"). דוחות כספיים אלה הינם באחריות ראש הרשות המקומית וגזבר הרשות המקומית. אחריותנו היא לחוות דיעה על דוחות כספיים אלה בהתבסס על ביקורתנו.

כאמור בביאור 1 לדוחות הכספיים, הדוחות הכספיים הוכנו על בסיס שיטת המזומנים המתוקנת בהתאם להנחיות הממונה על החשבונות במשרד הפנים בדבר עריכת דוחות כספיים ברשויות מקומיות ותקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות), תשמ"ח - 1988 (להלן ביחד "ההנחיות"). ההנחיות האמורות מהוות מסגרת דיווח כספי לרשויות מקומיות השונה מכללי חשבונאות מקובלים.

ערכנו את ביקורתנו בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל, לרבות תקנים שנקבעו בתקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה חשבון), התשל"ג-1973. על-פי תקנים אלה נדרש מאיתנו לתכנן את הביקורת ולבצעה במטרה להשיג מידה סבירה של ביטחון שאין בדוחות הכספיים הצגה מוטעית מהותית בהתאם להנחיות. ביקורת כוללת בדיקה מדגמית של ראיות התומכות בסכומים ובמידע שבדוחות הכספיים. ביקורתנו כללה גם בחינה של יישום הכללים שנקבעו בהנחיות ושל האומדנים המשמעותיים שנעשו על ידי ראש הרשות המקומית וגזבר הרשות המקומית וכן הערכת נאותות ההצגה בדוחות הכספיים בכללותה בהתאם להנחיות. אנו סבורים שביקורתנו מספקת בסיס נאות לחוות דעתנו.

לדעתנו, הדוחות הכספיים הנ"ל משקפים באופן נאות בהתאם להנחיות, מכל הבחינות המהותיות, את מצבה הכספי של הרשות המקומית לימים 31 בדצמבר 2017 ו- 2016 ואת התקבולים, התשלומים והעודף/גרעון מפעולותיה לכל אחת מהשנים שהסתיימו באותם תאריכים.

מבלי לסייג את חוות דעתנו, אנו מפנים תשומת לב לביאור 13 בדוחות הכספיים שעניינו התחייבויות תלויות.

בכבוד רב,

רואי חשבון

עירייה לדוגמה

טופס מס' 1

מאזנים ליום 31 בדצמבר

<u>2017</u> <u>באלפי ש"ח</u>		<u>ביאור</u>	<u>נכסים</u>
<u>2016</u>			<u>רכוש שוטף</u>
16,034	27,059	3 (א)	נכסים נזילים - קופה ובנקים
7,285	7,571	3 (ב)	הכנסות מתוקצבות שטרם נגבו
8,370	24	3 (ג)	חייבים - תשלומים לא מתוקצבים
	300	2 (ו)	נירות ערך סחירים
<u>31,689</u>	<u>34,954</u>		

השקעות באג"ח מדינה שאינן כלולות בסעיף מזומנים ושווי מזומנים, יש להציג בשורה נפרדת ברכוש שוטף או ברכוש אחר בהתאם לתקינה החשבונאית.

103,202	140,581	3 (א)	<u>השקעות מיועדות לכיסוי קרנות לעבודות פיתוח ולעודפים זמניים בתקציבים בלתי רגילים</u>
923	1,447	2 (יא), 3 (ד)	השקעות במימון קרנות בלתי מתוקצבות
49,207	49,112	3 (ה)	<u>השקעות במימון קרנות מתוקצבות</u>
<u>185,021</u>	<u>226,094</u>		

<u>8,824</u>	<u>7,124</u>	נספח 3 לטופס 1	<u>נתונים נוספים</u> <u>עומס המלוות</u>
--------------	--------------	----------------	--

		נספח 2 לטופס 1	<u>חייבים בגין ארנונה ומיסים אחרים</u>
149,563	158,740		חובות פתוחים
3,435	4,439		מכוסים בהמחאות לגביה
<u>152,998</u>	<u>163,179</u>		

עירייה לדוגמה

טופס מס' 1

מאזנים ליום 31 בדצמבר

2016	2017	ביאור	התחייבויות
באלפי ש"ח			
1	10	3 (ו)	התחייבויות שוטפות
31,604	34,194	3 (ז)	משיכות יתר בבנקים
16	433	3 (ח)	הוצאות מתוקצבות שטרם שולמו
			תקבולים לא מתוקצבים - פקדונות והכנסות מראש
31,621	34,637		סה"כ התחייבויות שוטפות
42,401	65,675	5	קרנות פיתוח ועודפים זמניים בתב"רים, נטו
60,801	74,906	3 טופס	קרן לעבודות פיתוח
			עודפים זמניים בתב"רים נטו
103,202	140,581		
953	1,477	3 (ט)	קרנות בלתי מתוקצבות אחרות
49,207	49,112	3 (י)	קרנות מתוקצבות
(169)	38		עודפים בתקציב רגיל
			עודף (גרעון) לתחילת השנה
207	249	2 טופס	עודף בשנת הדוח
38	287		עודף מצטבר בתקציב הרגיל לסוף השנה
185,021	226,094		

ראש העירייה : (שם)

גזבר העירייה : (שם)

תאריך אישור הדוחות :

הביאורים והפירוטים לדוחות הכספיים הינם חלק בלתי נפרד מהם

עיריה לדוגמה

טופס מס' 2

ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל לפי פרקי תקציב
לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017 (אלפי ש"ח)

התאמה לנספח
כולל הנחות

תשלומים				תקבולים			
מספר ושם הפרק	ביאור	תקציב 2017	ביצוע 2017	ביצוע 2016	תקציב 2017	ביצוע 2017	ביצוע 2016
הנהלה וכלליות				מיסים ומענקים			
61 מנהל כללי		9,119	9,965		107,140	113,622	107,484
62 מנהל כספי		6,635	7,679		6,423	7,874	6,642
63 הוצאות מימון		925	1,121				
64 פרעון מלוות (למעט ביוב ומים)		1,737	1,726				
		18,416	20,491				
					525	720	278
					92		128
					114,088	122,308	114,532
שרותים מקומיים				שרותים מקומיים			
71 תברואה		20,018	21,169		306	358	352
72 שמירה וביטחון		7,049	8,128		11	6	11
73 תכנון ובנין העיר		4,859	4,870		5,722	6,032	5,697
74 נכסים ציבוריים		13,799	14,963		1,865	2,432	2,638
75 חגיגות, מבצעים ואירועים		1,605	1,929				
76 שירותים עירוניים שונים		721	1,006		106	319	393
77 פיתוח כלכלי					2		
78 פיקוח עירוני		741	1,275		1,480	2,392	1,448
79 שירותים חקלאיים		13	8				
		48,805	53,348		9,490	11,539	10,541
שרותים ממלכתיים				שרותים ממלכתיים			
81 חינוך		79,388	86,836		58,261	62,768	57,706
82 תרבות		17,478	17,198		271	769	378
83 בריאות		154	83				
84 רווחה		20,171	21,109		12,881	14,233	12,980
85 דת		1,456	1,432		35	42	39
		118,647	126,658		71,448	77,812	71,103
מפעלים				מפעלים			
91 מים (כולל פרעון מלוות)		649	644		500	839	1,963
97 מפעל הביוב (כולל פרעון מלוות)			141				
		649	785		500	839	1,963
תשלומים בלתי רגילים				תקבולים בלתי רגילים			
99 סה"כ כללי		202,017	219,423		202,017	219,672	210,232
		210,025	219,423		210,232	219,672	210,025

210,232	219,672	202,017
210,025	219,423	202,017
207	249	

סה"כ תקבולים
 סה"כ תשלומים
 עודף בשנת הדוח

עירייה לדוגמה

טופס מס' 3

הדוח הכספי לשנת 2017

ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הבלתי רגיל באלפי ש"ח

2016	2017	1. <u>תקבולים ותשלומים בשנת הדוח</u>
		<u>א. תקבולים</u>
7,179	10,972	השתתפות הממשלה
9,142	3,515	השתתפות מוסדות
50,535	60,633	מקורות עצמיים ואחרים
115	520	השתתפות התקציב הרגיל
66,971	75,640	סה"כ תקבולים
		<u>ב. תשלומים</u>
68,009	51,229	עבודות שבוצעו במשך השנה
3,500	5,141	תכנון
1,295	5,165	תשלומים אחרים
72,804	61,535	סה"כ תשלומים
(5,833)	14,105	עודף (גרעון) בשנת הדוח
		<u>2. תקבולים ותשלומים שנצברו לתחילת השנה</u>
395,793	384,248	תקבולים
329,159	323,447	תשלומים
66,634	60,801	יתרות זמניות נטו לתחילת השנה
		<u>3. תקבולים ותשלומים שנצברו לסוף השנה *</u>
384,248	412,669	תקבולים
323,447	337,763	תשלומים
60,801	74,906	יתרות זמניות נטו לסוף השנה
		<u>היתרה הנ"ל מורכבת:</u>
77,971	87,173	עודפי מימון זמניים
17,170	12,267	גרעונות מימון זמניים
60,801	74,906	
78,516	47,219	* לאחר ניכוי השקעות בפרוייקטים שנסגרו בשנת הדוח:

עירייה לדוגמה

טופס מס' 4

ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל, הבלתי רגיל וקרן לעבודות פיתוח לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017 באלפי ש"ח

<u>2016</u>	<u>2017</u>	התאמה	<u>הכנסות</u>
198,299	212,594	1	מתקציב רגיל
16,766	17,159	2	מתקציב בלתי רגיל
86,311	90,504	3	מקרן לעבודות פיתוח
<u>301,376</u>	<u>320,257</u>		סך כל ההכנסות
<u>2016</u>	<u>2017</u>	התאמה	<u>הוצאות</u>
209,910	218,903	4	תקציב רגיל
72,804	61,535	5	תקציב בלתי רגיל
865	2,191	6	מקרן לעבודות פיתוח
<u>283,579</u>	<u>282,629</u>		סך כל ההוצאות
<u>17,797</u>	<u>37,628</u>		עודף הכנסות על הוצאות בשנת התקציב
<u>2016</u>	<u>2017</u>	התאמה	<u>הרכב הגרעון הכללי</u>
207	249		עודף בשנת הדוח בתקציב הרגיל
(5,833)	14,105		עודף (גרעון) בשנת הדוח בתקציב הבלתי רגיל
<u>(5,626)</u>	<u>14,354</u>		
<u>23,423</u>	<u>23,274</u>		גידול בקרן לעבודות פיתוח
<u>17,797</u>	<u>37,628</u>		עודף כללי

עירייה לדוגמה

התאמות לטופס 4

התאמה בין הדוחות הכספיים ליתרות הנ"ל

		1	<u>התאמה מס':</u>
<u>2016 - באלפי ש"ח</u>	<u>2017 - באלפי ש"ח</u>		
210,232 (11,933)	219,672 (7,078)		סה"כ הכנסות בתקציב הרגיל: העברות מקרנות פיתוח
<u>198,299</u>	<u>212,594</u>		סה"כ נטו
		2	<u>התאמה מס':</u>
66,971 (50,090) (115)	75,640 (57,961) (520)		סה"כ הכנסות בתקציב הבלתי הרגיל: העברות מקרנות פיתוח העברות מהתקציב הרגיל
<u>16,766</u>	<u>17,159</u>		סה"כ נטו
		3	<u>התאמה מס':</u>
86,311	90,504		תקבולים מקרן לעבודות פיתוח
<u>86,311</u>	<u>90,504</u>		סה"כ נטו
		4	<u>התאמה מס':</u>
210,025 (115)	219,423 (520)		סה"כ הוצאות בתקציב הרגיל: העברות לתבר"ים
<u>209,910</u>	<u>218,903</u>		סה"כ נטו
		5	<u>התאמה מס':</u>
72,804	61,535		סה"כ הוצאות בתקציב הבלתי רגיל:
<u>72,804</u>	<u>61,535</u>		סה"כ נטו
		6	<u>התאמה מס':</u>
62,888 (11,933) (50,090)	67,230 (7,078) (57,961)		תשלומים מקרן לעבודות פיתוח העברות לתקציב הרגיל העברות לתב"רים
<u>865</u>	<u>2,191</u>		סה"כ נטו
	<u>23,423</u>		<u>גידול בקרן לעבודות פיתוח שנה קודמת</u>

עיריה לדוגמה

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017

ביאור 1 - כללי

- א. הרשויות המקומיות חייבות בניהול מערכת הנהלת חשבונות לפי תקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות), התשמ"ח - 1988.
- ב. רישום נתוני הנהלת החשבונות נערך ב"שיטת המזומנים המתוקנת" כמפורט בביאור 2 להלן.
- ג. הדוחות הכספיים נערכו על פי הנחיות הממונה על ביקורת החשבונות במשרד הפנים, כפי שנקבעו בהנחיות להנהלת חשבונות ודיווח כספי ברשויות מקומיות, בתוקף היותו גוף אחראי ומפקח בכל הנוגע לניהול חשבונותיה של רשות מקומית. הדוחות הכספיים נערכו בהתאם להנחיות הנ"ל השונות מכללי חשבונאות מקובלים בנושאים מהותיים.
- ד. הדוחות הכספיים אינם כוללים דוח על תזרימי המזומנים מאחר שדוח זה אינו נדרש על פי ההנחיות הנ"ל.
- ה. התקציב לשנת 2017 אושר ע"י משרד הפנים בתאריך 19 באפריל 2017. תקציב הרשות אושר על ידי המועצה בתאריך 30 בנובמבר, 2016.

במידה שבוצע עדכון לתקציב יש להזין את המידע הרלוונטי בבאור זה על פי הנוסח המופיע ביישום האקסל.

רשות שהוגדרה כרשות איתנה אינה נדרשת לאישור התקציב על ידי השר. רשות שהוגדרה כרשות יציבה חייבת בדיווח התקציב על פי חוק, אולם אם לא תהיינה השגות המשרד יחשב התקציב כמאושר בתוך 30 יום. יש להתאים את הבאור במידת הצורך לפי סטטוס הרשות.

במועצה איזורית בלבד יווסף הסעיף דלהלן:

- ו. שירותים המסופקים ע"י המועצה: (מיועד למועצות איזוריות בלבד)
המועצה מספקת את השירותים המפורטים להלן:
שירותי הוצאת אשפה; שירותי תאורת רחובות; יתר השירותים מסופקים לתושבים ישירות ע"י הועדים המקומיים.

אין לכלול מסי וועד מקומי בהכנסות ובהוצאות של המועצה האזורית. אין לכלול מסי הוועד (חיוב וגביה) בנספח 2 לטופס 1

חשב מלוה

אם מונה לרשות המקומית חשב מלוה הדבר יצוין בסעיף נפרד אשר יהא האחרון בביאור 1 (או בסעיף שלפני סעיף - ועדה ממונה כאשר קיימת כזו). בנוסף יש לציין עובדה זו גם בפיסקת הפניית תשומת לב בדוח רואי החשבון המבקרים.

ועדה ממונה

אם ניהול הרשות הועבר לוועדה ממונה יצוין בסעיף האחרון של ביאור 1 המידע הבא: "ביום (תאריך) - מונתה לעיריה/ למועצה המקומית/ למועצה האיזורית (מחק את המיותר) ועדה למילוי תפקידי ראש הרשות המקומית והמועצה (מחק את המיותר). בנוסף יש לציין עובדה זו גם בפיסקת הפניית תשומת לב בדוח רואי החשבון המבקרים. יצוין כי העתק מסמך המנוי ישמר במסגרת ניירות העבודה.

יש להתאים את המדיניות החשבונאית למצב הקיים ברשות המקומית. אין לכלול סעיפים שאינם רלוונטיים לאותה רשות.

א. רכוש קבוע

ההשקעות ברכוש קבוע מופחתות עם זקיפת ההוצאות לתקציב הרגיל או הבלתי רגיל, בהתאם למקור המימון, ואינן מוצגות כנכס במאזן ופחת בגינן אינו מקבל ביטוי על פני תקופות הדיווח.

ב. הלוואות שנתקבלו

- (1) הלוואות נרשמות כהכנסות בתקציב הבלתי רגיל עם קבלתן בפועל.
 - (2) המאזן אינו כולל את יתרת ההלוואות לזמן ארוך שחבה המועצה (קרן, ריבית והפרשי הצמדה שנצברו), שכן ההלוואות נרשמו כהכנסות בזמן קבלתן, עומס המלוות לתאריך הדוח הכספי מוצג כנכס למאזן (נספח 3 לטופס 1).
 - (3) פרעון מלוות (כולל קרן, ריבית והפרשי הצמדה) שזמן פרעונם הגיע לפי לוחות סילוקין, נזקף כהוצאה בתקציב הרגיל, גם אם לא שולמו בפועל.
 - (4) הוצאות ריבית והפרשי הצמדה שהצטברו ושזמן פרעונן, לפי לוחות סילוקין, הוא לאחר תאריך הדוח הכספי, אינן נרשמות כהוצאה.
 - (5) הלוואות לזמן קצר כוללות ריבית והפרשי הצמדה שנצברו עד לתאריך הדוח.
 - (6) פרעון מלוות בגין ביוב נכלל בסעיף הוצאות מפעל הביוב.
- ופרעון מלוות בגין מים נכלל בסעיף הוצאות מפעל המים.

ג. זכויות מוניטריות

- (1) זכויות מוניטריות מייצגות השקעות שונות של המועצה, לרבות בגופים המבצעים פעילויות לקידום השרותים או האינטרסים של המועצה (כולל השקעות בתאגידים עירוניים), זכויות מים, הלוואות לעובדים וכדו'.
- (2) תשלומים בגין רכישת זכויות מוניטריות נזקפים כהוצאה בתקציב הרגיל או הבלתי רגיל עם התהוותם.
- (3) זכויות מוניטריות מוצגות במאזן במחיר העלות כדלהלן:
 - בנכסים - השקעות במימון קרנות מתוקצבות.
 - בהתחייבויות - קרנות מתוקצבות.
- (4) חלקה של המועצה ברווחי (הפסדי) תאגידים עירוניים אינו נזקף ליזכות (לחובת) ההשקעה בתאגידים העירוניים.

במקרה שבו לדעת רואה החשבון המדובר בתאגיד חדל פרעון יש לשקול להפחית את עלות ההשקעה ואת הקרן המתוקצבת עד לגובה הערך המאזני (או ההון, הקרנות והעודפים). במקרה כזה, אם המדובר באקוויטי שלילי והרשות המקומית גם ערבה מעבר להפחתה של עד 1 אלפי ₪, יש לשקול רישום הפרשה בגובה הערבות שנחתמה על ידי הרשות המקומית. יש לעדכן את סעיפים קטנים (3) ו (4) בהתאם, ככל שרלוונטי.

ד. מלאי בלתי מוקצב

הוצאות על רכישת טובין למחסן, טרם יעודם למטרה מסוימת, נזקפות לסעיף מאזני. כמקור למימון מלאי זה קיימת קרן מלאי במחסן בלתי מוקצב שנוצרה ע"י חיוב בתקציב הרגיל.

עיריה לדוגמה

ה. פקדונות בבנקים

פקדונות בבנקים כוללים ריבית והפרשי הצמדה ושער שהצטברו עד לתאריך הדוח הכספי .

ו. נירות ערך סחירים

נירות ערך סחירים המהווים השקעה שוטפת מוצגים על בסיס שווי המימוש בבורסה לתאריך המאזן.

ז. רישום הכנסות

- (1) הכנסות ממסים, אגרות, הטלים והשתתפויות נרשמות על בסיס מזומן. מידע על מצב חשבון החייבים (יתרת החייבים שנצטברו) מוצג כנספח למאזן (נספח 2 לטופס 1).
- (2) מענקים והשתתפויות ממשרדי ממשלה ומגופים ציבוריים אחרים המיועדים לתקציב הרגיל נזקפים על בסיס מצטבר.
- (3) גביות מיסים והכנסות מראש המתייחסות לתקופה שלאחר תאריך המאזן מוצגות כהתחייבויות - הכנסות מיסים מראש.
- (4) הנחות ופטורים מתשלומי חובה נרשמים כהוצאה בסעיף המתאים כנגד זיכוי סעיף הכנסה המתאים בתקציב הרגיל.

ח. רישום הוצאות

- (1) ההוצאות נרשמות על בסיס מצטבר.
- (2) הוצאות ששולמו בשנת החשבון ואשר מתייחסות לתקופות מאוחרות יותר, נזקפות לדוח תקבולים ותשלומים במועד התשלום.
- (3) פרעון מלוות - ראה סעיף ב' לעיל.
- (4) תשלומים בגין חופשה שנתית נרשמים על בסיס מזומן בעת תשלום שוטף של משכורות עובדים עבור העדרות בגין חופשה. לא נערכה הפרשה לחופשה בגין התחייבות לחופשה טרם תשלומה (ראה ביאור 9).
- (5) א. לא נרשמה הפרשה לפיצויים בגין עובדי המועצה אשר זכאים לפנסיה תקציבית. במקרים בהם פורש העובד, כאמור לעיל, לפני הגיעו לפנסיה, נרשמת ההוצאה לפיצויים על בסיס מזומן.
ב. בגין עובדי הרשות הזכאים לפנסיה צוברת, נרשמת הוצאה לפיצויים בגובה התשלומים השוטפים שמפקידה הרשות בקרן פנסיה. יתרת ההתחייבויות בגין פנסיה צוברת שאינה מכוסה - ראה ביאור 9.

ט. רישום הכנסות מהשתתפות בעלים בעבודות פיתוח והיטלי השבחה

תקבולים מהשתתפות בעלים בעבודות פיתוח ומהיטלי השבחה נזקפים לקרן לעבודות פיתוח.

מקרנות הפיתוח מועברים סכומים לתקציב הרגיל בגין :

1. הוצאות לפרעון מלוות בשנת הדוח בגין מלוות שנתקבלו למימון עבודות פיתוח.

2. הוצאות מחלקת הנדסה.

התחייבויות הרשות לביצוע עבודות פיתוח בגינן נגבו השתתפויות הבעלים אינן מקבלות ביטוי בדוחות

הכספיים.

שימו לב – יש להקפיד כי התשואה תזקף לקרנות
הבלתי מתוקצבות!

י. זקיפת התשואה על השקעות

התשואה מהשקעות שמקורן מקרן לעבודות פיתוח נזקפה לקרן לעבודות פיתוח.

התשואה מהשקעות שמקורן מעודפי תב"רים נזקפה לתקציב הרגיל.

התשואה מהשקעות בקרן דמי ניהול פנסיה תקציבית נזקפה לקרן זו.

עיריה לדוגמה

יא. דמי ניהול לעובדים המועסקים בפנסיה תקציבית

דמי ניהול שנוכו, החל משנת 2004, מעובדים המועסקים בפנסיה תקציבית, בשיעור של 1% משכרם בשנת 2004 ו - 2% בשנים שלאחר מכן, נזקפו לקרן מיועדת לא מתוקצבת.

כספי ההשקעה המיועדת למטרה זו הופקדו בחשבון נפרד בקופת גמל מרכזית להשתתפות בפנסיה תקציבית (להלן - "היעודה"). היעודה כוללת רווחים שהצטברו עד לתאריך הדוח הכספי.

יב. חובות מסופקים או מיועדים למחיקה

סכומי החובות המסופקים והחובות למחיקה נכללו בנספח 2 לטופס 1 בהתאם לאומדן שערכה הנהלת העיריה. האומדן נערך בחלקו לגבי יתרות חוב פרטניות ובחלקו על פי שיעורים מסוימים מיתרות חוב משנים קודמות.

יש לציין האופן לפיו נערך האומדן לסך החובות
המסופקים על ידי הרשות המקומית!

יג. גורמי מפתח לחוסר וודאות באומדן

ביישום המדיניות החשבונאית של העיריה המתוארת לעיל, נדרשת הנהלת העיריה, במקרים מסוימים, להפעיל שיקול דעת חשבונאי נרחב בנוגע לאומדנים והנחות בקשר לערכם בספרים של נכסים והתחייבויות שאינם בהכרח בנמצא ממקורות אחרים. האומדנים וההנחות הקשורות, מבוססים על ניסיון העבר וגורמים אחרים הנחשבים כרלוונטיים. התוצאות בפועל עשויות להיות שונות מאומדנים אלה.

עיריה לדוגמה

ביאור 3

ביאור 3 - פירוטים לסעיפי המאזן

ליום 31 בדצמבר באלפי ש"ח

<u>2016</u>	<u>2017</u>
119,236	167,640
<u>119,236</u>	<u>167,640</u>
103,202	140,581
<u>16,034</u>	<u>27,059</u>

א. נכסים נזילים - קופה ובנקים

בנקים מסחריים

סך כל הנכסים הנזילים קופה ובנקים (1)
בניכוי- השקעות מיועדות לכיסוי קרנות לעבודות פיתוח (2)

<u>114,690</u>	<u>164,665</u>
----------------	----------------

(1) כולל פקדונות לזמן קצר

(2) ע"פ תיקון לחוק יסודות התקציב (תיקון מס' 38), התש"ע 2010, נקבע כי רשות מקומית תנהל את ההקצבות לפיתוח בחשבון בנק נפרד שייפתח בתאגיד בנקאי, המיועד אך ורק למטרה זו, (להלן חשבון הפיתוח). בחשבון הפיתוח יופקדו כספי ההקצבות לפיתוח בלבד, והוא ישמש את הרשות המקומית רק למטרות שלשמן יועדו ההקצבות. המדינה לא תעביר לרשות מקומית הקצבות לפיתוח, אלא במישרין לחשבון הפיתוח שנפתח לפי הוראות תיקון זה והמנוהל לפיהן. הכספים בחשבון הפיתוח האמור לא יהיו ניתנים לעיקול אלא כמתקיימים במצטבר תנאים שנקבעו בתיקון האמור.

<u>2016</u>	<u>2017</u>	<u>הכנסות מתוקצבות שטרם נגבו</u>	ב.
1,250	1,032	משרד החינוך	
417	485	משרד הרווחה	
250		משרד הפנים	
1,365		משרד ראש הממשלה	
2		רשויות מקומיות	
165	54	הכנסות אחרות	
3,836	6,000	חברות כרטיסי אשראי	
<u>7,285</u>	<u>7,571</u>	סכומים שהופקדו בחברות עד ליום 31 בדצמבר בשנה המבוקרת והינם לפרעון במועדים הרגילים בחודש ינואר בלבד.	
<u>2016</u>	<u>2017</u>	<u>חייבים - תשלומים לא מתוקצבים</u>	ג.
26		נציבות המים	
8,321		תאגיד המים בע"מ	
23	24	אחרים	
<u>8,370</u>	<u>24</u>	תשלומי יתר לספקים	
		מדובר בתשלומים עודפים שצריכים להיות מוחזרים ולא במקדמות.	

עירייה לדוגמה

ד. השקעות במימון קרנות בלתי מתוקצבות

2016	2017	התנועה בקופה מיועדת לכיסוי דמי ניהול פנסיה תקציבית
442	923	יתרה לתחילת השנה
405	401	הפקדות במהלך השנה
76	123	רווח (הפסד) ביעודה השנה
<u>923</u>	<u>1,447</u>	יתרה לסוף השנה
.....		
<u>923</u>	<u>1,447</u>	סה"כ השקעות במימון קרנות בלתי מתוקצבות

ה. השקעות במימון קרנות מתוקצבות

2016	2017	תאגידים עירוניים
1	1	מניות בחברה הכלכלית לפיתוח בע"מ
50	50	מניות בתאגיד המים בע"מ
48,657	48,657	פרמיה על מניות תאגיד המים בע"מ
<u>48,708</u>	<u>48,708</u>	
.....		
333	336	השקעות אחרות
46	36	מלאי מחסן בלתי מוקצב
1		פקדון עבור מלגות
32	32	קן שיקום שמירה
87		מניות חברה לאוטומציה
<u>499</u>	<u>404</u>	הלוואה לעמותה לקשיש
.....		
<u>49,207</u>	<u>49,112</u>	סה"כ השקעות במימון קרנות מתוקצבות

ו. בנקים משיכות יתר

2016	2017	בנקים מסחריים
1	10	
<u>1</u>	<u>10</u>	

ז. הוצאות מתוקצבות שטרם שולמו

2016	2017	ספקים, קבלנים ונותני שרותים
14,542	17,762	עובדים וניכויים לשלם
9,054	9,930	החברה הכלכלית לפיתוח בע"מ
1,213	138	תאגיד המים בע"מ
	651	הפרשה לתביעות (ראה ביאור 13)
5,000	5,000	המחאות לפרעון
1,795	713	
<u>31,604</u>	<u>34,194</u>	

ח. תקבולים לא מתוקצבים - פקדונות והכנסות מראש

2016	2017	מיסים מראש
16	433	זכאים בגין היטל צריכה עודפת
<u>16</u>	<u>433</u>	

יתרת מקדמה מחברת גביה תכלל בסעיף זה. יצויין כי בהתאם לחוזר מנכ"ל 3/2008 הרשות המקומית מחויבת בקבלת היתר לאשראי על פי כללי משרד הפנים.

עירייה לדוגמה

		ט. קרנות בלתי מתוקצבות אחרות	
		<u>התנועה בקרן דמי ניהול פנסיה תקציבית</u>	
		יתרה לתחילת השנה	
		ניכוי מהעובדים במהלך השנה	
		רווח בייעודה השנה	
<u>2016</u>	<u>2017</u>		
442	953		
405	401		
106	123		
<u>953</u>	<u>1,477</u>	סה"כ קרנות בלתי מתוקצבות אחרות	
		י. קרנות מתוקצבות	
		קרן מניות החברה הכלכלית לפיתוח בע"מ	
		קרן מניות תאגיד המים בע"מ	
		קרן מחסן בלתי מוקצב	
		קרן הלוואה לעמותה לקשיש וקרן מלגות ושמירה	
		קרנות מניות לא סחירות	
<u>2016</u>	<u>2017</u>		
1	1		
48,707	48,707		
333	336		
134	36		
32	32		
<u>49,207</u>	<u>49,112</u>		

עירייה לדוגמה

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2017

ביאור 4 - פירוט תקבולים ותשלומים לא רגילים (באלפי ש"ח)

תקבולים לא רגילים	תקציב 2017	ביצוע 2017	ביצוע 2016	במידה שהסכום מהותי נדרש להפנות לבאור
החזר משנים קודמות		717	308	
העברה מקרן פיתוח	1,791	1,778	5,321	
קרן מחסנים		196	42	
תאגיד המים בע"מ עמלות שרות	1,300	1,265	1,022	
העברה מקרן תיאגוד מים וביוב	3,400	2,800	5,150	
תקבולים אחרים		418	250	
	<u>6,491</u>	<u>7,174</u>	<u>12,093</u>	
תשלומים לא רגילים	תקציב 2017	ביצוע 2017	ביצוע 2016	במידה שהסכום מהותי וההוצאה שולמה בשנים קודמות נדרש להפנות לבאור
הנחות במיסים	7,400	7,857	8,351	
תשלומי פנסיה	8,100	8,894	8,372	
הוצאות בגין שנים קודמות				
הפרשה לקרן מחסנים		171		
הפרשה לתשלום מענק שכר חד פעמי		270	320	
	<u>15,500</u>	<u>18,141</u>	<u>17,043</u>	

<u>מיחזור מלוות</u> במיקרה של מיחזור מלוות, סך המלוות שמוחזרו בפועל ירשם כהכנסה בלתי רגילה והפרעון של המלוות אשר מוחזרו יסווג כהוצאה בלתי רגילה
<u>הוצאות בגין סיום יחסי עובד מעביד</u> הוצאות בגין סיום יחסי עובד מעביד הנובעות עקב קיצוצים או תוכנית הבראה יכללו במסגרת התשלומים הבלתי רגילים בתקציב הרגיל.
<u>הנחות מימון בגין תשלום מסים מראש במזומן</u> הנחות בגין תשלום מסים מראש במזומן (הנחות מימון) נכללים בפרק 63 - הוצאות מימון.
<u>הוצאות בגין שנים קודמות</u> במידה שהוצאה מהותית שולמה בשנה קודמת ונרשמה השנה, יש לרשום הפניה לבאור "הוצאות בגין שנים קודמות". באור זה יווסף בגיליון "באורים נוספים" ביישום האקסל ובדוח וורד. בדוח רואי החשבון המבקרים תכלול הפניית תשומת לב כמודגם בסעיף 4 לפרק ח (עמ' ח-8), בהמשך ספר זה.

ביאור 5 - קרן לעבודות פיתוח

ב. כספי הקרן עד לשימוש בהם מנוהלים ביחד עם חשבונות הבנקים השוטפים של המועצה ולא בחשבונות בנקים ספציפיים, פרט לשלושה חשבונות בנק מיוחדים לפיתוח (ראה ביאור 3 (א) לעיל).

ד. כספי הקרנות מיועדים למימון תקציבים בלתי רגילים, בהתאם לאישורים של מועצת הרשות ומשרד הפנים.

ה להלן תנועת הקרנות בשנת הדוח (באלפי ש"ח):

20-7

עיריה לדוגמה

ביאור 6 - נתוני משרד הרווחה בתקציב הרגיל

הנתונים של התקבולים והתשלומים של תקציב הרווחה שנעשו באמצעות משרד הרווחה נרשמו בספרי החשבונות על פי נתונים שנתקבלו מדוחות שהופקו ע"י המחשב של משרד הרווחה.

חלק מהנתונים שנוקפו לחובת המועצה גולמו בהתאם לשיעורי ההשתתפות המקובלים של המועצה בשיעור -0% 25% כך שהעלויות בתקציב הרגיל משקפות את מלוא סכום ההוצאות (100%) שהוצאו ע"י משרד הרווחה והמועצה.

ביאור 7 - נתוני משרד החינוך בתקציב הרגיל

נתוני התשלומים של תקציבי החינוך כוללים, בין היתר, סכומים בהם משרד החינוך חייב את המועצה עבור שכר של גננות עובדות מדינה המועסקות על ידי משרד החינוך בגני הילדים שבבעלות המועצה. תשלומים אלה מוצגים בסעיף פעולות חינוך. השתתפות המשרד במימון שכר גננות עובדות מדינה בתקן כלולה בסעיף הכנסות ממשרדי ממשלה.

שכר גננות עובדות מדינה

יש לוודא כי שכר זה, המשולם על ידי משרד החינוך במישרין לגננות עובדות מדינה המועסקות ברשות המקומית, נרשם כהוצאה לפעולות וכהכנסה ממשרדי הממשלה. לתשומת לב – במועצות אזוריות, בדרך כלל, אין העסקה של גננות עובדות מדינה. בהעדר העסקה כנ"ל יש להשמיט את הסיפא לבאור זה (המשפט האחרון).

ביאור 8 - מפעל המים והביוב

ביום 28 בדצמבר 2008 התאגד "תאגיד המים בע"מ", אשר רכש את מפעל המים והביוב של העירייה והפעיל מאותו מועד את מערך המים והביוב בתחום העירייה. ראה גם ביאור 11.ב. הכנסות העירייה ממכירת מים בשנים 2017 ו-2016 מתייחסות לגביית חיובים משנים שקדמו למכירת מפעל המים והביוב לאותה חברה.

ביאור 9 - התחייבויות בגין פנסיה צוברת, הפרשה לחופשה ופדיון ימי מחלה

א. התחייבות הרשות בגין ימי חופשה נצברים של עובדיה מסתכמת לתאריך המאזן לסך 2,742 אלפי ש"ח, (ליום 31 בדצמבר 2016 2,382 אלפי ש"ח).

ב. התחייבות הרשות בגין פיצויי פיטורין לעובדים המועסקים בתנאי פנסיה צוברת אשר אינה מכוסה על ידי הפקדות מיועדות מסתכמת לתאריך המאזן בסך 5,382 אלפי ש"ח (ליום 31 בדצמבר 2016 - 4,693 אלפי ש"ח).

ג. התחייבות הרשות בגין צבירת ימי מחלה של עובדיה שמעל גיל 50 מסתכמת לתאריך המאזן לסך 4,303 אלפי ש"ח (ליום 31 בדצמבר 2016 - 4,188 אלפי ש"ח).

הערות:

1. הפרשה לחופשה - העלות למעביד לצורך חישוב ההתחייבות תכלול שכר ברוטו, מס שכר, ביטוח לאומי והפרשות סוציאליות נוספות.
2. פדיון ימי מחלה - העלות למעביד לצורך חישוב ההתחייבות תכלול שכר ברוטו בלבד.
3. הפרשה לפיצויים - על רואה החשבון לערוך את חישוב הסכומים שעל הרשות להשלים, על מנת לעמוד במלוא התחייבויותיה כלפי העובדים הזכאים לפנסיה צוברת. עבור עובדים אלו, הזכאים לפנסיה צוברת ושטרם בוצעו עבורם הפרשות, יש לחשב את ההתחייבות בשיעור של 14.33% מהמשכורת הקובעת. עבור עובדים שהרשות מפרישה עבורם חלקית, יש להשלים את החסר. אין הכוונה לפיגור בהעברת הניכויים, שכן פיגור שכזה רשום כהתחייבות בספרי הרשות.
4. במידה שאין בידי הרשות המקומית את אחד הנתונים הנ"ל יש לכתוב: "בידי הרשות המקומית אין נתונים לגבי התחייבות בגין חופשה ו/ או פנסיה צוברת ו/ או פדיון ימי מחלה". במקרה כזה יש להסתייג בדוח המבקרים בגין העדר גילוי נאות על פי הנחיות לדיווח כספי ברשויות מקומיות.

עיריה לדוגמה

ביאור 10 – מכירת נכסים

בשנת 2016 העיריה מכרה מקרקעין תמורת סך של 9,265 אלפי ₪. בשנת 2016 העיריה קבלה על חשבון המכירה סך 1,826 אלפי ₪, את שארית התמורה בסך 7,439 אלפי ש"ח, קיבלה העירייה בחודש יוני 2017 לאחר אישור המכירה על ידי משרד הפנים.

1. כאשר קיימים מספר תאגידים עירוניים, באור זה יכלול טבלת תמצית נתונים לגביהם במתכונת המוצגת כאן. 2. ר"ח המבקר נדרש לקבל ולבחון התאמות החו"ז עם התאגידים לרבות בדיקת שלימות וחתך נאותים ברישומי הרשות המקומית.

ביאור 11 – תאגידים עירוניים

להלן הגופים שבבעלות העיריה או שלעיריה יש עניין כלכלי בהם :

שם התאגיד	מבנה משפטי	שיעור אחזקה ב - %	מספר מניות שבידי הרשות	מניות שבידי הרשות באלפי ש"ח	תשלום על חשבון הון מניות	פרמיה באלפי ש"ח	הלוואות/ שטרי הון באלפי ש"ח	סה"כ השקעה באלפי ש"ח	יתרה בספרי העירייה חובה/זכות באלפי ש"ח	הון עצמי/יתרת נכסים נטו במאזן התאגיד באלפי ₪
א. החברה הכלכלית לפיתוח בע"מ	חברה	100	1	1	-	-	-	1	(138)	(966) (1)
ב. תאגיד המים בע"מ	חברה	100	50	50	-	48,657	-	48,707	(651)	54,740 (2)

(1) יתרה בסכומים מדווחים על פי הדוחות הכספיים המבוקרים לשנת 2016.

(2) יתרה בסכומים מדווחים על פי הדוחות הכספיים המבוקרים לשנת 2017.

א. החברה הכלכלית לפיתוח בע"מ

1. החברה הכלכלית לפיתוח בע"מ (להלן - "החברה") נוסדה בשנת 1994. החברה הנפיקה 1000 מניות רגילות בנות 1 ש"ח כל אחת. העיריה מחזיקה ב- 999 מניות וראש העיריה מחזיק מניה אחת בנאמנות עבור העיריה.

2. החברה משמשת כזרוע ארוכה של העיריה בביצוע פרויקטים הנדסיים. לפי ההסכמים, מחוייבת העיריה לממן לחברה את עלויות ביצוע העבודות בתוספת תקורה בשיעור 5%. החברה גם מפעילה עבור העיריה את המוקד העירוני והאיצטדיון העירוני.

3. העיריה זיכתה את החברה בשנת 2017 בסך 3,461 אלפי ש"ח עבור השירותים שנרכשו ממנה, מהם 150 אלפי ש"ח נרשמו בתקציבים בלתי רגילים ויתרת התשלומים נרשמה בתקציב הרגיל (בשנת 2016 נרכשו שירותים בסך כולל של 4,767 אלפי ש"ח אשר נרשמו בתקציב הרגיל). החברה שלמה לעיריה עבור הוצאות כלליות בסך 16 אלפי ש"ח, עבור השאלת עובד בסך 182 אלפי ש"ח ועבור ארנונה בסך 17 אלפי ש"ח (בשנת 2016 - 38 אלפי ש"ח, 180 אלפי ש"ח ו- 14 אלפי ש"ח בהתאמה).

4. הדוח הכספי האחרון של החברה נערך ליום 31 בדצמבר 2016. יתרת הגרעון בהון העצמי של החברה לאותו מועד, בסכומים מדווחים, מסתכם ב- 966 אלפי ש"ח (ליום 31 בדצמבר 2015 - גרעון בהון בסך 814 אלפי ש"ח).

עיריה לדוגמה

ב. תאגיד המים בע"מ

1. תאגיד המים בע"מ (להלן - "תאגיד המים") התאגד ביום 28 בדצמבר 2008, התאגיד בעל רשיון מכח חוק תאגידי מים וביוב, התשס"א - 2001 (להלן - "חוק התיאגוד"). החברה הנפיקה 50,000 מניות רגילות בנות 1 ש"ח כל אחת. כל המניות בבעלות העיריה.
 2. על פי תעודת ההתאגדות של תאגיד המים מטרותיו העיקריות להחזיק, להקים, לתכנן ולפתח את מערכות המים והביוב שבתחום העיריה.
 3. ביום 21 בדצמבר 2008 העיריה חתמה על ארבעה הסכמים עם תאגיד המים :
 - א. הסכם להעברת נכסי מקרקעין.
 - ב. הסכם לאספקת שירותים, במסגרתו העיריה תספק לתאגיד המים שירותי גביה ושירותים נוספים, זאת תמורת 3.5% מהסכומים שייגבו על ידי העיריה עבור תאגיד המים וסך של 50 אלפי ש"ח לשנה עבור שירותי מוקד עירוני.
 - ג. הסכם להצבת עובדים לזמן קצוב, במסגרתו תשאיל העיריה לתאגיד המים שירותי כח אדם לתקופה של עד שלוש שנים, זאת תמורת החזר של עלויות המעביד בהן תישא העיריה.
 - ד. הסכם להעברת מטלטלין המסדיר את העברת תשתיות המים והביוב מהעיריה לתאגיד המים.
- תמורת העברת הזכויות בנכסים לתאגיד המים תהא העיריה זכאית לתמורה כוללת בסך 60,043 אלפי ש"ח. בחודש נובמבר 2016 עודכן הסכום ל- 69,581 אלפי ש"ח. 30% מסכום התמורה הכוללת, דהיינו 20,874 אלפי ש"ח יהיו הלוואת בעלים מהעיריה לתאגיד המים, אשר תפרע בארבעה תשלומים בהתאם לתנאים המפורטים להלן :
- התשלום הראשון בסך השווה ל- 50% מסכום הלוואת הבעלים ישולם לעיריה בתוך חודש ימים מהמועד בו התקבלו על ידי תאגיד המים כספי הלוואה שתגייס למטרה זו בכל דרך אחרת (להלן - "כספי הגיוס"). כל אחד מהתשלומים הנוספים, בחלקים שווים, ישולמו לעיריה במהלך השנים – 2016 - 2018, באופן שכל אחד מהם ישולם במהלך המחצית הראשונה של כל אחת מהשנים. בשנת 2016 העיריה חייבה את תאגיד המים בסך של 9,000 אלפי ש"ח עבור החלק המוסכם המיועד לפרעון בשנה זו, בעקבות גיוס הלוואה על ידי תאגיד המים. סוכם בין הצדדים כי הסך 9,000 ש"ח לא ישא ריבית והפרשי הצמדה. בשנת 2017 תאגיד המים פרע הלוואה בסך 5,246 אלפי ש"ח כולל קרן ריבית והפרשי הצמדה, יתרת ההלוואה המיועדת לפרעון בשנת 2018 מסתכמת לתאריך המאזן ב- 7,447 אלפי ש"ח, כולל ריבית והפרשי הצמדה שנצברו.
 - הלוואת הבעלים תשא ריבית שנתית ריאלית (בחישוב רבעוני) בשיעור של 6% לשנה או בשיעור הריבית שנקבעה במסגרת תנאי ההחזר של כספי הגיוס - בשיעור הנמוך מבין אלה. ההלוואה נשאה בשנת 2017 ריבית לא צמודה בשיעור 3.18%.
- עבור 70% מסכום התמורה הכוללת, דהיינו 48,707 אלפי ש"ח, תוענק לעיריה בעלות במניות תאגיד המים.
4. תאגיד המים החל בגביית תשלומי מים וביוב מחודש ינואר 2009 לתקופה שמחודש נובמבר 2008 ואילך. גביית יתרות חוב של תושבים המתייחסות לתקופה שעד לאותו מועד באחריות העיריה. הדוחות הכספיים השנתיים הראשונים נערכו על ידי תאגיד המים הנם לשנת 2009.

עיריה לדוגמה

5. בשנת 2017 העיריה חייבה את תאגיד המים בהוצאות שכר והוצאות אחרות בסך 2,189 אלפי ש"ח. (בשנת 2016 - 2,135 אלפי ש"ח).
6. העיריה קיבלה ממשרד הפנים מענק תיאגוד בסך כולל של 6,138 אלפי ש"ח. מחצית מסכום זה התקבל בשנת 2016 והיתרה התקבלה בשנת 2017.
7. ההשקעה בהון המניות מוצגת בסעיף השקעות במימון קרנות מתוקצבות ובסעיף קרנות מתוקצבות. תמורות מפרעון ההלוואה מדווחות, עם קבלתן, כהכנסה בקרן מיועדת.
8. העיריה חתמה על שעבוד משכון לטובת בנק לאומי להבטחת חוב של תאגיד המים בע"מ. המשכון בדרך של שעבוד הכנסות ממשרדי ממשלה עד לסך 3,000 אלפי ש"ח.

ביאור 12-שעבודים ומשכונות

להלן פירוט השעבודים והמשכונות עליהם חתמה העיריה בהתאם לאישור מרשם המשכונות מיום 6 במרץ 2018:

תאריך	נושה	נכס	שנים
21.10.94	בנק לפיתוח התעשייה	כל הכנסה עתידית מכל מין או סוג	99
24.2.95	בנק הפועלים בע"מ	כל הכנסה עתידית מכל מין או סוג	99
13.7.95	בנק הפועלים בע"מ	כל הכנסה עתידית מכל מין או סוג	99
23.7.95	בנק הפועלים בע"מ	כל הכנסה עתידית מכל מין או סוג	99
9.9.99	דיקסיה ישראל (מימון ציבורי בע"מ)	כל הכנסה עתידית מכל מין או סוג והכל עד לסכום של 550 אלפי ש"ח.	20
13.9.01	בנק לאומי לישראל בע"מ	כל הכנסה עתידית מכל מין או סוג הלוואה על סך 2 מל. ש"ח	99
13.9.01	בנק לאומי לישראל בע"מ	כל הכנסה עתידית מכל מין או סוג הלוואה על סך 3 מל. ש"ח	99
13.9.01	בנק לאומי לישראל בע"מ	כל הכנסה עתידית מכל מין או סוג הלוואה על סך 5 מל. ש"ח	99
7.11.01	בנק לאומי לישראל בע"מ	כל הכנסה עתידית מכל מין או סוג הלוואה על סך 5 מל. ש"ח	99
17.2.03	בנק הפועלים בע"מ	כל הכנסה עתידית מכל מין או סוג	10
14.1.10	בנק לאומי לישראל בע"מ	הכנסות ממשרדי ממשלה עד לסכום של 3,000 אלפי ש"ח	99

רו"ח נדרש להקפיד על קבלת דוח עדכני מן היועצים המשפטיים הכולל את הערכות הסיכון בהתאם לנדרש במכתב המופנה אליהם והמופיע בפרק ו'.

ביאור 13 - התחייבויות תלויות

לתאריך הדוחות הכספיים ההתחייבויות התלויות של העיריה הסתכמו כמפורט להלן:

על פי נתוני היועצת המשפטית לעיריה ונתוני יועצים משפטיים חיצוניים המייצגים את העיריה, תלויות ועומדות כנגד העיריה נכון ליום 31 בדצמבר 2017 תביעות, שאינן בתחום הכיסוי של פוליסות ביטוח, המסתכמות בכ- 390 מיליון ש"ח ו- 49 מיליון דולר ארה"ב, מהן 213 תביעות לתשלום פיצויים בסך 373 מיליון ש"ח ו- 49 מיליון דולר ארה"ב, בעקבות הפקעת מקרקעין על פי הוראות סעיף 197 לחוק התכנון והבניה. שאר נושאי התביעות הן להשבת אגרות והיטלים, ירידת ערך מקרקעין, שכר ועוד, לרבות תביעה ייצוגית שעניינה לטענת התובעים גביית היטל שמירה בניגוד לדין. סכומי התביעות שצוינו אינם כוללים הפרשי הצמדה וריבית ממועדי הגשת התביעות ועד לתאריך המאזן.

עיריה לדוגמה

לדעת היועצת המשפטית לעיריה, ככל שמדובר בתכניות ארציות, על המדינה לשאת בכל סכום שייפסק נגד הוועדה המקומית לתכנון ובניה בגין תביעות לפי סעיף 197 לחוק התכנון והבניה, במיוחד בכל הנוגע לתכנית תמ"מ 21/3, הקובעת בתחום העיריה כ- 5,000 דונם נופש מטרופוליטאני ומעל ל- 700 דונם גן לאומי שייצרו את התביעות התלויות והעומדות כנגד הוועדה המקומית. היקף התביעות הכולל לגבי תכנית תמ"מ 21/3 מסתכם בכ- 337 מיליון ש"ח ו- 30 מיליון דולר ארה"ב.

בהתבסס על האמור לעיל ועל הערכת היועצים המשפטיים החיצוניים, נכללה בדוחות הכספיים הפרשה בסך של 5 מיליון ש"ח.

תביעות נזיקין שהוגשו נגד העיריה מנוהלות על ידי עורכי דין של חברות הביטוח. ככל הידוע לעיריה וליועציה המשפטיים, תביעות אלו אינן חורגות בהיקפן ובמהותן מהביטוח של העיריה.

ביאור 14 - שומות ניכויים

לעיריה הוצאו שומות ניכויים עד וכולל שנת המס 2016. השומה האחרונה הוצאה בחודש אפריל 2017 והתייחסה לשנים 2013 עד 2016, לפיה העיריה שילמה סך 226 אלפי ש"ח.

ביאור 15 - רכישת רכוש קבוע במסגרת התקציב הרגיל

בשנת 2017 רכשה העיריה במסגרת התקציב הרגיל שתי משאיות בעלות של 500 אלפי ₪ כל אחת ו- שלושה כלי רכב פרטיים בעלות של 240 אלפי ש"ח.

ביאור 16 - עסקאות ליסינג

העיריה שוכרת שבעה כלי רכב בחכירה תפעולית בהתאם להסכמים, אשר המאוחר בהם מסתיים ביולי 2018. דמי השכירות השנתיים הינם בסך 168 אלפי ₪.

ביאור 17 - ערבויות

העיריה נתנה ערבות בנקאית בסך 50 אלפי ₪ להבטחת חוזה שכירות על מבנה ששכרה.

להלן מובאים באורים נוספים אשר אינם מתייחסים לעיריה לדוגמה ויש לכלול אותם בדוח הכספי בהתאם לצורך:

באורים אלה אינם חלים על כלל הרשויות ויש להתייחס אליהם כבאורי חובה באותן רשויות שהנושאים האמורים רלוונטיים.

הבאורים ינוסחו בצורה בהירה, מפורטת ומקצועית. פרט לביאור לדוגמה המתייחס לאירועים לאחר תאריך המאזן לא ניתנות דוגמאות ניסוח עקב השונות הגדולה בין הרשויות, אולם על רואי החשבון לודא מתן מידע מלא בסוגיות הללו וכן התאמתן לבאור עיקרי המדיניות החשבונאית – באור 2.

באור X - אירועים לאחר תאריך המאזן

הסכם להסדרת מצבה הכספי של העיריה

ביום 30.04.2018 נחתם הסכם להסדרת מצבה הכספי של העיריה, בין העיריה, משרד הפנים ומשרד האוצר, כדלקמן:

- העיריה תכין תוכנית כספית מפורטת להסדר מצבה הכספי לשנים 2018 - 2019.
- תקציב העיריה יהיה מאוזן מדי שנה החל משנת 2018.
- משרד הפנים יאשר לעיריה קבלת מלוות לכיסוי הגרעון בסכום כולל של 4,000 אלפי ש"ח.

באור X – הפרשות שנכללו בדוחות.

באור X – הכנסות ארנונה מאזורי תעשיה משותפים.

באור X – שינויים מהותיים בגרעון השוטף.

באור X – מכירת תשתיות מים וביוב לתאגיד עירוני.

באור X – תוכנית הבראה/תכנית התיעלות, יש לפרט את עיקרי תוכנית ההבראה/ההתיעלות והאם הרשות עמדה בתוכנית.

באור X – הנפקת אג"ח מוניציפלי.

באור X – שנוי בגרעונות הסופיים בתב"רים.

באור X – תביעות באיחוד תיקים.

החובות המסופקים נאמדו בחלקם באופן פרטי ובחלקם האחר על פי שיעורים מסויימים מיתרות החוב משנים קודמות.

26-7

עירייה לדוגמה

הדוח הכספי לשנת 2017
מצב חשבון החייבים בגין ארנונות, הטלים והשתתפויות לפי נתוני אגף הגבייה באלפי ש"ח

נספח 2 לטופס 1 - פירוט א

חובות בשנת החשבון	חובות (ביטול) נוסף	חובות ריביות והצמדה בגין חובות קודמים	חובות ריביות והצמדה על חובות קודמים	חובות ריביות והצמדה לפי השטף	חובות ראשוני	שם החשבון	מס.
						חשבוניות על בסיס חיוב שנתי	א.
						ארנונה	1
66,848	7,807		3,175	256	55,610	ארנונה למגורים	1.1
53,679	(893)		3,732	528	50,312	ארנונה אחרת	1.2
3,980			3,980			חובות מסופקים וחובות למחיקה ארנונה	1.3
124,507	6,914		10,887	784	105,922	סה"כ ארנונה	
616	(260)		876			אגרת מים וביוב	2
1,701			1,701			חובות מסופקים וחובות למחיקה אחרים	4
126,824	6,654		13,464	784	105,922	סה"כ חשבוניות על בסיס חיוב שנתי	
						חשבוניות על בסיס חיוב חד פעמי	ב.
						שכר דירה	2
122			67		55	קנסות	3
(169)	(183)		14			עצמיות חינוך	4
21,388	(154)			226	21,316	הטלי השבחה	8
44,144				42	44,102	הטלי פיתוח	9
21,290	270		1,728		19,292	אגרות בינה	10
3,142				6	3,136	הטל ביוב	11
4,373	(3)			70	4,306	מדי מים	12
34	(3)		37			השתתפות בעלים	13
5,147	(62)			183	5,026	שלטים, אישורים וכו'	14
1,733	(82)			127	1,688	חובות מסופקים וחובות למחיקה	17
865			865			סה"כ חשבוניות על בסיס חיוב חד-פעמי	
102,069	(217)		2,711	654	98,921		
						סה"כ	
228,893	6,437		16,175	1,438	204,843		

אין להפחית מהחיוב הראשוני פטורים הקבועים בחוק, לרבות פטורים בגין נכסי מדינה

במידה שנגבה השנה סכום מהותי אשר היה שנוי במחלוקת בשנים קודמות ולא נכלל ביתרת החייבים, את החיוב בגינו יש לרשום בעמודה זו ולתת מידע רלוונטי בקצרה בבאור.

עירייה לדוגמה

נספח 2 לטופס 1 - פירוט ב

הדוח הכספי לשנת 2017
מצב חשבון החייבים בגין ארנונות, הטלים והשתתפויות לפי נתוני אגף הגבייה באלפי ש"ח

מס.	שם החשבון	פטורים שנה שוטפת	פטורים קודמות	מחיקת חובות/חובות אבודים	הנחות על פי דין	הנחה על פי תקנות ההסדרים *2017	הנחות על פי ועדה	הנחות מימון	סה"כ פטורים שחורגים והנחות
א. חשבונות על בסיס חיוב שנתי									
1	ארנונה	1,417			6,228		147	216	8,008
1.1	ארנונה למגורים				65			208	273
1.2	ארנונה אחרת								
2	סה"כ ארנונה	1,417			6,293		147	424	8,281
	אגרת מים וביוב								
	סה"כ חשבונות על בסיס חיוב שנתי	1,417			6,293		147	424	8,281
ב. חשבונות על בסיס חיוב חד פעמי									

* הנחה על פי תקנות ההסדרים לשנת 2017 על פי תקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה בארנונה)

סה"כ חובות של מקבלי ההנחה עד 31.12.16	
סה"כ סכום ההנחה על פי תקנות ההסדרים	
סה"כ גביה בגין ההנחה על פי תקנות ההסדרים	
סה"כ הכנסות ממכשע ארנונה בספרי הרשות	

מצב השבון החייבים בגין ארנונות, הטלים והשתתפויות לפי נחוני אגף הגבייה באלפי ש"ח

[illegible]

עיריה לדוגמה

נספח 2 לטופס 1 - פירוט ד

הדוח הכספי לשנת 2017

דוח גביה ויתרות חייבים ליום 31 בדצמבר 2017 באלפי ₪

סך השנוי בהיקף החובות המסופקים וחובות למחיקה בשנת הדוח ירשם בשורות ההעברה לחובות מסופקים וחובות למחיקה שביישום הדוח הכספי. בפירוט לדוגמה המוצג כאן נבעו החובות המסופקים (שנאמדו ספציפית) מחובות פיגורים בלבד.

מ"מ		ארנונה כללית		נתוני גביה מ"מ וארנונה
2016	2017	2016	2017	
12,651	7,519	61,329	66,825	גבית פיגורים
(138)	(260)	(204)	(1,218)	יתרת פיגורים ריאלית לתחילת שנה
(4,600)	(2,500)		(15,000)	חיוב / זיכוי נוסף
1,543	876	7,367	6,907	העברה לחובות מסופקים וחובות למחיקה
		(351)	(489)	חיובים במהלך התקופה בגין ריבית והצמדה
9,456	5,635	68,141	57,025	הנחות, פטורים, זיכויים ומחיקת חובות
1,937	787	9,996	10,647	סה"כ יתרת פיגורים (פוטנציאל הגביה)
7,519	4,848	58,145	46,378	גביה בגין פיגורים
				יתרת פיגורים בגין שנים קודמות
		100,725	105,922	חיוב תקופתי שוטף מצטבר
		2,901	8,132	חיוב / זיכוי נוסף
		842	784	חיובים במהלך התקופה בגין ריבית והצמדה
		(8,411)	(7,792)	הנחות, פטורים, זיכויים ומחיקת חובות
		96,057	107,046	סה"כ חיוב תקופתי (פוטנציאל הגביה)
		(87,377)	(96,090)	גביה שוטפת
		(87,377)	(96,090)	סה"כ שנגבה
		8,680	10,956	יתרת פיגורים לתקופה
7,519	4,848	66,825	57,334	יתרת חובות שטרם נגבו לסוף התקופה
20.48%	13.97%	14.67%	18.67%	% גביה מהפיגורים
		90.96%	89.77%	% גביה מהשוטף
20.48%	13.97%	59.30%	65.06%	% גביה מהסה"כ

עירייה לדוגמה

נספח 3 לטופס 1

מצב חשבון המלוות לפרעון ליום 31 בדצמבר 2017 באלפי ש"ח

סה"כ	אחרות	ביוב	מים	
31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2017	31.12.2017
13,818	11,093	6,988	4,893	2,095
13,818	11,093	6,988	4,893	2,095
2,725	4,105	1,429	1,034	395
11,093	6,988	5,559	3,859	1,700
3,427	1,836	1,565	1,108	457
14,520	8,824	7,124	4,967	2,157

יתרות המלוות (קרן) שנתקבלו למעשה ונשארו לפרעון בתחילת השנה

פחות - תשלומים ע"ח קרן בלבד בשנת הדוח

יתרת מלוות (קרן בלבד) לסוף השנה

נוסף - הפרשי הצמדה על הקרן שנצברו לסוף השנה *

סה"כ עומס המלוות לסוף השנה כולל הפרשי הצמדה

* חישוב ההצמדה על המלוות נעשה בהתאם למדד המחירים לצרכן לחודש נובמבר 2017 (מדד ידוע).

סכום פרעון כלל המלוות

31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	סכום פרעון המלוות בתקציב הרגיל בשנת הדוח :
2,725	4,105	1,429	קרן
717	571	388	ריבית
1,451	2,214	553	הצמדה
4,893	6,890	2,370	סה"כ

*** התאמה לטופס 2 :

2,695	1,726	בסעיף פרעון מלוות
3,569		בסעיף מפעלי הביוב
626	644	בסעיף מפעל המים
6,890	2,370	סה"כ

- להלן תחזית פרעון המלוות (קרן והצמדה) :

1,620	שנה ראשונה
1,700	שנה שנייה
1,590	שנה שלישית
1,077	שנה רביעית
619	שנה חמישית
518	שנה שישית ואילך
7,124	

עירייה לדוגמה

ניתוח הביצוע של התקציב הרגיל - תקבולים ותשלומים

לפי מקורות הכנסה וסוגי הוצאה

לשנת הכספים 2017 באלפי ש"ח

הביצוע	הסטיות נטו		הביצוע	התקציב	שינויים	תקציב מקורי	תקבולים ותשלומים כללי	חלק א' - תקבולים ותשלומים כללי
	מעל	מתחת						
2016								
210,232	17,655		219,672	202,017		202,017		הכנסות
210,025	(17,406)		219,423	202,017		202,017		הוצאות
207	249		249					עודף בשנת הדוח

חלק ב' - הכנסות לפי מקורות	התקציב	הביצוע	מסה"כ %	הסטיות נטו		מסה"כ %	התקציב	הביצוע	מסה"כ %	הכנסות עצמית
				מעל	מתחת					
1										
1.1	גביה ישירה	143,246	156,273	71.14%	13,027					
1.2	הכנסות מריבית, שונות ובלתי רגילות	1,825	2,898	1.32%	1,073					
1.3	העברה מקרנות פיתוח	8,778	7,078	3.22%	1,700					
		153,849	166,249	75.68%	14,100					
2	הכנסות מהמשלח									
2.1	השתתפות משרדי ממשלה	48,157	53,325	24.27%	5,168					
2.2	מענק כללי		92	0.04%	92					
2.5	מענקים מיוחדים		6							
2.6	מענקים מיועדים	11			5					
		48,168	53,423	24.32%	5,260					
		202,017	219,672	100.00%	19,360	1,705				
	סה"כ הכנסות לפי מקורות									

עירייה לדוגמה

נספח 1 לטופס 2 – המשך

אינדקס סעיפים לנספח 1 לטופס 2 (לא להדפסה)			
1.1	סעיפים מ 100-899 למעט המופיע ב 1.3, 1.2 וב 2.3	2.2	כריס מענק כללי בפרק 19
1.2	בפרקים 51-59 סעיפים 100-899, סעיפי 660-669	2.3	מלוות – הסעיף יכלול את המלוות שהועברו מן התב"ר
1.3	העברות מקדונות הפיתוח	2.4	מענקים להקטנת הגרעון – סעיפים 910-919 בפרק 599
2.1	סעיפי 920-999	2.5	מענקים מיוחדים ומיוחדים – סעיפי 910-919 למעט המופיע ב 2.2 וב 2.4 לעיל

עירייה לדוגמה
לפי מקורות הכנסה וסוגי הוצאה
לשנת הכספים 2017 באלפי ש"ח

סוג ההוצאה	תקציב	הביצוע	מסה"כ %	הסתייגויות נטו		הביצוע	מסה"כ %
				מעל	מתחת		
		2016					
1 משכורות ושכר	88,123	86,883	41.37%	6,036			
2 אחזקה ומנהל (למעט הוצאות מימון)	16,351	18,374	8.75%	3,484			
3 הוצאות מימון	925	1,077	0.51%	196			
4 הוצאות תפעול	80,273	83,004	39.52%	8,237			
5 השתפויות ותרומות	13,722	13,394	6.38%		802		
6 הוצאות חד פעמיות	237	403	0.19%	271			
7 פרעון מלוות	2,386	6,890	3.28%		16		
סה"כ הוצאות	202,017	210,025	100.00%	18,224	818		

עירייה לדוגמה

ניתוח הביצוע של התקציב הרגיל - הוצאות לפי שירותים ויעודים לעומת הכנסות
מיועדות ובלתי מיועדות לשנת הכספים 2017 באלפי ש"ח

הסטייה נטו (גרעון)	לפי ביצוע	לפי תקציב	סטיות (מעל)	ביצוע	תקציב	סטיות (מתחת)	ביצוע	תקציב	הוצאות	הכנסות	פרקי התקציב
א. הכנסות והוצאות מיועדות											
(2,075)	(20,491)	(18,416)	(2,075)	20,491	18,416				6		1. הנהלה וכלליות
(2,494)	(41,809)	(39,315)	(4,543)	53,348	48,805			9,490	7	2	2. שירותים מקומיים
(1,647)	(48,846)	(47,199)	(8,011)	126,658	118,647			71,448	8	3	3. שירותים ממלכתיים
203	54	(149)	(136)	785	649			500	9	4	4. מפעלים
(1,958)	(10,967)	(9,009)	(2,641)	18,141	15,500			6,491	99	5	5. בלתי רגילים
(7,971)	(122,059)	(114,088)	(17,406)	219,423	202,017			87,929			סה"כ הכנסות והוצאות מיועדות
ב. הכנסות בלתי מיועדות											
7,933	121,496	113,563					7,933	121,496		1	1. גביה ישירה
92	92						92	92		1.19	2. מענקים כלליים
195	720	525					195	720			4. הכנסות מימון
8,220	122,308	114,088					8,220	122,308			סה"כ הכנסות בלתי מיועדות
סה"כ כלי											
249	249		(17,406)	219,423	202,017		17,655	219,672			202,017
אי איזון תקציבי											
249											הסטייה נטו עורף (גרעון)

עירייה לדוגמה

דוח ביצוע התקציב הרגיל - ממזין לפי מסגרת משרד הפנים
לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017 באלפי ₪

הוצאות חד פעמיות – יש להקפיד ולסווג הוצאות חד פעמיות בהתאם למוצג בבור 4 לדוחות הכספיים.

הסעיף	תקציב	ביצוע	% מסה"כ	עודף (גרעון)	ביצוע 2016	% מסה"כ
הכנסות						
ארנונה	99,000	105,341	48%	6,341	98,723	47%
הכוחות בארנונה (*)	8,140	8,281	4%	141	8,762	4%
יתר עצמיות	40,218	45,871	21%	5,653	41,515	20%
משרד החינוך	34,646	38,377	17%	3,731	35,601	17%
משרד הרווחה	12,006	13,632	6%	1,626	12,494	6%
משרדים אחרים	1,505	1,316	1%	(189)	905	0%
מענק כללי		92	0%	92	19	0%
מענקים מיוחדים	11	6	0%	(5)	359	0%
מענקים מיוחדים	6,491	6,756	3%	265	11,843	6%
תקבילים אחרים						
סה"כ ללא כיסוי גרעון מצטבר	202,017	219,672	100%	17,655	210,232	100%
סה"כ הכנסות	202,017	219,672		17,655	210,232	
הוצאות						
משכורות ושכר כללי	31,968	34,472	16%	(2,504)	32,066	15%
פעולות כלליות	59,779	65,217	30%	(5,438)	61,830	29%
שכר חינוך	50,567	54,095	25%	(3,528)	49,446	24%
פעולות חינוך	28,821	32,741	15%	(3,920)	30,491	15%
שכר רווחה	5,588	5,592	3%	(4)	5,371	3%
פעולות רווחה	14,583	15,517	7%	(934)	14,183	7%
פרעון מלות	2,386	2,370	1%	16	6,890	3%
מימון	925	1,121	1%	(196)	1,077	1%
חד פעמיות		441	0%	(441)	320	0%
הכוחות בארנונה (**)	7,400	7,857	4%	(457)	8,351	4%
סה"כ ללא כיסוי גרעון מצטבר	202,017	219,423	100%	(17,406)	210,025	100%
סה"כ הוצאות	202,017	219,423		(17,406)	210,025	
עודף (גרעון)		249		249	207	

(*) כולל הנחות ועדה, הנחות על פי דין, הנחות מימון ופטורים.

(**) כולל הנחות ועדה והנחות או פטורים על פי דין. הנחות מימון נכללו בסעיף הוצאות מימון

נחנוי כח אדם והוצאות שכר לשנה שנסיימה ביום 31 בדצמבר 2017

תקן כח אדם יעודי נקבע על ידי המשרדים היעודיים, משרות המוקצות ומומונות על ידם ומהווה רכיב של תקן כ"א הראשית.

שנינו שמים שונים לרונטיים לעיריה לדוגמא, לא ככלו בעמ' 104 ויש להכלילם בתחום למצב הקיים ברוש המבוקש. לדוגמא: חבבות בגו סיום יחסי עובד מעביד (במקביל לתחום שנכלל בביאור 4; יתר משרות – לא בתקציב הרגיל (שינוי בשרה שלפני שורת סה"כ כללי).

[illegible]

הערות לנספח 4 לטופס 2 חלק א

1. **שיטת חישוב משרות ללא תקן** – את סה"כ השכר שללא תקן מחלקים בשכר הממוצע עבור המשרות שבתקן בסעיף והתוצאה היא מספר המשרות ללא תקן. החישוב מבוצע אוטומטית ביישום.

2. **תקן כח אדם ייעודי** – המשרדים הייעודיים מעבירים לרשויות המקומיות את פירוט המשרות הייעודיות המאושרות. משרד החינוך – דוח תקצוב מוניציפלי המפרט משרות חינוך מאושרות ומתוקצבות, משרד הרווחה – דוח מפורט של המשרות המתוקצבות לרשות המקומית.

3. **להלן דוגמאות להערות אפשריות לנספח:**

- תקן כח אדם מאושר ע"י מועצת העירייה ו/ או משרד הפנים.
- תקן יעודי אושר לאחרונה בשנת 2017. תקן מוניציפאלי אושר לאחרונה בשנת 2016 .
- אין תקן והנתון הוא בהתאם למצב בפועל.

.

עירייה לדוגמה

נספח 5 לטופס 2

התפלגות מרכיבי השכר לשנה שנתיימה ביום 31 בדצמבר 2017

2016		2017		סוג תשלום
ביצוע	% מסה"כ	ביצוע	% מסה"כ	
54.72%	47,549	53.67%	50,785	שכר משולב כולל הפרשי שכר
5.96%	5,182	5.77%	5,456	שעות נוספות - רשומות
0.46%	404	0.54%	507	פיצויי פיטורין
4.42%	3,844	4.26%	4,027	אחזקת רכב
9.41%	8,175	9.21%	8,712	תשלומי פנסיה
0.15%	128	0.15%	139	אש"ל
6.23%	5,415	7.52%	7,120	תשלומים שונים - הבראה, ביגוד, טלפון, קצובת נסיעה ועוד
81.36%	70,697	81.10%	76,746	סה"כ שכר ותשלומים
3.09%	2,681	3.23%	3,061	תשלומי ביטוח לאומי מעביד
9.53%	8,279	9.64%	9,126	קופת גמל מעביד, קרן השתלמות
6.03%	5,242	6.02%	5,699	מס שכר ומס מעסיקים
18.64%	16,202	18.90%	17,886	סה"כ נלוות
100.00%	86,899	100.00%	94,632	סה"כ כללי

התאמה בין הוצאות השכר הנ"ל לבין הוצאות השכר בנספח 1 לטופס 2

2016	2017	
86,899	94,632	סה"כ שכר ומשכורות לפי דוחות 66 החודשיים -
77	78	השתתפות בשכר גימלאים
1,405		הפרשה להבראה
(421)	(484)	השתתפות אחרים בשכר גימלאים
(108)	(91)	החזרים מביטוח לאומי
(969)	(925)	קזוז עובדי תאגיד המים
	949	הפרשה לתשלום מענק חד פעמי
86,883	94,159	הוצאות שכר לפי נספח 1 לטופס 2

שימו לב: סעיף זה רלוונטי רק כאשר מועד תשלום דמי ההבראה השנתיים או חלק מהם נדחה על-פי דין, לשנה הבאה (או למס' שנים הבאות). במיקרה כזה ההנחיות מחייבות רישום הפרשה בגין סך ההבראה שנדחה וסכום זה כמובן לא יכלל בדוח 66.

עיריה לדוגמה

נספח 6 לטופס 2

הדוח הכספי לשנת 2017

ארנונה כללית

ניתוח תעריפים למ"ר בשקלים חדשים

התעריפים המוצגים בדוח לדוגמה מתייחסים לרשות עצמאית. תעריפי המינימום והמקסימום המעודכנים לכל סוג רשות; עצמאית ושאינה עצמאית, נכללים ביישום האקסל

הסקטור

2015	2016	2017		
תעריף משוקלל	תעריף משוקלל	תעריף משוקלל	תעריף מינימום(*)	
39.09	40.95	41.67		מבנה מגורים
				מגורים שאינם בשימוש
133.91	136.75	141.21		משרדים שירותים ומסחר
1,112.27	1,012.25	1,027.12		בנקים וחברות ביטוח
102.44	107.11	108.88		תעשייה
19.78	20.12	19.8		בתי מלון
				מלאכה
0.38	0.04	0.04	לדונם	אדמה חקלאית
7.45	5.28	5.34	לדונם	קרקע תפוסה
			לדונם	קרקע תפוסה במפעל עתיר שטח
			למ"ר	קרקע תפוסה המשמשת לעריכת אירועים
54.9	18.49	18.79		חניונים
			לדונם	מבנה חקלאי
				<u>מערכת סולארית הממוקמת על גג נכס:</u>
				לכל מ"ר שמעל 0.2 דונם עד 1 דונם
				לכל מ"ר שמעל 1 דונם ועד 2 דונם
				בסיווג ראשי
				<u>מערכת סולארית שאינה מממוקמת על גג נכס:</u>
				בשטח של עד 10 דונם
				לכל מ"ר שמעל 10 דונם ועד 300 דונם
				לכל מ"ר שמעל 300 דונם ועד 750 דונם
				לכל מ"ר שמעל 750 דונם
				<u>קרקע תפוסה המשמשת למערכת סולארית:</u>
				בשטח של עד 10 דונם
				לכל מ"ר שמעל 10 דונם ועד 300 דונם
				לכל מ"ר שמעל 300 דונם ועד 750 דונם
				לכל מ"ר שמעל 750 דונם
				נכסים אחרים
				אזורי תעשייה משותפים
			לדונם	

בסיווג ראשי
"נכסים אחרים"
תעריף המינימום
הנו הסכום שהגיע
כדין בתוספת
שיעור העדכון

(*) תעריף המינימום כפי שנקבע בתקנות הסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות בשנת 2017)

(**) תעריף משוקלל לשנת 2015 ו/או 2016 סווג מחדש.

הערות לנספח:

- יש לרשום את קבוצות המסים לפי מידת התאמתן לרשות המבוקרת.
- יש לבדוק התאמת נתוני התעריפים המשוקללים בשנת החשבון ובשנה הקודמת למופיע בנספח א בדוח הביקורת המפורט.
- ברשויות יו"ש יש להוסיף סיווג ראשי הנקרא "אדמת בניין".

עירייה לדוגמה

נספח 7 לטופס 2

שינויים מהותיים בין תקציב 2017 לבין הביצוע בשנת 2016

תקציב 2017	ביצוע 2016 אלפי ש"ח	הפרש	סטיה %	
תקבולים:				
24 נכסים ציבוריים	1,865	2,638	(773)	(29.30)%
41 מים	500	1,963	(1,463)	(74.53)%
5 תקבולים בלתי רגילים	6,491	12,093	(5,602)	(46.32)%
תשלומים:				
62 מנהל כספי	6,635	8,227	(1,592)	(19.35)%
64 פרעון מלוות	1,737	2,695	(958)	(35.55)%
97 מפעל הביוב	3,916	3,916	(3,916)	(100.00)%

הערה:

יש להכליל סעיפים אשר הסטיה בהם מהותית בלבד (הסכום מהותי, בד"כ מעל 500 אלפי ש"ח והשעור בד"כ מעל 10%) בנספחי ניתוח התקציב !

עירייה לדוגמה

נספח 8 לטופס 2

השוואה בין הביצוע בשנת 2017 לעומת הביצוע בשנת 2016

ביצוע 2017	ביצוע 2016 אלפי ש"ח	הפרש	סטיה %	
תקבולים:				
12	7,874	6,642	18.55%	אגרות והיטלים
28	2,392	1,448	65.19%	פיקוח עירוני
41	839	1,963	(57.26)%	מים
5	7,174	12,093	(40.68)%	5 תקבולים בלתי רגילים
תשלומים:				
64	1,726	2,695	(35.96)%	64 פרעון מלוות
71	21,169	18,300	15.68%	71 תברואה
97	141	3,916	(96.40)%	97 מפעל הביוב

עירייה לדוגמה

נספח 9 לטופס 2

השוואת התקציב הרגיל בשנת 2017 לעומת הביצוע בשנת 2017

תקציב 2017	ביצוע 2017 אלפי ש"ח	הפרש	סטיה %	
תקבולים:				
6,423	7,874	1,451	22.59%	12 אגרות והיטלים
1,865	2,432	567	30.40%	24 נכסים ציבוריים
1,480	2,392	912	61.62%	28 פיקוח עירוני
12,881	14,233	1,352	10.50%	34 רווחה
6,491	7,174	683	10.52%	5 תקבולים בלתי רגילים
תשלומים:				
6,635	7,679	1,044	15.73%	62 מנהל כספי
7,049	8,128	1,079	15.31%	72 שמירה וביטחון
741	1,275	534	72.06%	78 פיקוח עירוני
15,500	18,141	2,641	17.04%	99 תשלומים לא רגילים

עירייה לדוגמה

נספח 1 לטופס 3

ריכוז התקבולים והתשלומים של התקציב הבלתי רגיל לפי פרקי התקציב לשנת הכספים 2017 באלפי ש"ח

מספר פתוחים	תב"רים	סה"כ תב"רים	הפרק התקציבי	סה"כ תב"רים	מס' פרק המאושר	הביצוע עד 31.12.2016				2017		הביצוע בשנת		הביצוע המצטבר		עודף הכנסות ברוטו	עודף הוצאות ברוטו	עודף נטו (גרעון)	סטיה - עודפים		סטיה - גרעונות	
						הוצאות	הכנסות	הוצאות	הכנסות	הוצאות	הכנסות	הוצאות	הכנסות	הוצאות	הכנסות				עקב הוצאות מתחת	עקב הכנסות מתחת	עקב הוצאות מעל	עקב הכנסות מעל
9		9	תברואה	71	7,549	4,472	6,124	976	692	5,448	6,816	1,368	1,368	365	2,101	1,098						
73	5	78	הכנון ובנין עיר	73	280,079	183,977	223,500	20,445	17,577	204,422	241,077	39,627	2,972	36,655	76,123	40,152						
35	7	42	נכסים ציבוריים	74	83,499	45,706	59,640	11,166	17,802	56,872	77,442	22,272	1,703	20,569	28,368	7,255						
1		1	שירותים עירוניים שונים	76	350		350	509	350	509	350	159	159	(159)								
34	7	41	חינוך	81	129,593	69,162	72,998	25,231	36,775	94,393	109,773	21,718	6,337	15,381	35,719	20,586						
11	2	13	תרבות	82	21,560	16,979	18,595	2,640	1,872	19,619	20,467	1,944	1,096	848	2,826	1,093						
1	2	3	דת	85	1,786	1,106	1,116	480	493	1,586	1,609	23	23		201	178						
1	1	2	מים	91	2,029	1,934	2,150	88	(121)	2,022	2,029	7	7		7							
1		1	תחבורה	94	200		200		200		200	200		200		200						
1		1	מפעל הביוב	97	125	111	125			111	125	14	14		14							
167	24	191	סה"כ	526,770	323,447	384,248	61,535	75,640	384,982	459,888	87,173	12,267	74,906	3,478	145,559	70,362						
24	24	24	תב"רים שנסתיימו	53450						47,219	47,219				6,231	6,231						
167		167	סה"כ נטו	473,320	323,447	384,248	61,535	75,640	337,763	412,669	87,173	12,267	74,906	3,478	139,328	64,131						

עירייה לדוגמה

דוח תמיכות והשתתפויות

דוח כספי לשנת 2017 השתתפויות ותמיכות שנתנו ע"י הרשות בשנת 2017 באלפי ש"ח

<u>שם הגוף הנתמך או המתקצב</u>	<u>התקציב</u>	<u>ביצוע בפועל 2017</u>
1. איגודי ערים וגופים מתוקצבים		
איגוד ערים לשירותי כבאות	492	496
המועצה הדתית	1,318	1,288
הג"א	173	155
מגן דוד אדום	66	73
רשת ניקוז	85	102
סה"כ	2,134	2,114
2. אירגוני ספורט		
אגודת כדור	550	538
הפועל טירת שלום	61	59
כדורגל	1,213	1,183
עמותת טניס שולחן	8	8
כדורסל	500	487
שרעבי אומנות הלחימה	35	34
עמותת ספורט רב ענפי	41	40
הוקי גלגליות	21	21
תקציב שלא נוצל	996	
סה"כ	3,425	2,370
3. תרבות נוער ואירגונים		
מלגות	210	152
תמלוגים מוזיקה	33	53
סה"כ	243	205
4. רוחה		
עבור 19 עמותות שונות	-	353
תקציב שלא נוצל	500	
	500	353
5. השתתפויות		
רווחה	20	21
6. פטורים והנחות מארנונה		
	7,400	7,857
סה"כ	13,722	12,920

הערות כלליות לענין הדוח הכספי:

1. הפורמט המוצג הינו דוגמה. רצוי לנסות להדפיס לפי המתכונת בדוגמה. בכל מקרה בו מתחייבת סטייה, אין לרדת מגודל גופן (פונט) 10.

2. מספרי הביאורים 1 עד 5 ותוכנם הם חובה. אין לשנות מיספור ותוכן ביאורים אלו בשום מקרה. אפשר כמובן לשנות מלל בהתאם לצורך אך לא את נושאי הביאורים. החל מביאור 6 ואילך מומלץ להצמד לדוגמה, אולם מספרי הביאורים עשויים להשתנות בהתאם לנסיבות בכל רשות ורשות. בכל מקרה של שינוי יש לשים לב להפניות ההדדיות.

במידה שרואה החשבון ביצע סיווג או מיון מחדש במספרי השנה הקודמת עליו לצרף לדוח המוגש למעיין הסבר מפורט לסיבות למיון/ סיווג מחדש ואת השלכותיהן על סעיפי הדוח.

3. **במקרה שנדרשת הצגה מחדש (Restatement) יש לקבל לכך אישור מראש של מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות.**

אין באמור לעיל כדי לפגוע בשיקול דעתו של רואה החשבון המבקר בעריכת הביקורת על ידו.

4. אין לתת בדוח ביאורים שליליים המצביעים על ארועים או פעולות שלא קרו. כמו לדוגמה:
הרשות לא נתנה ערבויות
הרשות לא מכרה נכסים

יש לתת רק ביאורים חיוביים לארועים שקרו בפועל.

**הדוחות הכספיים יופקו על ידי המערכת הממוחשבת באמצעות יישום האקסל.
על רואי החשבון להשלים את הביאורים המתחייבים ולהיצמד ככל האפשר לדוגמה.
כל שינוי בנתון מספרי או מלל חייב להתבצע אך ורק באמצעות היישום ולא על ידי שינוי מחוץ למערכת.**

דוגמאות לנוסח

דוח רואי החשבון המבקרים

דוגמאות לנוסח דוח רואי החשבון המבקרים

בפרק זה מפורטים דוחות מבקרים הכוללים את הנוסח האחד הלא מסווג וכן דוגמאות של דוחות מבקרים למקרים בהם מסקנת רואי החשבון היא שיש מקום לסטות מהנוסח האחד. לגבי אלו האחרונים (שאינם בנוסח האחד) יש להשתמש ככל שניתן בניסוח שבדוגמאות ולהציג את הנתונים באופן ברור, בהיר ותמציתי.

חוות דעת מסוייגת, הימנעות, חוות דעת שלילית או אי מתן חוות דעת, מחייבים תאום עם רואה החשבון המעייין.

על רואי החשבון לידע מראש בכתב את הגזבר ואת ראש הרשות המקומית לגבי כוונתם לסטות מהנוסח האחד, למסור להם את הסיבות לסטייה ולפרט מה על הרשות לעשות כדי לגרום לכך שהסטייה מהנוסח האחד תבוטל. במידה והליקוי תוקן, תינתן חוות דעת "חלקה".

רואי החשבון מתבקשים לעשות כל שביכולתם בכדי להימנע מהצורך לתת חוות דעת לא חלקה, ומתבקשים לנסות לשכנע את הרשות לתקן את הליקוי המחייב סטייה מהדוח האחד.

חלק מהדוגמאות נוסחו בלשון "עירייה" וברור שיש להתאימם בכל הסעיפים לסוג הרשות המבוקרת (מועצה מקומית או מועצה אזורית).

1. נוסח אחד בלתי מסווג

א. רואי החשבון ביקרו את השנה השוטפת ואת קודמתה

הנדון: [שם הרשות המקומית] - דוחות כספיים לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017

ביקרנו את המאזנים המצורפים של [שם הרשות המקומית] (להלן: "הרשות") לימים 31 בדצמבר 2017 ו-2016 ואת ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל לפי פרקי תקציב, ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הבלתי הרגיל וריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל, הבלתי הרגיל וקרן לעבודות פיתוח לכל אחת מהשנים שהסתיימו באותם תאריכים (להלן: "דוחות כספיים"). דוחות כספיים אלה הינם באחריות ראש הרשות המקומית וגזבר הרשות המקומית. אחריותנו היא לחוות דיעה על דוחות כספיים אלה בהתבסס על ביקורתנו.

כאמור בביאור 1 לדוחות הכספיים, הדוחות הכספיים הוכנו על בסיס שיטת המזומנים המתוקנת בהתאם להנחיות הממונה על החשבונות במשרד הפנים בדבר עריכת דוחות כספיים ברשויות מקומיות ותקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות), תשמ"ח - 1988 (להלן ביחד "ההנחיות"). ההנחיות האמורות מהוות מסגרת דיווח כספי לרשויות מקומיות השונה מכללי חשבונאות מקובלים.

ערכנו את ביקורתנו בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל, לרבות תקנים שנקבעו בתקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה חשבון), התשל"ג-1973. על-פי תקנים אלה נדרש מאיתנו לתכנן את הביקורת ולבצע במטרה להשיג מידה סבירה של ביטחון שאין בדוחות הכספיים הצגה מוטעית מהותית בהתאם להנחיות. ביקורת כוללת בדיקה מדגמית של ראיות התומכות בסכומים ובמידע שבדוחות הכספיים. ביקורתנו כללה גם בחינה של יישום הכללים שנקבעו

בהנחיות ושל האומדנים המשמעותיים שנעשו על ידי ראש הרשות המקומית וגזבר הרשות המקומית וכן הערכת נאותות ההצגה בדוחות הכספיים בכללותה בהתאם להנחיות. אנו סבורים שביקורתנו מספקת בסיס נאות לחוות דעתנו.

לדעתנו, הדוחות הכספיים הנ"ל משקפים באופן נאות בהתאם להנחיות, מכל הבחינות המהותיות, את מצבה הכספי של הרשות המקומית לימים 31 בדצמבר 2017 ו- 2016 ואת התקבולים, התשלומים והעודף/גרעון מפעולותיה לכל אחת מהשנים שהסתיימו באותם תאריכים.

ב. רואי החשבון ביקרו את הדוחות של השנה השוטפת בלבד

הנדון: [שם הרשות המקומית] - דוחות כספיים לשנה שהסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017

ביקרנו את המאזן המצורף של [שם הרשות המקומית] (להלן: "הרשות") ליום 31 בדצמבר 2017 ואת ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל לפי פרקי תקציב, ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הבלתי הרגיל וריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל, הבלתי הרגיל וקרן לעבודות פיתוח לשנה שהסתיימו באותו תאריך (להלן: "דוחות כספיים"). דוחות כספיים אלה הינם באחריות ראש הרשות המקומית וגזבר הרשות המקומית. אחריותנו היא לחוות דיעה על דוחות כספיים אלה בהתבסס על ביקורתנו.

הסכומים המוצגים כמספרי השוואה לשנה קודמת בוקרו על ידי רואי חשבון אחרים. חוות דעתם על הדוחות הכספיים הנ"ל שניתנה בתאריך _____ היתה בלתי מסוייגת. [אם היתה מסוייגת יש לציין את מהות ההסתייגות].

כאמור בביאור 1 לדוחות הכספיים, הדוחות הכספיים הוכנו על בסיס שיטת המזומנים המתוקנת בהתאם להנחיות הממונה על החשבונות במשרד הפנים בדבר עריכת דוחות כספיים ברשויות מקומיות ותקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות), תשמ"ח - 1988 (להלן ביחד "ההנחיות"). ההנחיות האמורות מהוות מסגרת דיווח כספי לרשויות מקומיות השונה מכללי חשבונאות מקובלים.

ערכנו את ביקורתנו בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל, לרבות תקנים שנקבעו בתקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה חשבון), התשל"ג-1973. על-פי תקנים אלה נדרש מאיתנו לתכנן את הביקורת ולבצעה במטרה להשיג מידה סבירה של ביטחון שאין בדוחות הכספיים הצגה מוטעית מהותית בהתאם להנחיות. ביקורת כוללת בדיקה מדגמית של ראיות התומכות בסכומים ובמידע שבדוחות הכספיים. ביקורתנו כללה גם בחינה של יישום הכללים שנקבעו בהנחיות ושל האומדנים המשמעותיים שנעשו על ידי ראש הרשות המקומית וגזבר הרשות המקומית וכן הערכת נאותות ההצגה בדוחות הכספיים בכללותה בהתאם להנחיות. אנו סבורים שביקורתנו מספקת בסיס נאות לחוות דעתנו.

לדעתנו, הדוחות הכספיים הנ"ל משקפים באופן נאות בהתאם להנחיות, מכל הבחינות המהותיות, את מצבה הכספי של הרשות המקומית ליום 31 בדצמבר 2017 ואת התקבולים, התשלומים והעודף/גרעון מפעולותיה לשנה שהסתיימה באותו תאריך.

2. הסתייגויות

ההסתייגויות תשובצנה אחרי הפיסקה השניה (לפני פסקת חוות הדעת). יש להקפיד ולציין את הסכום אליו מתייחסת ההסתייגות וכן יש להקפיד ולציין בפסקת חוות הדעת על איזה נתון משפיעה ההסתייגות, דהיינו, על הגרעון / העודף השוטף בתקציב הרגיל, על יתרת הגרעון / העודף המצטבר בתקציב הרגיל, על יתרת הגרעון / העודף בתקציב הבלתי רגיל (זמני או סופי) או על יתרת הקרנות. יש להימנע, ככל שניתן, מרישום הסתייגות שאינה מלווה בסכום שאליו היא מתייחסת.

א. דוגמאות לאירועי הסתייגות בעלי השפעה על העודף\גרעון לשנה

- לעיריה נערכה שומת מס על ידי אגף מס הכנסה לתשלום הפרשי מס, ריבית, הפרשי הצמדה וקנסות לשנים 2014 עד 2017 בסך 1,940 אלפי ש"ח. העיריה לא רשמה כל הפרשה בגין שומה זו.
- התשלומים הלא מתוקצבים המוצגים במאזן כוללים הוצאות מראש בסך 1,050 אלפי ש"ח. תקנות הרשויות המקומיות (הנהלת החשבונות), התשמ"ח - 1988 מחייבות לרשום סכום זה כהוצאה של התקציב הרגיל בשנת 2017.
- העיריה זקפה לתקציב הרגיל הכנסות מארנונה בסך 5,400 אלפי ש"ח אשר נגבו על ידה מראש עבור שנת 2018. ההנחיות מחייבות לזקוף סכום זה למאזן כהכנסה מראש בסעיף תקבולים לא מתוקצבים.
- החייבים המוצגים במאזן כוללים הלוואה שניתנה בשנת 2017 לחברה לפיתוח עירוני בע"מ אשר יתרתה לתאריך המאזן מסתכמת ב- 6,300 אלפי ש"ח. ההלוואה ניתנה ללא תיקצוב מהתקציב הרגיל / הבלתי רגיל לקרנות המתוקצבות.
- העיריה לא זקפה לתקציב הבלתי רגיל הוצאות בסך 1,360 אלפי ש"ח בגין עבודות בתקציבים הבלתי רגילים שביצועם הסתיים / טרם הסתיים עד לתאריך המאזן.
- העיריה לא רשמה הפרשה להוצאות בגין תביעות משפטיות בסך 4,730 אלפי ש"ח בהן היא חויבה על פי פסקי דין כמצויין בבאור X בדוחות הכספיים.
- המועצה לא כללה בתקציב הרגיל הוצאות בסך 800 אלפי ש"ח עבור חלקה במימון ההוצאות של הוועדה המקומית לתכנון ולבניה בה היא חברה.
- העיריה לא כללה בהוצאות התקציב הרגיל הפרשה להוצאות בסך של 1,400 אלפי ש"ח בגין תביעות משפטיות, כנדרש מהאמור בחוות הדעת של יועציה המשפטיים. ראה באור X בדוחות הכספיים.

- העיריה לא סגרה, כמתחייב מהנחיות משרד הפנים, שמונה תקציבים בלתי רגילים בהם לא היתה כל פעילות כספית במשך תקופה העולה על שנה / על מספר שנים [לפי העניין]. הגרעון בתקציבים אלה, שהוא במהותו גרעון סופי, מסתכם בסך של 4,600 אלפי ש"ח.
- העיריה כללה הכנסות מהיטלי פיתוח בסך 3,000 אלפי ש"ח במסגרת הכנסות התקציב הרגיל לשנת 2017 וזאת ללא אישור משרד הפנים ובניגוד להנחיות.

פיסקת חוות הדעת הכוללת הסתייגות

לדעתנו, פרט להתאמה המתחייבת להגדלת הגרעון [הקטנת העודף] בסכום המצוין לעיל, [יש להתייחס - לפי העניין - לגרעון (עודף) שוטף ו/או גרעון (עודף) מצטבר, ו/או ליתרת העודף / הגרעון הזמני בתקציבים בלתי רגילים, ו/או ליתרת הגרעון הסופי בתקציבים בלתי רגילים, ו/או ליתרת הקרנות המתוקצבות], הדוחות הכספיים הנ"ל משקפים באופן נאות, בהתאם להנחיות, מכל הבחינות המהותיות, את מצבה הכספי של העיריה לימים 31 בדצמבר 2017 ו- 2016 ואת התקבולים והתשלומים והגרעון/ העודף מפעולותיה לכל אחת מהשנים שהסתיימו באותם תאריכים.

ב. דוגמאות לארועי הסתייגות שאינם משפיעים על העודף / הגרעון

- העיריה השקיעה סך 4,000 אלפי ש"ח בשטרי הון של החברה העירונית בע"מ. ההשקעה ומקורות המימון שהתקבלו נכללו כהכנסה והוצאה של התקציב הבלתי רגיל. ההשקעה לא נכללה במאזן העיריה, בהשקעות במימון קרנות מתוקצבות ובקרנות המתוקצבות כמתחייב מההנחיות.

לדעתנו, פרט לאי רישום השקעה בסך 4,000 אלפי ש"ח בחברה העירונית בע"מ במאזן העיריה בסעיף השקעות במימון קרנות מתוקצבות ובסעיף הקרנות המתוקצבות, אשר אין בו כדי להשפיע על עודף/גרעון העיריה, הדוחות הכספיים הנ"ל משקפים באופן נאות בהתאם להנחיות, מכל הבחינות המהותיות, את מצבה הכספי של העיריה לימים 31 בדצמבר 2017 ו- 2016 ואת התקבולים והתשלומים והגרעון / העודף מפעולותיה לכל אחת מהשנים שהסתיימו באותם תאריכים.

- יתרת החייבים המוצגת במאזן בסעיף השקעות במימון קרנות מתוקצבות כוללת חוב של החברה הכלכלית בע"מ בסך 5,500 אלפי ש"ח שגבייתו מוטלת בספק. העיריה התחייבה, על פי החלטה שהתקבלה במועצת העיר, כי אם יתברר שחוב זה הינו אבוד, הוא ימחק ממקור מיועד מקרנות הפיתוח.

לדעתנו, פרט להפחתה בסך 5,500 אלפי ש"ח אשר ככל הנראה תדרש כאמור בפיסקה הקודמת בסעיף השקעות במימון קרנות מתוקצבות ובסעיף קרנות מתוקצבות ואשר אין בה בכדי להשפיע על עודף / גרעון העיריה, הדוחות הכספיים הנ"ל משקפים באופן נאות בהתאם להנחיות, מכל הבחינות המהותיות, את מצבה הכספי של העיריה לימים 31

בדצמבר 2017 ו- 2016 ואת התקבולים והתשלומים והגרעון/ העודף מפעולותיה לכל אחת מהשנים שהסתיימו באותם תאריכים.

- העיריה לא כללה בנספח 2 לטופס 1 נתונים על היקף החובות המסופקים או המיועדים למחיקה.

לדעתנו, פרט לאי מתן הגילוי הנדרש בהנחיות כאמור בפיסקה דלעיל, ואשר אין בו בכדי להשפיע על עודף / גרעון העיריה, הדוחות הכספיים הנ"ל משקפים באופן נאות, בהתאם להנחיות, מכל הבחינות המהותיות, את מצבה הכספי של העיריה לימים 31 בדצמבר 2017 ו- 2016 ואת התקבולים, התשלומים והגרעון/ העודף מפעולותיה לכל אחת מהשנים שהסתיימו באותם תאריכים.

אין להתייחס בבאורים לדוחות הכספיים, וכפועל יוצא גם לא בדוח רואי החשבון המבקרים, להמלצות ועדת ברנע בכל הנוגע לאומדן החובות המסופקים או המיועדים למחיקה.

במקרים בהם נהלי הביקורת שנקטו רואי החשבון מצביעים בעליל כי המדיניות שנקטה הנהלת הרשות המקומית אינה נכונה או אינה סבירה, על רואי החשבון לעדכן את רו"ח המעיין בדבר, להתייעץ עימו במידת הצורך ולכלול הסתייגות בהתאם לנסיבות.

3. הסתייגויות בגין מספרי השוואה שבוקרו על ידי רואה חשבון מבקר קודם

מצ"ב דוגמה לדוח רואה חשבון מבקר, כשהדוחות הכספיים ההשוואתיים בוקרו על ידי מבקר קודם, ודוח רואה חשבון מבקר הקודם על הדוחות הכספיים ההשוואתיים כלל חוות דעת מסוייגת:

ביקרנו את המאזן המצורף של [שם הרשות המקומית] (להלן: "העיריה") ליום 31 בדצמבר 2017 ואת ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל לפי פרקי תקציב, ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הבלתי הרגיל וריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל, הבלתי הרגיל וקרן לעבודות פיתוח לשנה שהסתיימו באותו תאריך (להלן: "דוחות כספיים"). דוחות כספיים אלה הינם באחריות ראש הרשות המקומית וגזבר הרשות המקומית. אחריותנו היא לחוות דעה על דוחות כספיים אלה בהתבסס על ביקורתנו.

הדוחות הכספיים של העיריה ליום 31 בדצמבר 2016 ולשנה שהסתיימה באותו תאריך בוקרו על ידי רואה חשבון מבקר אחר, אשר הדוח שלו עליהם מיום _____ כלל חוות דעת מסוייגת עקב כך שהחייבים הלא מתוקצבים במאזן כללו הוצאות מראש בסך של XXX אלפי ₪.

כאמור בביאור 1 לדוחות הכספיים, הדוחות הכספיים הוכנו על בסיס שיטת המזומנים המתוקנת בהתאם להנחיות הממונה על החשבונות במשרד הפנים בדבר עריכת דוחות כספיים ברשויות מקומיות ותקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות), תשמ"ח - 1988 (להלן ביחד "ההנחיות"). ההנחיות האמורות מהוות מסגרת דיווח כספי לרשויות מקומיות השונה מכללי חשבונאות מקובלים.

ערכנו את ביקורתנו בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל, לרבות תקנים שנקבעו בתקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה חשבון), התשל"ג-1973. על-פי תקנים אלה נדרש מאיתנו לתכנן את הביקורת ולבצע במטרה להשיג מידה סבירה של ביטחון שאין בדוחות הכספיים הצגה מוטעית מהותית בהתאם להנחיות. ביקורת כוללת בדיקה מדגמית של ראיות התומכות בסכומים ובמידע שבדוחות הכספיים. ביקורתנו כללה גם בחינה של יישום הכללים שנקבעו בהנחיות ושל האומדנים המשמעותיים שנעשו על ידי ראש הרשות המקומית וגזבר הרשות המקומית וכן הערכת נאותות ההצגה בדוחות הכספיים בכללותה בהתאם להנחיות. אנו סבורים שביקורתנו מספקת בסיס נאות לחוות דעתנו.

נכון ליום 31 בדצמבר 2017, התשלומים הלא מתוקצבים הנ"ל בגין הוצאות מראש לא נזקפו כהוצאה בתקציב הרגיל לשנת 2017. בהתאם לכך, יתרת החייבים הלא מתוקצבים ליום 31 בדצמבר 2017 צריכה להיות קטנה בסך XXX אלפי ₪ ויתרת הגרעון המצטבר בתקציב הרגיל לתאריך הנ"ל ולתחילת שנת 2017 צריכה להיות גדולה ב XXX אלפי ₪.

לדעתנו, פרט להשפעת האמור בפיסקה הקודמת על יתרת החייבים הלא מתוקצבים ועל הגרעון המצטבר בתקציב הרגיל, הדוחות הכספיים הנ"ל משקפים באופן נאות בהתאם להנחיות, מכל הבחינות המהותיות, את מצבה הכספי של הרשות המקומית ליום 31 בדצמבר 2017 ואת התקבולים, התשלומים והעודף/גרעון מפעולותיה לשנה שהסתיימה באותו תאריך.

4. הפניית תשומת לב

א. הפניית תשומת לב תינתן במקרים הבאים

- גרעון מצטבר בתקציב רגיל בתוספת גרעון סופי בתקציב הבלתי רגיל בשיעור העולה על 30% מסך תקציב הרשות המקומית באותה שנה. [שיעור זה הוא סף תחתון המחייב הפניית תשומת לב]. (הערה : ברשות בה התקציב גרעוני (לא מאוזן) יחושב אחוז הגרעון מההכנסות).
- תביעות כנגד הרשות המקומית לגביהן קיימת אי ודאות. יודגש כי במקרה בו קיימת הערכה - של הרשות המקומית או יועציה המשפטיים - כי יש מקום להפרשה והפרשה זו לא נערכה, יש לכלול **הסתייגות** ולא הפניית תשומת לב.
- רישום הוצאה בגין שנים קודמות, **אשר שולמה בפועל בשנים קודמות**, ואשר נזקפה בשנה המבוקרת לתקציב הרגיל בפרק תשלומים לא רגילים.
לדוגמה - השקעה בחברה שבבעלות העיריה שבוצעה בפועל בשנים קודמות, ללא רישום הוצאה לקרן מתוקצבת כמתחייב מההנחיות.
יש להקפיד במקרה זה ולכלול באור בו יש לפרט את הנתונים הרלבנטיים תוך ציון ההשפעה על הגרעון / העודף השוטף והגרעון / העודף לתחילת השנה ועל העדר ההשפעה על הגרעון / העודף המצטבר המוצג בדוחות.
- כשהיקף החובות המסופקים כפי שסומנו ספציפית במערכת הגביה על – ידי הרשות מקומית, עולה על 50% מכלל סכום החייבים.
- כשלרשות המקומית מונה חשב מלווה.
- כשלרשות המקומית מונתה ועדה ממונה.
- התאמה בדרך של הצגה מחדש (ראה הנחיות בעמוד ז-47).

ב. דוגמאות להפניית תשומת לב (ההפניה תרשם בסוף הדוח לאחר פסקת חוות הדעת)

- מבלי לסייג את חוות דעתנו הנ"ל, אנו מפנים את תשומת הלב לגרעון המצטבר - בתקציב הרגיל בסך 37,000 אלפי ש"ח ובתקציבים בלתי רגילים שביצועם הסתיים בסך 12,000 אלפי ש"ח - בו מצוייה העיריה. הגרעון המצטבר הכולל ליום 31 בדצמבר 2017 מסתכם ב- 49,000 אלפי ש"ח. (כ- 36% מסך תקציב העיריה לשנת 2017).
- מבלי לסייג את חוות דעתנו הנ"ל, אנו מפנים את תשומת הלב לגרעון המצטבר - בתקציב הרגיל בסך 285,000 אלפי ש"ח ובתקציבים בלתי רגילים שביצועם הסתיים בסך 35,000 אלפי ש"ח - בו מצוייה העיריה. הגרעון המצטבר הכולל ליום 31 בדצמבר 2017 מסתכם ב- 320,000 אלפי ש"ח. (כ- 47% מסך תקציב העיריה לשנת 2017).
- מבלי לסייג את חוות דעתנו הנ"ל, אנו מפנים תשומת לב לבאור _____ בדוחות הכספיים, בו מפורטות ההתחייבויות התלויות בגין התביעות שהוגשו כנגד העיריה.
- מבלי לסייג את חוות דעתנו הנ"ל, אנו מפנים תשומת לב לבאור _____ בדוחות הכספיים. כמפורט שם, הוצאה בסך 6,000 אלפי ש"ח, אשר שולמה בפועל בשנים קודמות ונרשמה בשנת 2017 בתקציב הרגיל בפרק תשלומים בלתי רגילים, מתייחסת לשנים קודמות.
- מבלי לסייג את חוות דעתנו הנ"ל, אנו מפנים תשומת לב לבאור 1.ו. בדוחות הכספיים, בדבר מנוי - ועדה למילוי תפקידי ראש העיריה והמועצה, לעיריה.
- מבלי לסייג את חוות דעתנו הנ"ל, אנו מפנים תשומת לב לנספח 2 לטופס 1 בדוחות הכספיים אשר בו נכללו חובות מסופקים וחובות למחיקה בסך 60,000 אלפי ש"ח, המהווים כ- 80% מהסך הכולל של החייבים ליום 31 בדצמבר 2017, לפי נתוני אגף הגביה.
- מבלי לסייג את חוות דעתנו הנ"ל, או מפנים את תשומת הלב לאמור בביאור _____ לדוחות הכספיים בדבר התאמה בדרך של הצגה מחדש (restatement) של הדוחות הכספיים לשנת _____ על מנת לשקף בהם למפרע את השפעת תיקון הטעות בחישוב <לציין את הסעיף שתוקן בדוחות הכספיים>.

הערה: כאשר קיימת פסקת הסתייגות וגם הפניית תשומת לב יש להשמיט בהפנית תשומת הלב את המילים "מבלי לסייג את חוות דעתנו".

5. הסתייגות והפניית תשומת לב

הנתונים לצורך הדוגמה

- (1) התשלומים הלא מתוקצבים המוצגים במאזן כוללים סך 2,000 אלפי ש"ח אשר שולמו על ידי העיריה לחברה שבשליטתה (ראה באור _____).
- (2) הגרעון המצטבר של העיריה המסתכם לסוף השנה ב- 185,000 אלפי ש"ח מהווה כ- 48% מסך התקציב לשנת 2017.

הערה:

הסעיף הראשון יוצג לפני פסקת חוות הדעת ואליו תתייחס ההסתייגות בפסקת חוות הדעת. הנתון השני יוצג בסוף דוח המבקרים כמפורט בהמשך.

פסקת חוות הדעת

לדעתנו, פרט להתאמה המתחייבת מהאמור לעיל להגדלת הגרעון השוטף והמצטבר של העיריה בסך של 2,000 אלפי ש"ח, הדוחות הכספיים הנ"ל משקפים באופן נאות בהתאם להנחיות, מכל הבחינות המהותיות, את מצבה הכספי של הרשות המקומית לימים 31 בדצמבר 2017 ו- 2016 ואת התקבולים, התשלומים והעודף/גרעון מפעולותיה לכל אחת מהשנים שהסתיימו באותם תאריכים.

סוף דוח המבקרים

אנו מפנים תשומת הלב לגרעון המצטבר בתקציב הרגיל בסך 185,000 אלפי ש"ח בו מצויה העיריה (כ- 48% מסך התקציב לשנת 2017).

6. הימנעות

במקרה של הימנעות, בדוח רואי החשבון המבקרים תוחלף המילה "ביקרנו" שבתחילת פסקת המבוא במילים "התבקשנו לבקר".
ההימנעות מחייבת פירוט הנימוקים. בכל מקרה, רואי החשבון ימנעו מלחוות דעה על הדוחות הכספיים בכללותם במקרה בו ראש העיריה ו/או הגזבר לא חתמו על "הצהרת המנהלים".

דוגמאות לפיסקת חוות הדעת

- כאמור בבאור _____ לדוחות הכספיים, העירייה נתנה ערבויות בסכומים ניכרים להבטחת הלוואות שקיבלו מוסדות וגופים נתמכים. לא קיבלנו מידע על מצבם הכספי של הגופים הנתמכים ועל יכולתם לעמוד בהתחייבויותיהם.
בשל ההשפעה הניכרת האפשרית על הדוחות הכספיים, העלולה להיגרם מחמת מצבם הכספי של הגופים הנתמכים, שעליו לא קיבלנו מידע כאמור לעיל, אין אנו מחוויים דעה על הדוחות הכספיים הנ"ל.
- המועצה לא כללה בהכנסות ובהוצאות התקציב הרגיל לשנת 2017 את חלקה בהכנסות ובהוצאות של הוועדה המקומית לתכנון ובניה בה היא חברה, זאת בהעדר נתונים מהוועדה.
בשל ההשפעה המהותית האפשרית של האמור לעיל על הדוחות הכספיים של המועצה, אין אנו מחוויים דעה על הדוחות הכספיים הנ"ל.

7. אי מתן חוות דעת

במקרה בו ראש הרשות ו/או הגזבר לא חתמו על הדוחות הכספיים, רואי החשבון כלל לא יתנו חוות דעת על הדוחות הכספיים.
בדף התוכן - במקום המתאים יכתב - "הואיל והדוחות הכספיים לא נחתמו על ידי ראש הרשות והגזבר, הדוחות הכספיים אינם כוללים את חוות דעת רואי החשבון המבקרים".

הצהרת מנהלים

ומכתבי התקשרות

מרכז השלטון המקומי בישראל

UNION OF LOCAL AUTHORITIES IN ISRAEL
3 HAFTMAN ST. TEL-AVIV 61 200 ISRAEL P.O.B 20040
03-6967447: FAX
21 מאי, 1996
ג' סיוון, תשנ"ו
0692

לכבוד
ראשי הרשויות המקומיות
גזברי הרשויות המקומיות

נכבדי,

הנדון: נוסח הצהרת ראש הרשות והגזבר בקשר לדוחות הכספיים המבוקרים

בעקבות פניות רבות של ראשי רשויות וגזברים בנוגע לנוסח ההצהרה שבנדון, פעל מרכז השלטון המקומי יחד עם איגוד הגזברים להגיע לנוסח מוסכם עם לשכת רואי החשבון ורואה החשבון לעיריות במשרד הפנים.

הנוסח המצורף, הינו הנוסח המוסכם והמקובל על מרכז השלטון המקומי ואיגוד הגזברים ואושר ע"י לשכת רואי החשבון, ומהווה את הנוסח עליו יש לחתום.

הנחייתנו היא כי אין לחתום על נוסח אחר, שיובא לחתימתכם ע"י רואי החשבון מטעם משרד הפנים.

בדבר שאלות ופרטים נוספים ניתן לפנות למנהל היחידה הכלכלית, בטלפון : 03-6235285.

בכבוד רב,

גיורא רוזנטל
מנהל כללי

העתקים :

יו"ר מרכז השלטון המקומי וראש עיריית כרמיאל.
יו"ר וועדת הכספים וראש עיריית אשדוד.
רואה חשבון לעיריות במשרד הפנים.
נשיא לשכת רואי החשבון.
לשכת רואי החשבון.
יו"ר איגוד הגזברים וגזבר עיריית רמת-גן.
מנהל היחידה הכלכלית.

דוגמה למכתב הצהרת ראש הרשות והגזבר ברשות (דוח שנתי)

שם הרשות המקומית

יום _____ בחודש _____ 20XX
(התאריך הוא התאריך המופיע בדוח רואי החשבון המבוקר)

לכבוד,

(רואה החשבון המבקר)

א.נ.,

בקשר לביקורת הדוחות הכספיים של הרשות המקומית, לשנה שנתיימה ביום _____, שנערכה על ידכם לשם מתן חוות דעת אם אמנם הם משקפים באופן נאות, בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים ברשויות מקומיות, את מצב העסקים, ואת ריכוזי התקבולים והתשלומים בתקציב הרגיל והתקציב הבלתי רגיל, הננו לאשר לפי מיטב ידיעתנו ואמונתנו כדלקמן:

1. ידוע לנו שהאחריות הראשונית לנכונות הדוחות הכספיים ושלמותם חלה עלינו.
2. העמדנו לרשותכם:
- א. את רשומות החשבון והמסמכים המתייחסים אליהם.
- ב. כל הפרוטוקולים משיבות מועצת העיריה וועדות כספים, מכרזים, הנהלה וביקורת שהתקיימו עד היום.
3. כל דוחות מבקר העיריה הובאו לעיונכם.
4. כל הנכסים וההתחייבויות לרבות התחייבויות תלויות, הנכללים בדוחות נכללו באופן נאות, בהתאם לכללים המקובלים ברשויות מקומיות.
5. כל העסקאות נרשמו באופן נאות ברשומות החשבון וניתן להם גילוי בדוחות הכספיים הנ"ל.
6. אם היו מגבלות לגבי השימוש שעשתה הרשות ביתרות מזומנים בבנקים ניתן להן גילוי בדוחות הכספיים.
7. שום שעבודים אינם מוטלים על נכסי העיריה פרט לאלה שהובאו לידיעתכם, בהתאם למכתבו של היועץ המשפטי המופנה אליכם מיום _____.
8. בהתבסס על חוות דעת בכתב שנתקבלה מהיועץ"ש של העיריה והמועצה מיום _____, העיריה אינה צד לכל תביעה משפטית לא כתובע ולא כנתבע, ואין מתנהלים דיונים העלולים להסתיים בתביעה כאמור, פרט לתביעות שדווח לכם עליהן כמפורט במסמך הנ"ל.

9. נמסר לנו כי בדקתם את הרישומים ברשומות החשבון של העיריה וכן מסמכים אחרים לפי שיטות ובהיקף, שראיתם לנכון לצורך מתן חוות דעת על הדוחות הכספיים מבלי לגרוע מהאמור בסעיף 3 לעיל אין לראות את בדיקתכם, במקום דוחות הבקרה.

10. בדוחות הכספיים נכללו השפעות הארועים מיום הכנת המאזן ועד לחתימתו שבגינם נדרשו התאמות או גלוי בדוחות הכספיים.

גזבר הרשות המקומית

ראש הרשות המקומית

דוגמה למכתב הצהרת ראש הרשות והגזבר ברשות (דוח חצי שנתי)

שם הרשות המקומית

יום _____ בחודש _____ 20XX
(התאריך הוא התאריך המופיע בדוח הסקירה)

לכבוד,

(רואה החשבון המבקר)

א.נ.,

בקשר לסקירת הדוחות הכספיים של הרשות המקומית ליום 30 ביוני 20XX ולתקופה של שישה חודשים שנסתיימה באותו תאריך, שערנו וחתמנו עליהם, ידוע לנו כי ערכתם לפי תקן סקירה 1 של לשכת רואי חשבון בישראל "סקירה של מידע כספי לתקופות ביניים הנערכת על ידי רואה החשבון המבקר של היישות" וכן בהתאם להנחיית משרד הפנים סקירה מצומצמת בלבד, שמטרתה היא לאפשר לכם לדווח, שלא בא לתשומת ליבכם דבר הגורם לכם לסבור שהדוחות הכספיים ביניים הנ"ל אינם ערוכים בהתאם להנחיות שנקבעו לרשויות המקומיות. כמו כן ידוע לנו כי לא ערכתם ביקורת לפי תקני ביקורת מקובלים. לפיכך אין לראות בהתייחסותכם לדוחות הביניים משום מתן חוות דעת של ביקורת עליהם.

1. ידוע לנו שהאחריות הראשונית לנכונות הדוחות הכספיים ושלמותם חלה עלינו.

2. העמדנו לרשותכם:

א. את רשומות החשבון והמסמכים המתייחסים אליהם.

ב. כל הפרוטוקולים משיבות מועצת העיריה וועדות כספים, מכרזים, הנהלה וביקורת שהתקיימו עד היום.

3. כל דוחות מבקר הרשות הובאו לעיונכם.

4. כל הנכסים וההתחייבויות לרבות התחייבויות תלויות, הנכללים בדוחות נכללו באופן נאות, בהתאם לכללים המקובלים ברשויות מקומיות.

5. כל העסקאות נרשמו באופן נאות ברשומות החשבון וניתן להן גילוי בדוחות הכספיים הנ"ל.

6. אם היו מגבלות לגבי השימוש שעשתה הרשות ביתרות מזומנים בבנקים ניתן להן גילוי בדוחות הכספיים.

7. שום שעבודים אינם מוטלים על נכסי העיריה פרט לאלה שהובאו לידיעתכם, בהתאם למכתבו של היועץ המשפטי המופנה אליכם מיום _____.

8. בהתבסס על חוות דעת בכתב שנתקבלה מהיועמ"ש של העיריה והמועצה מיום _____, העיריה אינה צד לכל תביעה משפטית לא כתובע ולא כנתבע, ואין מתנהלים דיונים העלולים להסתיים בתביעה כאמור, פרט לתביעות שדווח לכם עליהן כמפורט במסמך הנ"ל.

9. נמסר לנו כי סקרתם את הרישומים ברשומות החשבון של העיריה וכן מסמכים אחרים לפי שיטות ובהיקף, שראיתם לנכון לצורך מתן חוות דעת על הדוחות הכספיים מבלי לגרוע מהאמור בסעיף 3 לעיל אין לראות את בדיקתכם, במקום דוחות הבקרה.

10. בדוחות הכספיים נכללו השפעות הארועים מיום הכנת המאזן ועד לחתימתו שבגינם נדרשו התאמות או גלוי בדוחות הכספיים.

גזבר הרשות המקומית

ראש הרשות המקומית

תאריך החתימה: _____

דוגמה למכתב התקשרות לעריכת ביקורת ברשות מקומית

(על נייר הפירמה של רואה החשבון המבקר)

תאריך:

לכבוד עירייה / רשות מקומית XYZ

באמצעות

שם _____

ראש העירייה

כתובת _____

שם _____

גזבר העירייה

הנדון: ביקורת דוחות כספיים ליום 31.12.2017 ולשנה המסתיימת באותו תאריך

1. נתבקשנו לבקר את המאזן של עיריית XYZ (להלן - הרשות) ליום 31.12.2017 ואת דוחות התקבולים והתשלומים לשנה המסתיימת באותו תאריך (להלן "הדוחות הכספיים").
 2. הדוחות הכספיים הינם באחריות הנהלת הרשות. אחריות הנהלת הרשות הינה גם לקיים רשומות חשבונאיות ובקורות פנימיות נאותות, לאמץ וליישם מדיניות חשבונאית הולמת ולשמור על נכסי הרשות.
 3. ביקורת הדוחות הכספיים תתוכנן ותבוצע במטרה להשיג מידה סבירה של בטחון (REASONABLE ASSURANCE) שאין בדוחות הכספיים הצגה מוטעית מהותית. לא ניתן להשיג באמצעות הביקורת בטחון מלא שאין בדוחות הכספיים הצגה מוטעית מהותית.
 4. הביקורת תיערך בהתאם לתקני ביקורת מקובלים, לרבות תקנים שנקבעו בתקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה חשבון), התשל"ג 1973 וכן לפי הנחיות הממונה על החשבונות במשרד הפנים (להלן - "הממונה").
- ביקורת כוללת בדיקה מדגמית של ראיות התומכות בסכומים ובמידע שבדוחות הכספיים, בחינה של כללי החשבונאות שיושמו ושל האומדנים המשמעותיים שנעשו על ידי ההנהלה של הרשות וכן הערכת נאותות ההצגה בדוחות הכספיים בכללותה.
- בשל האופי המדגמי של הביקורת ומגבלות מובנות אחרות שלה, יחד עם המגבלות המובנות של כל מערכת בקרה ודיווח, קיים סיכון שאינו ניתן למניעה כי הצגה מוטעית מהותית בדוחות הכספיים לא תתגלה, על אף היות הביקורת מתוכננת ומבוצעת כראוי בהתאם לתקני ביקורת מקובלים ובהתאם להנחיות הממונה.

ביקורת דוחות כספיים איננה מהווה חקירה שמטרתה לחשוף תרמית אפשרית (לרבות הונאה, מעילה, זיוף, הסתרה וכיוצא בזה) ואיננה כוללת אמצעים, שיטות ונהלים ספציפיים המשמשים בחקירה שכזו. הסיכון שלא תתגלה הצגה מוטעית מהותית בדוחות הכספיים שמקורה בתרמית גדול אף יותר מהסיכון שלא תתגלה הצגה מוטעית מהותית שמקורה בטעות.

הכנתם ועריכתם של הדוחות הכספיים צריכה להיות בהתאם להנחיות הממונה על החשבונות במשרד הפנים בדבר עריכת דוחות כספיים ברשויות מקומיות. (להלן – "ההנחיות").

תוצאות הביקורת ידווחו על ידינו באמצעות דוח רואה חשבון מבקר הערוך במתכונת שנקבעה על ידי הממונה. חוות הדעת אשר תיכלל בדוח רואה החשבון המבקר תתייחס לשאלה אם הדוחות הכספיים משקפים באופן נאות בהתאם להנחיות מכל הבחינות המהותיות, את המצב הכספי של הרשות ליום 31.12.2017 ואת התקבולים והתשלומים לשנה המסתיימת באותו תאריך.

על אף האמור בפסקה הקודמת של סעיף זה, במצבים מסוימים המפורטים בתקני הביקורת המקובלים יהיה עלינו להימנע ממתן חוות דעת על הדוחות הכספיים.

אגב הביקורת עשויים לעלות נושאים הקשורים לענייני בקרת העל (GOVERNANCE) ברשות. במידה שיעלו נושאים כאלה, אנו נדון בהם עם הממונה.

לצורך ביצוע הביקורת תוודאו שתהיה לנו נגישות מלאה לכל רישום, תיעוד ומידע אחר שיהיה דרוש לדעתנו בקשר לביקורת.

כמו כן, תתנו לנו אישורים בכתב למצגים (לרבות תיאורי מצבים או נסיבות, הנחות, הערכות, אומדנים וכיוצא בזה) שנקבל מכם במסגרת תהליך הביקורת.

ניירות העבודה המתעדים את עבודת הביקורת הינם רכוש שלנו ושום חלק מהם אינו מהווה תחליף לרשומות חשבונאיות שעל הרשות לקיים.

תחילת עבודת הביקורת מתוכננת ל _____ או בסמוך לכך וזאת בהתאם להנחיות משרד הפנים. אישור הדוחות הכספיים, כפי שנמסר לנו מתוכנן ל _____ או בסמוך לכך. השלמת עבודת הביקורת כמתוכנן כפופה לכך שנקבל מכם בזמן הנדרש כל רישום, תיעוד ומידע אחר שיידרש על ידינו בקשר לביקורת.

נבקשכם להחזיר אלינו עותק של מכתב זה אשר בשוליו תאשרו בחתימותיכם את הסכמתכם לאמור לעיל.

בכבוד רב,

(חתימת רואה החשבון המבקר)

אנו מאשרים את הסכמת העירייה / הרשות לאמור לעיל.

חתימה _____	חתימה _____
שם _____	שם _____
גזבר הרשות המקומית	ראש הרשות המקומית
תאריך _____	תאריך _____

דוגמה למכתב התקשרות לעריכת סקירה ברשות מקומית

(על נייר הפירמה של רואה החשבון המבקר)

תאריך:

לכבוד עירייה / רשות מקומית XYZ

באמצעות

שם _____

ראש העירייה

כתובת _____

שם _____

גזבר העירייה

הנדון: סקירה של דוחות כספיים ביניים ליום 30 ביוני 20XX ולתקופה של שישה חודשים המסתיימת באותו תאריך.

אנו שולחים מכתב זה כדי לאשר את הבנתנו ביחס לתנאים ולמטרות של התקשרותנו לסקירת הדוחות הכספיים ביניים של עיריית/ מועצה מקומית/ מועצה איזורית [מחק את המיותר] שם הרשות המקומית ליום 30 ביוני 20XX ולתקופה של שישה חודשים המסתיימת באותו תאריך.

סקירתנו תיערך בהתאם להנחיות לסקירת דוחות כספיים ביניים של רשויות מקומיות שנקבעו על ידי הממונה על החשבונות וכן בהתאם לתקן סקירה 1 של לשכת רואי חשבון בישראל "סקירה של מידע כספי לתקופות ביניים הנערכת על ידי רואה החשבון המבקר של היישות" במטרה לספק לנו בסיס לדיווח אם בא לתשומת ליבנו דבר הגורם לנו לסבור שהמידע הכספי לתקופות הביניים אינו ערוך, מכל הבחינות המהותיות, בהתאם להנחיות הממונה על החשבונות בדבר עריכת דוחות כספיים ביניים ברשויות המקומיות. סקירה כזו מורכבת מבירורים, בעיקר עם אנשים האחראים לעניינים הכספיים והחשבונאיים, ומיישום נהלי סקירה אנליטיים ואחרים, ואינה מחייבת, בדרך כלל, אימות של המידע שהתקבל. סקירה של מידע כספי לתקופות ביניים הינה מצומצמת בהיקפה במידה ניכרת מאשר ביקורת הנערכת בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל ולפיכך אינה מאפשרת לנו להשיג ביטחון שניודע לכל העניינים המשמעותיים שהיו יכולים להיות מזהים בביקורת ובהתאם לכך, לא נביע חוות דעת של ביקורת.

אנו מצפים כי הדוח שלנו על המידע הכספי לתקופות ביניים יהיה כדלקמן:

[יש לכלול את נוסח דוח הסקירה המצוין בעמ' 10-בספר זה]

האחריות למידע הכספי לתקופות ביניים, לרבות גילוי הולם, היא של הנהלת הרשות המקומית. האחריות כוללת תכנון, יישום ותחזוקה של בקרה פנימית בקשר לעריכה ולהצגה של המידע הכספי לתקופות ביניים שלא יכללו הצגה מוטעית מהותית, בין שמקורה בתרמית ובין שמקורה בטעות; בחירה ויישום של מדיניות חשבונאית הולמת; ועריכת אומדנים סבירים בחשבונאות בנסיבות העניין. כחלק מסקירתנו, נבקש הצהרות בכתב מאת ההנהלה בנוגע למצגים שנעשו בקשר לסקירה. נבקש גם שבכל מסמך הכולל את המידע הכספי לתקופות ביניים בו יצויין כי המידע הכספי לתקופות ביניים נסקר, ייכלל גם הדוח שלנו.

סקירה של מידע כספי לתקופות ביניים אינה מבטיחה שניודע לכל העניינים המשמעותיים שהיו יכולים להיות מזוהים בביקורת. יתר על כן, לא ניתן להסתמך על ההתקשרות עימנו שתגלה אם קיימות תרמיות או טעויות או פעולות בלתי חוקיות. יחד עם זאת, נודיעכם על כל העניינים המהותיים שיבואו לתשומת ליבנו.

אנו מצפים לשיתוף פעולה מלא עם הצוות שלכם ואנו מניחים כי הם יעמידו לרשותנו את כל הרשומות, התייעוד ומידע אחר שיתבקשו בקשר לסקירתנו.

מכתב זה יהיה תקף בשנים הבאות אלא אם כן תוקפו יופסק, יתוקן או יוחלף.

אנא חתמו והשיבו לנו את העותק המצורף של מכתב זה כדי לאשר שהוא מתאים להבנתכם את ההסדרים בקשר עם סקירתנו את הדוחות הכספיים.

בכבוד רב,

(חתימת רואה החשבון המבקר)

אנו מאשרים את הסכמת העירייה / הרשות לאמור לעיל.

חתימה	חתימה
שם	שם
גזבר העירייה	ראש העירייה
תאריך	תאריך

F A Q

סוגיות מקצועיות

סוגיות מקצועיות

המדיניות החשבונאית הנהוגה כיום ברשויות המקומיות מבוססת, בעיקרה, על תקנות והנחיות שגובשו במהלך שנים רבות ובעיקר בשנים 1987 ו- 1988 והוראות משלימות הניתנות מפעם לפעם על ידי גורמים שונים במשרד הפנים (המנכ"ל, הממונה על החשבונות ואחרים) .

על סמך הנסיון המצטבר, במהלך עבודת הביקורת ועריכת הדוחות הכספיים ברשויות המקומיות, רואי החשבון נתקלים בבעיות מקצועיות בנושא הדוח הכספי שאינן מובנות מאליהן מההנחיות האמורות.

במטרה להביא לאחידות הדוח הכספי בכלל הרשויות המקומיות, מפורטות להלן סוגיות מקצועיות ושאלות החוזרות באופן תדיר (FAQ) והנחיות לביצוע. בכל מקרה של חוסר בהירות יש להוועץ עם המעיין. מודגש בזאת כי אין הנחיות אלו באות במקום הוראות חוק, תקנות או כללים מקצועיים אחרים, אלא כדי לסייע לרואה חשבון המבקר בהתמודדות עם השאלות. בכל מקרה של סתירה ניתנת עדיפות ברורה להנחיות המחייבות על-פי כל דין.

	<u>הסוגיה המקצועית</u>	<u>הנחיה לביצוע</u>
<u>א.</u>	<u>חתימה על הדוחות</u>	
1.	העדר חתימה על הצהרת מנהלים.	אי חתימה כאמור מחייבת הימנעות כללית מחוות דעת.
2.	העדר חתימה על הדוחות הכספיים.	במידה וראש הרשות מסרב לחתום על הדוחות, יוגשו הדוחות ללא מתן חוות דעת כלל. במקרה זה יש לצרף מכתב לוואי המסביר את הסיבה להגשת הדוחות ללא מתן חוות דעת.
3.	מי אמור לחתום על הדוחות במקרה של חילופי תפקידים.	החותמים על הדוחות הכספיים, יהיו אותם בעלי תפקיד שמכהנים במועד סיום עריכת הדוח.
<u>ב.</u>	<u>תיקוני דוחות והשפעות על חו"ד</u>	
1.	הוצאות או הכנסות בגין שנים קודמות.	אין לזקוף ישירות לעודף או גרעון מצטבר במאזן. הסכום יקבל ביטוי בתקציב השוטף כהכנסה או הוצאה בלתי רגילה. במידה שמדובר בסכום מהותי, יש להתייחס לנושא כמידע נוסף בחוות הדעת ולהפנות לבאור שיתן גילוי לסכומים ולמהות.

	<u>הסוגיה המקצועית</u>	<u>הנחיה לביצוע</u>
<u>ב.</u>	<u>תיקוני דוחות והשפעות על חו"ד</u> <u>(המשך)</u>	
2.	טעויות בשנים קודמות.	בניגוד למקובל, אין לתקן מספרי השוואה. הטעויות יוצגו כהכנסה או כהוצאה בלתי רגילה בתקציב הרגיל. במידה שהסכום מהותי, ינתן באור ותכלל התייחסות לנושא בחוות הדעת (ראה התייחסות בפרק דוגמאות להסתייגויות).
3.	סווג מחדש.	יש להימנע מלסווג סעיפים מחדש. במידה וסעיפים מויינו או סווגו מחדש, יש להוסיף לטיטות המוגשות למעיין הסבר מפורט לנושא.
4.	העדר מידע על סכום ההתחייבות לפנסיה, פיצויים וחופשה.	ככלל, יש לשאוף להציג בבאור את סכומי ההתחייבויות, גם אם נדרשת עבודה עצמית. במידה שלא ניתן להשיג מידע, יש להסתייג בחוות דעת המבקרים בגין העדר הגילוי הנדרש על פי הנחיות הממונה על החשבונות.
5.	רישום השתתפות בעלים והיטלי השבחה כהכנסה בתקציב הרגיל.	אין להסתייג מהעברה כאמור במקרים הבאים: 1. אם ההעברה אושרה במסגרת תוכנית הבראה. 2. במקרה שההעברה מיועדת לכיסוי פרעון מלוות ספציפיות (השתתפות הבעלים קשורה ישירות לפרעון המלוות). 3. אישור פרטני של משרד הפנים לביצוע ההעברה. בכל שאר המקרים, יש לבדוק האם ההעברה בוצעה בהתאם להוראות כל דין, ובהתאם להנחיות לתקצוב הנערכות על ידי משרד הפנים. במידה שימצא כי ההעברה בוצעה בניגוד להנחיות, כאמור, יש לשקול הסתייגות בחוות הדעת.
6.	האם ניתן להעביר מהקרנות הבלתי מתוקצבות סכומים לאיזון הגרעון השוטף.	סעיף 23 לחוק יסודות התקציב אוסר על העברות בין תקציב פיתוח לתקציב שוטף. חריג לכך, לעניין הדוחות, הנו העברה מקרן שמקורה מעודפים בתקציב הרגיל אשר תוקצבה באופו ספציפי ומפורש או אם נתקבל אישור מפורש או שנתנה הנחיה בכתב ממשרד הפנים.

<u>הסוגיה המקצועית</u>	<u>הנחיה לביצוע</u>	
ג. סעיפים מאזניים (המשד)		
1. העברה מעודפים מצטברים במאזן להכנסות שוטפות בתקציב הרגיל.	העברה כאמור תבוצע רק במידה והיא נכללה בתקציב המאושר. ההפחתה תוצג במאזן לאחר היתרה לתחילת השנה ובתקציב הרגיל תרשם ההכנסה בסעיף תקבולים בלתי רגילים.	
2. הוצאות מראש	בדוח השנתי יכללו כל סוגי ההוצאות מראש כהוצאה שוטפת במועד תשלומם. בדוחות הרבעוניים יש לתת ביטוי להוצאות מראש העומדות להיזקף כהוצאה בהמשך השנה והן תוצגנה ברכוש השוטף. במידה שהרשות מציגה הוצאות מראש בדוח השנתי בסכום מהותי, יש לשקול הסתייגות.	
3. כיצד להציג הכנסות דמי שכירות שנתקבלו מראש עבור תקופות עתידיות	יש להציג הכנסות מראש כהתחייבות ולזקוף חלק יחסי כהכנסה בתקציב הרגיל בהתאם לחישוב אריתמטי רגיל המבוסס על תקופת ההנאה (דוגמת שכ"ד מראש).	
4. הלוואות לעובדי הרשות	הלוואות כאמור הינן זכות מוניטרית ולכן יש ליצור כנגדן קרן מוקצבת בסכום זהה, דהיינו כל שינוי (גידול או קיטון) בזכות המוניטרית מחייב תיקון מקביל בקרן. במידה והרשות הפקידה בבנק סכומים ספציפיים למתן הלוואות שלא נוצלו במלואן ובתאריך המאזן נותרה יתרת מזומן, היא תתווסף ליתרת הזכות המוניטרית וגם כנגדה יש ליצור קרן מוקצבת.	
5. השקעות לכיסוי קרנות פיתוח ועודפים זמניים אחרים	יש לפעול על פי הנחיות חוזר מנכ"ל 4/2008 בדבר כללים להשקעת עודפים זמניים שנצברו בקרנות לפיתוח ועודפים זמניים אחרים.	
6. יתרות שליליות בקרנות הפיתוח	היתרות בקרנות הפיתוח מטבען הינן חיוביות. במקרה של הצגת יתרות שליליות בקרנות הפיתוח, ר"ח המבקר יכלול הסתייגות בחוות הדעת על הדוחות הכספיים בציון הסכום המדובר.	

	הסוגיה המקצועית	הנחיה לביצוע
ג.	סעיפים מאזניים (המשד)	
7.	הצגת סכומים שעוקלו על ידי נושים	סכומים שעוקלו יוצגו כחייבים רק אם לרשות זכות להתגונן ולפי חוות דעת משפטית קיים סיכוי סביר להשבת הסכומים המעוקלים. בהעדר האמור לעיל, יוצג הסכום כהוצאה בתקציב הרגיל או הבלתי רגיל בהתאם למהות העיקול.
8.	קרנות מוקדשות (כגון קרן למתן מלגות)	ברשויות המקומיות קיימים רק שני סוגי קרנות, ולכן הקרנות המוקדשות יכללו בקבוצת הקרנות הבלתי מתוקצבות.
9.	האם יש לתת ביטוי להעדר השקעה בפקדון מיוחד כנגד קרן מוקדשת.	הרשות המקומית משמשת במקרים אלו כנאמן בלבד ולכן חל עליה איסור להשתמש בכספי הקרן. אם השתמשה בכספים, תוצג הקרן ללא השקעה נגדית. במקרה של שימוש שלא למטרת הקרן, יש להעיר על כך כליקוי בדוח הביקורת המפורט.
10.	כיצד יש לנהוג במקרים בהם מתגלה שיתרת החובה של הוועד המקומי נותרה כמעט ללא שינוי ומשקפת למעשה הלוואה של המועצה לועד המקומי.	אם ניתן לזהות שיתרת ועדים עומדת בסכום קבוע ללא תנועה, יש ליצור קרן מתוקצבת כנגד ההלוואה שניתנה לוועד, בדומה לפעולות אותן יש לנקוט בהלוואות והשקעות לתאגידים ולעובדים.
11.	כיצד להציג הלוואה שנתנה הרשות אשר הוחזרה בראשית השנה.	במקרים שרשות העמידה הלוואה לצד ג' לזמן קצר – מקובל עד 3 חודשים ובלבד שההלוואה הוחזרה עד למועד פרסום הדוח ובלבד שאינה מתחדשת, המוקדם שבהם. אין מקום ליצור קרן מתוקצבת, וההלוואה תוצג בסעיף חייבים ברכוש השוטף.

הנחיה לביצוע	הסוגיה המקצועית	
	סעיפים מאזניים (המשך)	ג.
יש להתבסס על חוות הדעת של היועצים המשפטיים לרשות המקומית, כמפורט בפרק ו. בספר זה. לגבי תביעות לפיצויים על פי סעיף 197 לחוק התכנון והבניה, התשכ"ה (1965) אשר התשלום העתידי הנתבע בהן למעשה ייצור נכס כחלק מעלות הרכוש הקבוע של הרשות המקומית – כאשר קיימת הערכת יועצים משפטיים מקדמית בלבד לסכום שבסיכון ועדיין אין הערכת שמאי או הליכה לקראת הסכם פשרה או פסק דין, אזי הערכת היועצים המשפטיים, ככל שקיימת, תינתן כמידע בלבד במסגרת ביאור ההתחייבויות התלויות בדומה למידע הניתן על תביעות מסוג 4. שבחוות הדעת של היועצים המשפטיים כמופיע בפרק ו. לגבי תביעות אחרות – יש לנהוג על-פי ההנחיות בפרק ו. בכל מקרה של מתן פס"ד חלוט, שטרם שולם עד לתאריך המאזן, הרי שמדובר על התחייבות רגילה לזכאי (לא הפרשה), על הרשות המקומית לרשום פקודת זכוי על מלוא הסכום. ההוצאה בגין התביעות תרשם לפי המהות - בתקציב הרגיל, בקרן (רק במידה שקיימת יתרה חיובית), או בתב"ר מאושר. חריגה מהאמור לעיל מחייבת הסתייגות, בתאום עם המעין.	הפרשה לתביעות תלויות	12.
ככלל, יש להימנע מרישום של הוצאות בקרנות הפיתוח, אלא אם מדובר בהוצאה ישירה הקשורה להכנסות שהתקבלו, כדוגמת פיצויי הפקעה, הוצאות גביה והשתתפות הרשות המקומית בהוצאות הוועדה לתכנון ובניה בה חברה המועצה, זאת לשם הקבלה להכנסות (כגון היטלי השבחה שהתקבלו מהוועדה).	האם ניתן לכלול הוצאות בקרנות הפיתוח	13.
פקדונות ליסינג הם במהותם הוצאה מראש. לפיכך, במידה שהם נכללים כיתרה מאזנית יש להציגם בסעיף השקעות ולתקצב אותם במקביל, מהתקציב הרגיל לקרן מתוקצבת.	פקדונות ליסינג	14.

ד.	הסוגיה המקצועית	הנחיה לביצוע
1.	הצגת תקבולים שאינם עצמיים ואינם ממשלתיים, כגון מפעל הפיס.	תקבולים כאמור המיועדים לתקציב הרגיל, יוצגו בסעיף שהוקצה לנושא והוא – 1.157 (בקבוצת מיסים ומענק כללי) ובנספח 1 לטופס 2 הם יוצגו כהכנסה עצמית בלתי ישירה.
2.	הצגת הכנסות בניכוי הנחות (אי מתן ביטוי להנחות כהוצאה).	על פי ההנחיות, הכנסות ממסים מוצגות בסכום ברוטו וההנחות מוצגות כהוצאה. ולכן במקרה שהרשות לא ביצעה את הרישום כאמור (נרשמו הכנסות בניכוי הנחות), יש לבצע תיקון. במידה שהרשות מסרבת לתקן כנדרש, יש לתקן את הבאור במדיניות החשבונאית ולהעיר על כך בדוח המפורט. התיקון יבוצע גם אם הרשות לא תקצבה את ההנחות.
3.	תקבולים ממשרדים יעודיים.	תקבולים כאמור הינם, תקבולים ממשרדי הממשלה השונים המיועדים לכיסוי הוצאה ספציפית. משרדי החינוך והרווחה הינם המשרדים העיקריים המכסים הוצאות כאמור, אך קיימים משרדים נוספים, ולכן יש להציג את התקבולים ממשרדים אלו במסגרת הכנסות מהמשרדים היעודיים.
4.	עיתוי רישום מענק להקטנת הגרעון המצטבר.	רישום הכנסה ממענק להקטנת הגרעון המצטבר יעשה בשנה בה התקבל המענק, דהיינו בשיטת המזומן.
5.	רישום הלוואות לזמן ארוך הבאות להחליף הלוואות לזמן קצר.	הטיפול בהלוואות הינו כשל הלוואות לאיזון התקציב הרגיל. בתב"רים הן תוצגנה במסגרת סעיפי ההוצאות כהעברה לתקציב הרגיל, ובתקציב הרגיל הן תוצגנה כהכנסה בלתי רגילה.
6.	רישום הלוואות למחזור	יש לרשום את ההלוואות למחזור בהתאם למטרת הלוואות המקור, אם התקבלה הלוואה למחזור מלוות בגין ביוב יש לרשום את ההלוואה למחזור במלוות ביוב (ראה חוזר הממונה על החשבונות מיום 7.4.2010).
7.	כיצד להציג מלווה להקטנת הגרעון או לאיזון תקציב אשר אושר בשנה המבוקרת אך מסיבות שאינן תלויות ברשות, הסכום התקבל בשנה שלאחריה.	על פי המדיניות החשבונאית הנהוגה כיום, מלווה נרשם כהכנסה על בסיס מזומן בלבד. לכן יש להתעלם ממועד אישור המלווה, ולרשום את ההכנסה רק במועד קבלתה בפועל. יש להוסיף את הארוע במסגרת באורים על ארועים לאחר תאריך המאזן.

	<u>הסוגיה המקצועית</u>	<u>הנחיה לביצוע</u>
ז.	<u>התקציב הרגיל (המשד)</u>	
8.	שכר גננות וסייעות עובדות מדינה לגביו מתקבל ממשרד החינוך דיווח כחייב וזיכוי עבור תשלום המדינה לאותן עובדות.	בנספח 1 לטופס 2 הסכום יוצג כחלק מהפעולות. זה אינו שכר המשולם על ידי הרשות המקומית לעובדיה ולפיכך הוא גם לא יכלל בהתאמה שבנספח 5 לטופס 2.
9.	הרשות המקומית התקשרה עם חברת גביה חיצונית וקיבלה מחברת הגביה תקבול על חשבון גביה עתידית (בסכום כולל וללא קשר לסכומים שנגבו על ידה בפועל מהחייבים).	התקבול יכלל בדוח הכספי של הרשות המקומית כהכנסה מראש. יש לשים לב לכך שהרשות המקומית תערוך התאמה בסוף השנה לגבי יתרת הסכום שהועבר כמקדמה ואשר טרם הופחת מהגביה בפועל מהתושבים, שהועברה על ידי חברת הגביה לרשות המקומית.
10.	המרת הלוואות פיתוח/ הלוואות ביוב על ידי מענק מיוחד.	המענק המיוחד - יירשם כתקבול בלתי רגיל בבאור 4. הפרעון המוקדם - יירשם כתשלום בלתי רגיל בבאור 4. בנספח 3 לטופס מס 1 - תתווסף הערה: "סך של _____ אלפי ש"ח נפרעו השנה בדרך של המרת הלוואה במענק שהעיריה/המועצה קיבלה ממשרד הפנים. הסכום שנפרע נכלל בבאור 4".
11.	הוועדה המרחבית לתכנון ובניה בה חברה הרשות המקומית, גבתה הטלי השבחה שטרם הועברו על ידה לרשות המקומית עד לסוף השנה.	ההכנסות תרשמנה על בסיס מצטבר. יש לשים לב באותו הקשר כי ינתן ביטוי בדוחות הכספיים של הרשות המקומית גם לרישום ההוצאות בהן היא חויבה על ידי הוועדה לתכנון ובניה.

	<u>הסוגיה המקצועית</u>	<u>הנחיה לביצוע</u>
<u>ה.</u>	<u>הקצבות, תמיכות, העברות</u>	
1.	מבחינים ב- 3 סוגי תשלומים לתאגידים על ידי רשויות מקומיות	1. הקצבה - השתתפויות של רשות מקומית בתקציבם של תאגידים שהרשות חייבת בהן על פי דין או חוזה (איגוד ערים שהרשות חברה בהם, מועצה דתית בתחום הרשות, הג"א ארצי, ועוד...) 2. תמיכה - השתתפויות של רשות מקומית למימון פעולות של תאגידים הפועלים בתחומה שהרשות רשאית אך אינה חייבת בהן ואין בהשתתפות זו משום מימון קניית שירות ישיר של הרשות מהתאגיד. לעניין זה תאגיד בשליטת רשות מקומית הנו תאגיד, שבו הרשות מחזיקה מחצית מהון המניות <u>ומעלה</u> או מחצית מכוח ההצבעה <u>ומעלה</u> או בכוח למנות מחצית מחברי הגוף המנהל של התאגיד <u>ומעלה</u>, הרשות המקומית רשאית לתקצב את השתתפותה בתקציב התאגיד מתקציבה, שלא במסגרת הנוהל למתן תמיכות. 3. העברה - תשלום של הרשות לתאגיד כאשר המקור לתשלום הינו קבלת נכסים (לרבות מזומנים) מגורם אחר (ממשלתי, ציבורי או פרטי) כשהרשות פועלת בנושא זה כסוכן או כנאמן או כמתווך וחלה עליה מחויבות מנהלית לבדיקת כשרות ההעברה, מבחינת כיבוד רצון "בעל המאה", זכאות התאגיד לקבלת סכום ההעברה ומבחינת הכשרות החוקית למעורבות הרשות בתיווך זה.
1.	<u>תקציב בלתי רגיל</u>	
1.	הפסקת עבודות בתב"ר.	על פי ההנחיות, הפסקת עבודות ל - 12 חדשים מחייבת בסגירת התב"ר והצגתו כתב"ר סגור (להמשך העבודות יש לבקש אישור מחדש). אם המבקר השתכנע שישנה כוונה להמשיך את הפרויקט ויש סיכוי סביר להשגת מקורות נוספים, לא יוגדר הפרויקט כתב"ר סגור.

	<u>הסוגיה המקצועית</u>	<u>הנחיה לביצוע</u>
1.	<u>תקציב בלתי רגיל (המשך)</u>	
2.	<u>גרעונות סופיים בתב"רים.</u>	על פי רוב יוצגו גרעונות אלו בסעיף נפרד במאזן ויתווספו לגרעונות המצטברים רק באישור מיוחד. כדי לגרוע את הגרעון הסופי, יש לזכות את התב"ר בהכנסה בסכום הגרעון הסופי ולחייב את הסעיף המאזני. יש להוסיף באור הרכב שיכלול את יתרת הגרעונות הסופיים לתחילת השנה ואת התנועה בשנת החשבון. הערה: במידה שהרשות המקומית מציגה תב"רים שהסתיימו כתב"רים פתוחים, הדבר מחייב הסתייגות תוך ציון סכום הגרעון / העודף הסופי המוצג בדוחות הכספיים כגרעון / עודף זמני.
3.	מתן גילוי על גרעון צפוי בתב"רים.	אין לבצע הפרשה לגרעון בתב"ר שטרם הסתיים, גם אם הוא צפוי להסתיים בגרעון.
4.	העברות מתב"ר לתב"ר.	העברות כאמור אינן מקבלות ביטוי בטופס מס' 3 (יש להקטין את ההכנסות בתב"ר המעביר כנגד רישום הכנסה בתב"ר הנעבר), ולכן יש לתת להן ביטוי רק בדוח המפורט. במקרה של העדר אישור להעברה, יש לציין זאת כליקוי.
ז.	<u>באורים</u>	
1.	באורים שליליים.	למעט בנושא הפרשות סוציאליות, אין לכלול באורים שליליים, כגון: "בשנת החשבון לא נמכרו נכסים".
2.	זקיפת ריבית רעיונית לקרנות פיתוח.	על פי ההנחיות, יש לזקוף ריבית כאמור לזכות הקרן וזאת כדי לא לשחוק את ערך הקרן. יש להסתפק בהצגת המדיניות החשבונאית הנהוגה ברשות ולא להסתייג במידה והרשות אינה נוהגת כנדרש.
3.	זקיפת מלוא הכנסות ריבית לתקציב הרגיל או לקרנות.	גם במקרה זה יש להסתפק בהצגת המדיניות החשבונאית ולא להסתייג, אף אם הרשות לא פיצלה את הכנסות המימון.
4.	כיצד יש לנהוג במקרה של העדר ביטוח ברשות?	במקרה שברשות לא קיים ביטוח כלל או רק בתחום מסוים, יש להוסיף בבאור התחייבויות תלויות התייחסות לחשיפה של הרשות.

	הסוגיה המקצועית	הנחיה לביצוע
ח.	מועצות אזוריות	
1.	קיזוז הוצאות על ידי הוועדים המקומיים מההכנסות הנגבות על ידם.	בחלק מהמועצות, נוהגים הוועדים המקומיים להשאיר בידיהם חלק מהתקבולים הנגבים על ידם ומשתמשים בהם לביצוע הוצאות שוטפות לישוב. יש לוודא רישום של מלוא ההכנסות ממסים בספרי המועצה.
2.	ועדת ביקורת – תדירות ישיבות	סעיף 47 לצו המועצות המקומיות (מועצות אזוריות) תשי"ח – 1958, מותיר בידי הועדה לקבוע סדרי עבודתה ודיוניה. (בהבדל מעיריות וממועצות מקומיות המחויבות לדיון פעם ברבעון לפחות).
ט.	תאגידים עירוניים	
1.	העברת הכנסות/הוצאות לתאגידים במטרה להשפיע על תוצאות הרשות.	ההעברות אמורות להיות מבוססות על מדיניות עקבית וברורה ולכן בדיקת חתך נאותה אמורה לחסום את האפשרות של השפעה מלאכותית על התוצאות של הרשות. יש לתקן את הרישום או להסתייג במקרה הצורך.
2.	תשלום מקדמה עבור שירותים או השתתפויות עתידיות.	המקדמה תרשם כהוצאה שוטפת במועד נתינתה ולא תוצג כנכס במאזן (לרבות תשלומים עבור בטוח ושכ"ד).
3.	מתן הלוואה לתאגידים באישור ובלא אישור.	מתן הלוואה לתאגיד מחייבת יצירת קרן מתוקצבת (כנגד רישום הוצאה תקציבית). לגבי הלוואות שניתנו בשנים קודמות ולא נרשמה בשלהן קרן כאמור, יש ליצור בשנה המבוקרת את הקרן כנגד רישום הוצאות בלתי רגילה ולהסביר בבאור את מהות התיקון. הדברים אמורים גם בהלוואה שלא אושרה כיאות. בהעדר אישור, יש להעיר בדוח המפורט.
4.	השקעות והלוואות לתאגידים חדלי פרעון.	במקרה שבו, לדעת המבקר, מדובר בתאגיד חדל פרעון, יש לנהוג כדלקמן: 1. רואה החשבון ישקול הצורך בהפחתת עלות ההשקעה והקרן המתוקצבת עד לגובה הערך המאזני (או ההון, הקרנות והעודפים). 2. במקרים שבהם מדובר באקוויטי שלילי והרשות המקומית גם ערבה מעבר להפחתה של עד 1 אלפי ₪, יש לשקול רישום הפרשה בגובה הערבות שניתנה על ידי הרשות המקומית. 3. יש לעדכן את באור 2(ג) ואת הבאור הרלוונטי בדוחות הכספיים הדין בתאגידים עירוניים.

	<u>הסוגיה המקצועית</u>	<u>הנחיה לביצוע</u>
5.	תקבול עבור הרשות שהתקבל בתאגיד ומועבר לרשות כעבור שנה.	יש לרשום במסגרת הרכוש השוטף כהכנסה שוטפת כנגד סעיף הכנסות שטרם נגבו.
6.	מדיניות רישום הכנסות מהתאגידים של מים שכ"ד וכדו', לרבות ויתור על הכנסה.	ההכנסות תרשמה רק במועד גבייתן. ויתור על גביית הכנסה יש לרשום כתמיכה. אם הרשות אינה רושמת את הויתור על ההכנסה כהשתתפות, יש לרשום הערה בדוח המפורט.
7.	השימוש בתמורות כספיות במסגרת הליך תאגוד, בהתאם להנחיות הממונה על תאגידי מים וביוב.	על פי חוזר מנכ"ל 6/2008 המזומנים ייועדו על פי סדר הצגתם להלן (מנכ"ל המשרד יכול לשנות את סדרי העדיפויות לשימוש בכספי המענקים): 1. פרעון מלוות מים וביוב שנלקחו על ידי הרשות לפיתוח תשתית מים וביוב ונותרה בהם יתרה לתשלום. 2. לאחר מיצוי סעיף 1 - לפי סדר יורד: כיסוי גרעונות בתקציב הרגיל כיסוי גרעונות סופיים בתב"רים החזר מלוות פיתוח שאינן למים וביוב 3. לאחר מיצוי סעיף 2 - לפי סדר יורד: תשלום מענקי פרישה כתוצאה מהליך התאגוד יצירת קרנות מיועדות כדוגמת עלויות פנסיוניות (כלליות ושל עובדי העבר במפעל המים והביוב) ביצוע פרויקטים של פיתוח ברחבי העיר, בדגש על שיקום ושיפור התשתית העירונית.
<u>י.</u>	<u>נספחים</u>	
1.	רישום פיצויי פרישה בנספח 4 לטופס 2 חלק ב.	הסכום יוצג בנספח במסגרת סוג המשרה אליה היה שייך העובד ערב הפיטורים.
2.	התאמה בין נספחים מס' 4 ו- 5 להוצאות השכר בטופס 2.	יש להציג התאמה בין נספח 5 לטופס 2 לבין נספח 1 לטופס 2. נספח 4 לטופס 2 כולל לעיתים סכומים שלא נכללו בדוח 66 (בעיקר תשלומים באמצעות חברות כוח אדם) במקרה כזה יש לבצע התאמה גם בינו לבין נספח 5 לטופס 2.
3.	תקן כ"א רשותי אישורו ומה הדין אם התקן לא אושר עד תום השנה	תקן הרשות כלול במסמכי הגשת התקציב השנתי של הרשות לאישור משרד הפנים והוא כולל תקן ייעודי ותקן מוניציפלי. כל עוד לא אושר תקן חדש, יחשב התקן האחרון שאושר כתקן המאושר.

	<u>הסוגיה המקצועית</u>	<u>הנחיה לביצוע</u>
<u>יא.</u>	<u>דוח הביקורת המפורט</u>	
1.	ממצאים חיוביים.	עיקר הממצאים יכלול ליקויים בלבד.
2.	ניתוח סטיות.	אין להציג את כל הסטיות, אלא רק את הסכומים המהותיים. במידה שסכום הסטייה בסעיף כלשהו אינו מהותי ביחס לסך כל הסטיות, הוא לא יוצג אף ששעורי הסטייה בסעיף האמור הינם מהותיים. יש להקפיד על הסבר "חכם" לסטיות ולהימנע מהסבר סתמי.
3.	הצגת הנספחים.	הנספחים יוצגו בפרק המתייחס. לדוגמה – ניתוח הסטיות יוצג בפרק התקציב הרגיל. ההצגה על פי המפורט בתוכן העניינים.
<u>יב.</u>	<u>דוח לתושב</u>	
1.	הכנסות מהמשרדים היעודיים.	בנספח 1 לטופס 2 מוצגות מלוא ההכנסות מהמשרדים היעודיים, לעומת זאת, בדוח לתושב מוצגות בנפרד הכנסות חינוך ורווחה ויתרת ההכנסה מהמשרדים היעודיים נכללת בסעיף "מענק כללי ואחר". לאור האמור לעיל, במרבית הרשויות, סעיף "מענק כללי ואחר" בדוח לתושב אינו זהה לסכום מענק כללי והכנסות ממלוות איזון ואחרות בנספח 1 לטופס 2.
<u>יג.</u>	<u>תקציב מאושר</u>	
1.	תקציב שלא אושר ע"י משרד הפנים.	כאשר מדובר ברשות הנדרשת לאישור שר הפנים לתקציבה מותר להוציא בכל חודש רק 1/12 מהתקציב המאושר האחרון – ממודד. אם לא פעלה כך יש לרשום ליקוי בדוח המפורט.

סוגיות מקצועיות נבחרות מתוך חוזרים שהופצו על ידי אגף בכיר לביקורת

ברשויות המקומיות

מטרתו של פרק זה לרכז סוגיות מקצועיות מיוחדות, אשר נדונו בחוזרים שהפיץ אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות ו/או בדיוני הצוות המקצועי בשנים האחרונות. אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות רואה חשיבות רבה בעריכת החומר המקצועי, והצגתו באופן מרוכז לתועלת ציבור המעיינים.

לצורך נוחות מצורפת טבלה מסכמת, ממוינת לפי נושאים, אשר מרכזת את הסוגיות המהותיות שנדונו, כאמור:

<u>נושא</u>	<u>הסוגיה</u>	<u>סימוכין/ מס' חוזר</u>	<u>הטיפול המקצועי</u>
חייבים וגביה	הנחות ארנונה/ מחיקת חובות	01/2008 חוזר מיוחד 2012 01/2013	מחיקת חובות של יחיד תותר בארבעה תנאים: 1. החלטת מועצה על כללים למחיקת חובות. 2. המלצת ועדת הנחות כי החייב עומד בתנאי ההנחות. 3. אישור יועמ"ש וגזבר. 4. אישור שר הפנים (רק בעיריות). הנחה רטרואקטיבית על פי דין אינה בגדר מחיקת חוב, רק בתנאי שהמשלם לא היה בעל חוב לרשות. עודכן מדגם לבדיקת הנחות ארנונה.
חייבים וגביה	סכומי הגביה	01/2011	יש לוודא התאמה מלאה בין סכומי הגביה המוצגים בנספח 2 לטופס 1 לבין נתוני ההכנסות בטופס 2 ו/או טופס 3 ובאור 5.
חייבים וגביה	תיקוני שומות	חוזר מיוחד 2013	שימת לב לחובתה של הרשות לקלוט תיקוני שומה רטרואקטיביים בפנקסים הממוחשבים. תיוק נפרד ללא רישום, כאמור, נוגד את תקנות הרשויות המקומיות בעניין ניהול פנקסי חשבונות.
מענקים מרשות מקומית עצמאית	העברת מענקים מרשויות מקומיות עצמאיות	חוזר מיוחד 2014 דיון צוות מקצועי 4/5/2014	בחק לשינוי סדרי עדיפות לאומיים לשנים 2013-2014 נקבע כי רשות מקומית עצמאית תעביר למשרד האוצר סכומים המיועדים לרשויות מקומיות אחרות כמענקים. העברת הכספים למשרד האוצר תרשם בתב"ר, שמקור מימונו יכול להיות קרן עודפים, הלוואה או תקציב רגיל – פורטו הרישומים החשבונאיים, לפי העניין. החזר הסכומים ששולמו יעשה באמצעות העלאת הארנונה בשיעור של 0.3%. רק במידה שמקור המימון לתב"ר הנו קרן העודפים, ניתן יהיה להחזיר לאותה קרן סכומים שירשמו כהוצאה בבאור 4 ושיחושבו על פי הנוסחה שהוצגה בחוזר.

נושא	הסוגיה	סימוכין/ מס' חוזר	הטיפול המקצועי
טופס 2	היטל שיקום וחידוש צנרת	01/2010 חוזר מיוחד 2014 דיון צוות מקצועי 4/5/2014	היטל שיקום ששולם לחברת מקורות ירשם כהוצאה שוטפת. במידה שההוצאה לא שולמה, יש לרשום הפרשה להוצאות לשלם. אין להתיר רישום כנגד חשבון השקעה. ברשויות הפטורות מהקמת תאגיד, יועברו כספי היטל השיקום, הנגבים כחלק מהאגרות השוטפות, לקרן מתוקצבת. ההוצאה תרשם בפרק 91. הרשות תפקיד את התקבולים בחשבון בנק נפרד. ניתן להשתמש בקרן המתוקצבת האמורה כמקור מימון בת"ר או בתב"ר עד לגבה הסכומים שהוצאו למטרות שיקום צנרת. ברשויות שאינן פטורות מהקמת תאגיד, אולם טרם יישמו את הוראות החוק, יש לוודא תשלום למקורות בגין היטל השיקום או לחילופין רישום בקרן מתוקצבת. קיים איסור להעביר הכנסות מקרן ביוב ו/או מים לכיסוי תשלומים בגין היטל שיקום.
טופס 2	הכנסות ממשרדי ממשלה	חוזר מיוחד 2009	הכנסות לקבל ממשרדי ממשלה ירשמו בדוחות הכספיים רק אם ההכנסה התקבלה עד לסיום הבקורת או שקיימת התחייבות חד משמעית על זכאותה של הרשות להכנסה במועד ידוע. אין לצבור מענקים מיוחדים לכיסוי גרעון מצטבר או למימון תב"רים.
מאזן	תיקי איחוד	03/2009 01/2011	ניתן הסבר מקיף על מהותו של תיק איחוד, ההליך המשפטי, נהלי בקורת ואופן ההצגה בדוחות הכספיים. דוגמה לנוסח ההסתייגות במקרה של הפרשים מהותיים בין ההתחייבות הרשומה בספרים בגין תיקי האיחוד לבין נתוני ההוצאה לפועל.
מאזן	מלוות	חוזר מיוחד 2009	יש לבדוק את נכונות הסיווג של עומס המלוות לסוף שנה על פי מטרות המלוות; מים, ביוב, פיתוח ואחר. לסווג זה השפעות פיננסיות על הרשות המקומית.
מאזן	מחזור מלוות לתאגידי מים וביוב	דיון צוות מקצועי 4/5/2014	מחזור מלוות הותר לרשויות מקומיות, שבהן תאגיד המים והביוב לא פרע את ההלוואה שנתנה לו מאותה רשות מקומית, בניגוד לתנאי ההסכם המקורי. תאגידי המים והביוב התחייבו לפרוע את ההלוואות החדשות.

נושא	הסוגיה	סימוכין/ מס' חוזר	הטיפול המקצועי
			מכיוון שההלוואות נרשמו על שם הרשויות המקומיות, יש לכלול אותן בעומס המלוות. הטיפול במחזור המלוות זהה לטיפול הנהוג בכל מקרה של מחזור מלוות רגיל.
דוח מפורט	ארנונה	01/2013	במידה שלא בוצע סקר נכסים ברשות מקומית בתדירות הנדרשת על פי ההנחיות המקצועיות ו/או כללי מינהל תקין, יוצג ליקוי בפרק ב לדוח המפורט בנוסח המובא בחוזר.
דוח מפורט	דוחות מבקר פנים	05/2008	רק במידה שמבקר פנים לא הגיש כל דוח במהלך השנה האחרונה או השנים האחרונות תצוין עובדה זו כליקוי בפרקים ב ו - ד לדוח המפורט. אם הוגש דוח לשנה השוטפת, גם אם באיחור, אין לציין ליקוי.
			יש להתייחס רק לדוחות בקורת שהותרו לפרסום.
שכר	קרן דמי ניהול פנסיה תקציבית	04/2008	סכומים שנוכו מעובדים יוצגו כקרן בלתי מתוקצבת. הכספים יופקדו בקופת גמל מיועדת. יתרת הקופה תוצג במאזן כהשקעה מיועדת לזמן ארוך. העדר הפקדה של הסכומים שנוכו הנו ליקוי לפרק ב בדוח המפורט.
שכר	שכר חינוך	02/2008	שכר בכירים בחינוך וברווחה יוצגו בנספח 4 לטופס 2 כחלק מהשכר הכולל לחינוך ולרווחה, ולא בנתוני יתר משרות בכירים.
תאגידים	גופים מתוקצבים	04/2009	תאגיד עירוני הנו תאגיד שבו מחצית מאמצעי השליטה או יותר מוחזקים על ידי רשות מקומית. השתתפות בתקציב תאגיד עירוני אינה תמיכה. כל השתתפות בהוצאות תאגיד אחר מצריכה אישור לפי נוהל תמיכות. תשומת הלב לתקנות העיריות (מכרזים) (תיקון) – התשע"ב 2011, אשר מקנה פטור בהעברת כספים בדרך של קנית שירותים ממתנ"ס בתנאים מסוימים, שפורטו בו.
תאגידים	תאגיד מים וביוב	03/2008	השקעה במניות תאגיד תרשם כהשקעה מחד, וכזיכוי בקרן מתוקצבת, מאידך. העמדת הלוואה לתאגיד לא תרשם במאזן. תנאי ההלוואה יכללו בבאור. יינתן באור תמציתי של מלוא תנאי העסקה עם התאגיד. תמורות מתאגיד מים וביוב במזומן – מענק תאגוד, ריבית, דיבידנד וכיו"ב, ירשמו כהכנסה בקרן מיועדת על

<u>נושא</u>	<u>הסוגיה</u>	<u>סימוכין/ מס' חוזר</u>	<u>הטיפול המקצועי</u>
			בסיס מזומן, והשימוש יהיה למטרות שנקבעו בחוזר מנכ"ל 04/2008, ולפי סדר העדיפויות שצוין בו.
תאגידים	עמותות נשלטות	חוזר מיוחד 2010	הפרשה בגין מלוא סכום הגרעון המצטבר בעמותה נשלטת על ידי רשות מקומית תרשם רק אם לרשות המקומית התחייבות לכיסוי הוצאות העמותה, בין בדרך של ערבות ובין בדרך אחרת. במידה שקיימת התחייבות של צד ג' לכיסוי חלק מהגרעון האמור, תרשם הפרשה רק בגין חלקה של הרשות המקומית בגרעון. רואה החשבון יפעיל שיקול דעת לגבי מכלול הנסיבות המצדיקות את רישומה/אי רישומה של ההפרשה.

דוח ביקורת מפורט

ראשי פרקים עיקריים לדוח הביקורת המפורט

מבוא

רואה חשבון המבצע את ביקורת הדוחות הכספיים ברשות המקומית יגיש למנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים, דוח ביקורת מפורט יחד עם הדוח הכספי המבוקר.

על רואה החשבון לערוך ביקורת על כל הנושאים המפורטים בפרק ד' להלן.

יצוין כי אין לרשום בדוח המפורט שמות מלאים של נושים, תושבים, עובדים, נבחרי ציבור וכיו"ב. הרישום יבוצע בראשי תיבות בלבד.

נושא שבוקר ונמצאו לגביו ממצאים שהועלו בדוח שנה קודמת, יכללו הממצאים במסגרת פרק "מעקב אחר תיקון ליקויים".

נושא שבוקר ונמצאו לגביו ליקויים שלא נכללו בדוח שנה קודמת, יש להתייחס לגביו בפירוט מספק, כולל הסברי רקע על הנושא הנדון והממצאים שהועלו, וזאת בפרק המשנה הרלוונטי של פרק ד' - "תחומי פעילות שבוקרו השנה".

מבנה דוח הביקורת המפורט, שמות הפרקים ומספרם יהיו כדלקמן:

דוח רואי החשבון המבקרים	
נתונים כלליים על הרשות המקומית	פרק א -
הממצאים העיקריים שהועלו בביקורת השנה	פרק ב -
מעקב אחר תיקון ליקויים	פרק ג -
תחומי פעילות שבוקרו השנה	פרק ד -
1. ד. התקציב הרגיל	
2. ד. שכר עובדים בכירים ועובדים סטטוטוריים כנגזרת משכר מנכ"ל הרשות המקומית שהתקבלו במהלך שנת 2017	
3. ד. יתרות חוב	
4. ד. בדיקת עיתוי רישום התחביויות לספקים ונותני שירותים	
5. ד. בדיקות מיוחדות ונושאים אחרים	
6. ד. ביקורת במועצות אזוריות	
7. ד. רכוש קבוע	

הדוח לתושב (נספח)

דוח רואי החשבון המבקרים לדוגמה

לכבוד

גב' עפרה ברכה

מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות מקומיות והממונה על החשבונות

משרד הפנים

ירושלים

ג.נ.,

הנדון: (*) – דוח ביקורת מפורט לשנת 2017

(שם הרשות המקומית)

הביקורת ברשות המקומית נערכה בהתאם להנחיות המקצועיות ולתוכניות הביקורת שנמסרו לנו.

בדוח הביקורת המפורט צוינו הממצאים שהועלו במהלך בדיקתנו ברשות המקומית, ואשר מצביעים על חריגה מההנחיות המחייבות את הרשות המקומית.

רואה חשבון

(חתימה וחותמת)

תאריך

(*) למלא את הפרטים החסרים.

פרק א' - נתונים כלליים על הרשות המקומית

בנתונים כלליים יש לכלול :

- 1.א. מעמד מוניציפלי ושטח שיפוט.
- 2.א. במועצה אזורית רשום את שמות הוועדים המקומיים הנכללים בתחום השיפוט של המועצה האזורית. [רואה החשבון יוודא קיומה של התאמה מלאה בין הרשימה המצוינת בפרק זה לבין המוצג בפרק ד.6 לדוח המפורט]
- 3.א. מספר התושבים (לפי הקובץ המצוי באתר משרד הפנים) ומספר בתי אב (לפי מחלקת הגביה).
- 4.א. שם ראש הרשות שכהן בשנת 2017 ושם ראש הרשות הנוכחי (במידה וחל שינוי) ומועד תחילת כהונתו/ה/ם.
- 5.א. מספר הסגנים לראש הרשות בשנת הדוח וכיום, בשכר ובתואר.
- 6.א. מספר חברי המועצה בשנת 2017.
- 7.א. ועדות ברשות – יש לציין הועדות העיקריות ברשות ומספר הישיבות בשנת הדוח עבור כל ועדה מצוינת. (אין לפרט שמות חברי ועדות).
- 8.א. מוסדות חינוך בשנת הלימודים שהחלה בספטמבר 2017 (פרוט של סוגים ומספר תלמידים).
- 9.א. פניות למחלקת הרווחה (פרוט מספר פניות בכל נושא).
- 10.א. סטייה מהדוח האחיד של רואי החשבון המבקרים את הדוח הכספי או הפניית תשומת לב אשר נכללה בדוח רואי החשבון המבקרים. יש לפרט כאן את המידע הרלוונטי אשר נכלל בחוות הדעת לדוח הכספי, לרבות הסיבות שהביאו לכך שרואי החשבון סטו מהנוסח האחיד.
- 11.א. מועד פרסום בעיתונות של הדוח לתושב לשנת 2016. במידה שהדוח לא פורסם, יש לציין זאת במפורש ולכלול על כך הערת ליקוי גם בפרק על הממצאים העיקריים.
- 12.א. חשב מלווה – במידה שלרשות מונה חשב מלווה, יש לציין: ביום xx מינה משרד הפנים את מר xx כחשב מלווה של הרשות.
- 13.א. ועדה ממונה ("ועדה קרואה") – ועדה למילוי תפקידי ראש הרשות המקומית והמועצה או ועדה למילוי תפקידי המועצה. במידה שמונתה ועדה קרואה, יש לציין: ביום xx מינה שר הפנים ועדה למילוי תפקידי המועצה/ ועדה למילוי תפקידי ראש הרשות המקומית והמועצה (מחק את המיותר).

א.14 פרטים על ועדת ביקורת ברשות המקומית על פי המבנה הבא :

מס"ד	נושא/נוהל	לשנת yyyy בנושא	כן	לא	הערות
1	א. האם בחרה הרשות ועדת ביקורת? ב. מתי הוקמה ועדת ביקורת? (רשום תאריך). ג. האם ועדת הביקורת דנה בדוחות הביקורת שהכין : - מבקר הפנים - משרד הפנים - מבקר המדינה				
2	האם הרכב בוועדת הביקורת בהתאם לחוק.				
3	האם הועדה הגישה המלצות למליאת הרשות לדוח הביקורת של : - מבקר הפנים - משרד הפנים - מבקר המדינה				
4	האם ועדת ביקורת מנהלת מעקב אחר תיקון הליקויים ויישום המלצות הביקורת שהעלה : - מבקר הפנים - משרד הפנים - מבקר המדינה				
5	האם מועצת הרשות המקומית קיימה דיון בדוחות הביקורת שנערכו ברשות ובהמלצות ועדת הביקורת?				

פרק ב' - הממצאים העיקריים שהועלו בביקורת השנה

**תשומת הלב לפרק מ' - ראשי פרקים
ודוגמאות לניסוח ממצאי ביקורת עיקריים.**

1. הנחיות כלליות

יש להקפיד ולנסח את הממצאים בצורה תמציתית ובהירה. ליד כל ליקוי יש לציין את האסמכתא החוקית או המקצועית לליקוי (חוק, הנחיה מקצועית, נוהל בקרה פנימית וכדומה) וכן את ההפניה לפרק / לסעיף בדוח הביקורת המפורט בו צוין הליקוי בהרחבה.

ניתן להעזר בדוגמאות לניסוח ממצאי הביקורת העיקריים המצורפים בפרק מ' לספר הנחיות זה.

מהותיות:

יש לכלול בעיקר הממצאים ליקויים מהותיים בלבד.

במקרים בהם מצוינים ליקויים אשר במהותם נובעים מיתרות כספיות, לדוגמא - "קיימת אי התאמה בין יתרת חייבים בהנהלת החשבונות לבין...." או "קיימת חריגה בביצוע...." - יש לציין את הסכומים הרלוונטיים בכדי שקורא הדוח יוכל לבחון את ההיקף הכספי בו מדובר.

יש לציין עד עשרה ליקויים מהותיים בלבד. על רואה החשבון לבחור מתוך כלל הליקויים שהעלה את עשרת הליקויים המהותיים ביותר, אלו שלדעת רואה החשבון נדרשת עדיפות לתיקונם. במידה שלדעת רואה החשבון יש מקום לציין יותר מעשרה ליקויים עיקריים, עליו להיוועץ במעין ולקבל את אישורו לכך. למען הסר ספק יובהר, כי המעין רשאי לדרוש מרואה החשבון המבקר להוסיף בפרק ב' ליקויים נוספים לאלו שנכללו בפרק זה על ידו.

כל הליקויים יצוינו בפרק ד' בסעיפים המתאימים. ליקוי שלדעת רואה החשבון הינו מהותי, יסומן בסופו ב- # ויכלל גם בפרק ב'. ליד הליקוי בפרק ד' יצוין מס' הסעיף בפרק ב' בו הוא נכלל.

2. הנחיות לדיווח ולעריכה באמצעות אתר האינטרנט של משרד הפנים

על רואה החשבון לדווח על ממצאי הביקורת שעלו בדוח הביקורת המפורט באמצעות אתר האינטרנט של משרד הפנים.

הדיווח הממוחשב מחייב את רואה החשבון ומהווה חלק מהסכם העסקתו.

האמור כאן מתייחס לאופן הדיווח והעריכה של **פרקים ב' ו- ג'** בדוח הביקורת המפורט.

לאחר הדיווח באמצעות האתר יועברו הליקויים לתוכנת WORD לצורך שילוב המידע בפרקים ב' ו- ג' בגוף דוח הביקורת המפורט.

2. הנחיות לדיווח ולעריכה באמצעות אתר האינטרנט של משרד הפנים (המשך)

הנחיות מפורטות לגבי הפעלת המערכת, מוצגות בהמשך בסעיפים ד' עד ז'.

א. הכניסה למערכת רואי החשבון

- לאחר הכניסה לאתר משרד הפנים www.moin.gov.il להקיש את השם והסיסמה שכל רואה חשבון יקבל ממשרד הפנים.
- על המסך תוצג הרשות המקומית המבוקרת על ידי רואה החשבון.
- בחירת "דוח ביקורת מפורט" - מתוך האפשרויות המוגדרות בצדו הימני של המסך.

במסך יוצגו כל הליקויים משנים קודמות מלבד הליקויים הבאים:

- * ליקוי שהוגדר עד וכולל שנת **2016** כליקוי שתוקן.
- * ליקוי שהוגדר עד וכולל שנת **2016** כליקוי בהפסקת מעקב.
- * ליקוי שהוגדר עד וכולל שנת **2016** כליקוי חד פעמי שאינו חוזר.

ב. הטיפול בממצאים משנה קודמת

בשלב ראשון יש לסקור את הממצאים המוצגים במסך, אשר בגמר העבודה יוצגו בפרק ג' בדוח הביקורת המפורט לשנת 2017.

לתשומת לבכם, יתכן שליקויים מסוימים מוצגים במסך במקוטע. הדבר נובע ממגבלת מקום במסך זה.

על מנת להציג את הליקוי במלואו יש ללחוץ עליו, כך שתקבל הצגה מלאה במסך "עדכון פרטי ליקוי".

לגבי הליקויים המוצגים במסך יתכן אחד משני מקרים -

המקרה האחד - הליקוי שהוצג בשנה קודמת לא תוקן ואין מקום לכל התייחסות נוספת השנה. יש להשאיר הליקוי ללא שינוי והוא ימשיך להופיע גם השנה בפרק ג' כליקוי שלא תוקן.

המקרה השני - חל שינוי בשנת 2017 המחייב התייחסות.

להלן ההנחיות לגבי המקרה השני

במקרה השני יש ללחוץ על גבי הליקוי לקבלת מסך המציג את "עדכון פרטי ליקוי".

ב. הטיפול בממצאים משנה קודמת (המשך)

לגבי עדכון פרטי ליקוי יתכנו שני שינויים אפשריים: "עדכון סטטוס" ו "עריכה" -

(1) עדכון סטטוס

- אם לא חלו שינויים בליקוי משנה קודמת והוא לא תוקן אין לבצע שינוי בעדכון סטטוס.
- אם חלו שינויים בליקוי משנה קודמת יש ללחוץ על "עדכון סטטוס". יפתח מסך. מוצגים ארבעה סטטוסים, עליכם לבחור אחד מהם כדלקמן: -
 - לא תוקן (לא רלוונטי במקרה זה).
 - תוקן.
 - תוקן חלקית.
 - הפסקת מעקב.

(2) עריכה

בלחיצה על "עריכה" יפתח מסך בו ניתן לבצע שלושה סוגים של שינויים -

- (א) "תאור ליקוי".
- (ב) "סיווג ליקוי".
- (ג) "נושא ליקוי (I)".

אין להתייחס לשדות האחרים המופיעים במסך ואין לשנות את שנת הליקוי.

(א) שינוי עריכה ב- "תאור ליקוי"

בממצאים מסוימים מאלו שפורסמו לשנת 2016 נכללו נתונים כספיים וכמותיים אשר היו נכונים לאותה שנה מבוקרת. **על מנת למנוע מצב בו יכללו בממצאי שנת 2017 נתונים כספיים של שנת 2016 יש לעדכן את הנתונים הנכונים לשנת 2017.**

במידה שאין נתונים כספיים מעודכנים לשנת 2017 (משום שלא היתה דרישה לבקר את אותם נתונים בביקורת לשנת 2017), יש לעדכן את הניסוח באופן שלא יכלול בו נתון כספי או כמותי.

(ב) שינוי עריכה ב- "סיווג ליקוי"

על אף שמוצגים שלושה מצבים אפשריים בסיווג ליקוי, יש לסמן רק אחד משניים -

- ליקויים שהרשות יכולה וחייבת לתקן - זוהי ברירת המחדל. ראה הבהרה גם בפרק ג' (מעקב אחר תיקון ליקויים).

- ליקויים נקודתיים או חד פעמיים שאינם חוזרים. - ראה הבהרה גם בפרק ג' (מעקב אחר תיקון ליקויים).

ב. הטיפול בממצאים משנה קודמת (המשך)

(ג) שינוי עריכה ב- "נושא ליקוי (I)"

אין לערוך כל שינוי בנושא ליקוי. הנתונים יוצגו בפרק ג' של דוח הביקורת המפורט לשנת 2017 על פי החלוקה ל"נושאים" (פרקים) שהוגדרו בשנה קודמת.

הליקויים שיסומנו על ידכם השנה ב- "עדכון סטטוס", כליקוי ש"תוקן" או כליקוי שסומן ב"הפסקת מעקב" וכן אלו שיסומנו על ידכם ב- "סיווג ליקוי", כ"ליקויים חד פעמיים שאינם חוזרים", ימחקו מרשימת הליקויים באתר משרד הפנים לשנת 2017.

ג. הטיפול בקליטת ממצאים חדשים

בשלב הבא הנכם נדרשים לקלוט את הליקויים החדשים שיכללו בפרק ב' בדוח הביקורת המפורט לשנת 2017.

לשם כך יש לחזור למסך "דוח ביקורת מפורט" ולבחור "הוספת ליקוי חדש".

לאחר הקלדת "תאור ליקוי" יש לבחור את הנושא (הפרק) אליו ישויד הליקוי. הנושא יוגדר בשדה "נושא ליקוי (I)".

הממצאים לשנת 2017 ימוינו לאחד מהנושאים (הפרקים) הבאים:

ביצוע התקציב הרגיל (כולל ממצאים בנושא תמיכות ובנושא עיתוי רישום התחייבויות לספקים).

ביצוע תקציבי הפיתוח.

חייבים (כולל ממצאים בנושא יתרות חוב של נבחרים ועובדים וחובות מסופקים ואבודים) **ארנונה ומים** (כולל ממצאים בנושא "מערך הגביה").

רישום, דיווח כספי והתקשרויות.

מערך השכר והעסקת עובדים.

ניהול נכסים ובטיחות (כולל ממצאים בנושא הקצאת מקרקעין ללא תמורה וחברות כלכליות ותאגידים).

מנגנוני בקרה וביקורת פנימית (כולל ממצאים על פעילות מועצת העיר, פעילות הוועדות לרבות הוועדה לענייני ביקורת ופעילות מבקר העירייה).

נושאים אחרים

בבואכם לבחור את נושא הליקוי בתפריט נושאי הליקויים המופיע במסך, עליכם לבחור את הנושא המתאים ביותר כפי שנפתח בחלון האפשרויות (קומבו) ביישום שבאתר משרד הפנים.

רשימת נושאי הליקויים המוצגים במערכת כוללת גם נושאי ביקורת שהוגדרו בשנים קודמות. יש להימנע מלסווג לנושאי ביקורת נוספים מעבר ל-8 הנושאים הנ"ל ולהמנע ככל האפשר מהשימוש בפרק "נושאים אחרים".

ג. הטיפול בקליטת ממצאים חדשים (המשך)

לאחר מכן יש לסמן ב"סיווג ליקוי" את אחת מהאפשרויות הבאות - בלבד :

- ליקויים שהרשות יכולה וחייבת לתקן.
- ליקויים חד פעמיים שאינם חוזרים. [לתשומת לבכם: ליקוי שיוגדר על ידכם כחד פעמי שאינו חוזר ימחק מהמערכת בשנת 2018. יש לוודא שאכן זו היתה כוונתכם.]

אין להתייחס לאפשרות השלישית (ליקויים שהרשות בדעה שלא ניתן לתקנם).

ברירת המחדל של עדכון הסטטוס הניתנת לגבי ממצאים חדשים היא "לא תוקן". אין לשנות אותה.

הממצאים החדשים שהוכנסו על ידכם לשנת 2017 יופיעו על המסך בצבע כחול כשמצד ימין יוצג "חדש" בצבע אדום, זאת כדי לעזור לכם להבדיל על גבי המסך בין הממצאים הישנים לבין הממצאים החדשים.

ד. הבהרה לגבי השדות המוצגים במסך

במסך "עדכון פרטי ליקוי" או "הוספת ליקוי חדש" נכללים השדות הבאים :

ספר'	שם השדה	יעוד השדה
1	תאור ליקוי	מיועד להקלדת ליקויים חדשים או לשינוי בתוכן של ליקויים משנה קודמת.
2	מספר ליקוי	המערכת נותנת מספר אוטומטי שונה לכל ליקוי. אין להקליד נתונים בשדה זה.
3	סיווג ליקוי	יש לבחור אחד משני סיווגים - ליקויים שהרשות יכולה וחייבת לתקן - מיועד לליקוי שאינו חד פעמי ("קבוצה ראשונה" המוגדרת להלן בפרק ג'). ליקויים חד פעמיים שאינם חוזרים - מיועד לליקוי נקודתי או חד פעמי, או שאינו ניתן לתיקון ("קבוצה שנייה" המוגדרת להלן בפרק ג').
4	נושא ליקוי (I)	מיועד לבחור את הנושא אליו יוחס הליקוי. בליקויים משנה קודמת - אין לשנות את הסיווג. בליקויים חדשים - יש לבחור באחד הנושאים של שנת 2016.
5	תת נושא (I)	אין להקליד נתונים בשדה זה.
6	נושא ליקוי (II)	אין להקליד נתונים בשדה זה.
7	תת נושא (II)	אין להקליד נתונים בשדה זה.
8	דרוג ליקוי	אין להקליד נתונים בשדה זה.
9	סטטוס	יש לבחור את הערך המתאים לשנת הביקורת הנוכחית [לפי העניין] סעיפים ג' וד' להלן.
10	קשור לליקוי מספר	אין להקליד נתונים בשדה זה.
11	שנת ליקוי	אין להקליד נתונים בשדה זה - המערכת מכניסה אוטומטית את שנת הביקורת הנוכחית.
12	ערך למיון	אין להקליד נתונים בשדה זה.

ה. לפני הדפסת הדוח בוורד

1. לפני יציאה מכל מסך בו ביצעתם שינוי או קליטה יש ללחוץ על "שמירה ויציאה".
2. לאחר גמר הטיפול בליקויים ניתן לקבל את הליקויים לתוך מסמך וורד אותו ניתן לשלב בדוח הביקורת המפורט כמפורט בהמשך.
- המערכת תמייין את הליקויים לפרק ב' - ליקויים חדשים בשנת הביקורת הנוכחית ולפרק ג' - ליקויים משנים קודמות (יופיעו בצורת טבלה).
3. במסמך הוורד שמתקבל מתווסף בכל סוף ליקוי מספר בסוגריים (המסומן באפור). המספור מיועד לשימוש פנימי של משרד הפנים והוא מציג את השנה בה הממצא הוצג לראשונה.

ו. תהליך העברת הליקויים למסמך WORD :

- תהליך העברת הליקויים למסמך WORD מורכב מהשלבים הבאים :
- פתיחת יישום WORD המותקן בעמדת רואה החשבון באופן אוטומטי ע"י המערכת.
 - שתילה אוטומטית של הליקויים שהוזנו למערכת לתוך המסמך בפורמט הנדרש.

ז. הגדרות נדרשות במחשב רואה החשבון לשם העברת הליקויים ל-WORD :

(1) **הגדרות במחשב רואה החשבון:** לצורך הפעלת האפשרות לקבלת הליקויים לתוך מסמך WORD עבור דוח ביקורת מפורט וכן עבור דוח ממצאים עיקריים, יש להגדיר מספר הגדרות במחשב של רואה החשבון. קביעת הגדרות אלה הינה חד פעמית ויש לבצעה פעם אחת לפני הלחיצה בפעם הראשונה על הכפתור "הדפסת ליקויים" לצורך העברת הליקויים למסמך Word. ללא הגדרות אלה הכפתור "הדפסת ליקויים" במסכי הליקויים במערכת לא יבצע דבר. אופן קביעת ההגדרות מופיע להלן.

(2) **גרסת Word במחשב רואה החשבון:** יודגש כי גרסת WORD הנדרשת היא 2000 או 2002. המערכת אינה תומכת בגרסאות ישנות יותר.

(3) **פירוט ההגדרות הנדרשות במחשב רואה החשבון לצורך הדפסת ליקויים:**

- (ההגדרות נרשמו עבור הגרסאות העברית והאנגלית)
- (א) יש להפעיל את דפדפן האינטרנט Internet Explorer. (לא netscape).
 - (ב) מתוך תפריט כלים / tools - לבחור אפשרויות אינטרנט / internet options.
 - (ג) מתוך מסך אפשרויות אינטרנט / internet options - לבחור בחוצץ אבטחה / security.
 - (ד) מתוך חוצץ אבטחה / security - ללחוץ על אתרים מהימנים / trusted sites שיהיה צבוע בכחול.
 - (ה) מתוך אותו חוצץ אבטחה / security - ללחוץ על החלונית אתרים / sites.

- (ו) בתוך מסך אתרים מהימנים / trusted sites – להוריד את הסימון מ-
"דרוש אימות שרת (https:) עבור כל האתרים באזור זה / require
.server verification (https) for all sites in this zone
- (ז) בתוך אותו מסך אתרים מהימנים / trusted sites - להקליד
https:// www.moin.gov.il לתוך תיבת "הוסף אתר אינטרנט זה
לאזור / Add this Web site to the zone.
- (ח) בתוך אותו מסך אתרים מהימנים / trusted sites – ללחוץ על החלונית
אישור.
- (ט) מתוך חוצץ אבטחה / security - הנכם נדרשים לוודא כי "אתרים
מהימנים" הינו הסמל הנבחר (בחלון הלבן). לאחר מכן ללחוץ על
החלונית רמה מותאמת אישית / custom level .
- (י) בתוך חוצץ הגדרות אבטחה / security settings - יש להפוך לזמין /
enabled את חמשת הסעיפים הנמצאים בהגדרות תחת הכותרת הפעל
פקדים ותוספות של ActiveX / ActiveX controls and plug ins.
- (יא) בתוך חוצץ הגדרות אבטחה / security settings - ללחוץ על החלונית
אישור.
- (יב) בתוך מסך אפשרויות אינטרנט / internet options - ללחוץ על החלונית
אישור.

בסיום הכנסת ההגדרות הנ"ל הנכם נדרשים לצאת מאינטרנט אקספלורר, להכנס
שנית ולבדוק שבכניסתכם לאתר משרד הפנים יופיע בתחתית המסך על גבי שורה
אפורה Trusted sites אתרים מהימנים.

במידה ולא התקבלה ההודעה המבוקשת, יש לשוב ולבדוק את ההגדרות במחשב
הנוכחי או במחשב אחר. במידה ובכל זאת לא מופיע בתחתית המסך Trusted
sites אתרים מהימנים. ניתן לבקש עזרה טכנית מחברת מחשב אשר פרטיה
ימסרו בהמשך על ידי אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות.

(4) ביצוע פעולת הדפסה:

- (א) הדפסת ליקויים - דוח ביקורת מפורט / ממצאי ביקורת עיקריים
- (ב) יש לבחור בתפריט המערכת הימני את האפשרות מעקב ליקויים - דוח ביקורת מפורט או ממצאי ביקורת עיקריים.
- (ג) בסרגל הכלים המופיע במסך יש ללחוץ על הכפתור "הדפסת ליקויים" (במסך דוח ביקורת מפורט) או "הפקת דוח ממצאי ביקורת עיקריים" (במסך ממצאי ביקורת עיקריים).
- (ד) המערכת מפעילה את היישום Word בתחנה באופן אוטומטי. על המסך מוצגת חלונית המציגה את התקדמות ההדפסה. יש להמתין עד לסיום התהליך. ללא ההגדרות בסעיף 3 תהליך זה לא יפעל.
- (ה) לאחר סיום התהליך מוסתרת חלונית ההתקדמות ותוצאת ההדפסה מופיעה במסמך Word חדש בתחנת העבודה של המשתמש.

פרק ג' - מעקב אחר תיקון ליקויים

1. הנחיות כלליות

אחד מנושאי הביקורת החשובים ביותר הינו המעקב אחר תיקון הליקויים שהועלו בביקורות קודמות. התייחסות הרשות המקומית להערות הביקורת והענות לתיקון הליקויים הינם מהסממנים הבולטים לאפקטיביות הביקורת ולדרך התנהלותה של הרשות המקומית מבחינת המינהל התקין.

יצוין כי מבדיקה השוואתית שנערכה על ידי אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות, עולה כי מרבית הרשויות מתקנות ליקויים רבים אולם לא את כולם. הליקויים שאינם מתוקנים נחלקים לשתי קבוצות -

"קבוצה ראשונה" - ליקויים שאינם חד פעמיים.

"קבוצה שנייה" - ליקויים נקודתיים או חד פעמיים שאינם חוזרים.

רואה החשבון המבקר מתבקש לשייך את הליקויים שהועלו בשנים קודמות (ואשר לא תוקנו בשנים קודמות) לאחת משתי הקטגוריות. אין לציין את השייך לקבוצה בתיאור הליקוי.

רואה החשבון מתבקש להקפיד על ביצוע ההנחיות באשר לסיווג הליקויים וציון הליקויים שלא תוקנו על ידי הרשות המקומית. במידת האפשר ובהתייעצות עם רו"ח המעין יש להמנע מלציין כי ליקויים לא תוקנו, אם רואה החשבון נוכח לדעת שלא ניתן לתקנם. במידה שעמדת הרשות המקומית היא שליקוי אינו ניתן לתיקון, תצוין עמדתה בקצרה בצמוד לליקוי.

במידה שמסקנת רואה החשבון הינה שהליקוי אינו חד פעמי והוא נובע מחוסר בקרה בתהליך או מכשל אחר המחייב תיקון, הליקוי יסווג בקבוצה הראשונה. רק אם לדעת רואה החשבון הליקוי הוא נקודתי או חד פעמי, יש לסווגו כליקוי השייך לקבוצה השנייה.

דוגמא לליקויים השייכים לקבוצה השנייה:

- לעובד שפוטר חושבו פיצויים בשיעור של 150% עקב טעות בחישוב.
- למרות פיגור במסירת עבודה לא הוטל קנס על הקבלן.

הערה: ליקוי שחוזר על עצמו לא יכול להיכלל במסגרת הליקויים שבקבוצה השנייה.

1. הנחיות כלליות (המשך)

להלן מבנה הדיווח בפרק ג':

הליקוי	תוקן / לא תוקן / תוקן חלקית

בטבלה זו יכללו רק ליקויים השייכים לקבוצה הראשונה שלא תוקנו בשנה קודמת.

ליקויים שהוגדרו בשנה קודמת כשייכים לקבוצה השנייה יגרעו על ידי המערכת מהדוח המודפס בוורד בלבד לשנת 2017.

יודגש כי על רואה החשבון המבקר להבין היטב את הליקויים שנכללו על ידו בדוח. נמצאו מקרים בהם רואי החשבון העתיקו ליקויים שהוצגו על ידי רואי חשבון קודמים ולא ידעו להסביר למה התכוונו אותם רואי חשבון. במידה שרואה החשבון לא מבין ליקוי שהועלה בעבר עליו לפנות ולברר זאת עם רואה החשבון הקודם ובמידת הצורך להתייעץ עם רואה החשבון המעין.

2. ליקויים שהועלו מדוחות מבקרים אחרים

את הליקויים המשמעותיים שעלו מדוחות מבקרים אחרים (מבקר הרשות המקומית, מבקר המדינה, אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות) אשר פרסומם הותר, יש להציג בתמצית, תוך הקפדה על דיוק בציטוט מן המקורות, רק בפרק ד' בדוח הביקורת המפורט, ולמען הסר ספק מובהר כי אין להעבירם מפרק ד' לאף פרק אחר בדוח!

3. הנחיות לדיווח ולעריכה באמצעות אתר האינטרנט של משרד הפנים

ההנחיות לדיווח ולעריכה באמצעות האתר המפורטות בפרק ב' חלות למעשה גם בפרק ג'.

יצוין כי ליקוי החוזר על עצמו גם השנה יוצג בפרק ג'. לפיכך יש להקפיד ולהתאים את התוכן לנתונים הרלוונטיים לשנת 2017. ראה בקשר לכך בפרק ב' סעיף 2.ב.(2).א). - שינוי עריכה ב- "תאור ליקוי".

לאחר הורדת הקובץ מהוורד ושמירתו כקובץ וורד אצלכם במשרד, עליכם למספר במספור שוטף ורציף את כל הליקויים המופיעים בפרקים ב' ו-ג'. נדרש מספור שוטף נפרד לפרק ב' ומספור שוטף נפרד לפרק ג'.

את הנ"ל יש לשלב כחלק מהדוח המפורט המוגש לעיון.

פרק ד' - תחומי פעילות שבוקרו השנה

1.ד התקציב הרגיל

- יש לתת מידע בדבר הכנת התקציב ודברי הסבר לתקציב: יש לתת תאור קצר האם תקציב השנה מבוסס על שנה קודמת בתוספת אחוזים או שנבנה בתהליך איסוף מידע ודיונים עם המחלקות.
- מועד אישור התקציב המקורי ותוספות לתקציב (במידה והיו) ע"י מועצת הרשות ומשרד הפנים.
- כאשר לרשות המקומית אושרה תוכנית הבראה או תוכנית התייעלות, יובא בסעיף זה מידע תמציתי על תקופת התוכנית, בנוסף יינתן ניתוח תמציתי של הביצוע לעומת התוכנית והמתייחס לשנת הדוח. להלן ניתוח לדוגמא: הרשות המקומית נדרשה להפחית את הוצאות השכר בשנת הדוח ב - 10% לעומת השנה הקודמת אשר בה הסתכמו הוצאות השכר ב- 500 אלפי ש"ח, בפועל ביצוע הוצאות השכר בשנת הדוח הסתכם בכ- 475 אלפי ש"ח, המהווה הפחתה בשיעור - 5% בלבד בהוצאות השכר.
- סקור את דוח ההשוואה בין הביצוע השנה לתקציב לשנה, אשר נכלל השנה כנספח לדוח הכספי והתמקד בסטיות **בשעורים ובסכומים ניכרים** המופיעים בו. בקש את הסברי הגזברות לסטיות אלה. הצג את טבלת הנספח האמור, ההסברים שנתקבלו והממצאים.

יצוין כי המינהל לשלטון מקומי מוציא מדי שנה קובץ - "הנחיות להגשת מסגרת תקציב הרשות המקומית לשנת 20XX" הכולל את המדיניות הכללית, ההנחיות והמסמכים שעל הרשות המקומית להגיש לצורך אישור משרד הפנים, ומתייחס לתקציב הרגיל ולתקציב הבלתי רגיל. רואה החשבון נדרש לעיין בקובץ זה לצורך הביקורת. הקובץ נמצא באתר משרד הפנים באינטרנט (www.moin.gov.il) במדור המנהל לשלטון מקומי.

2.ד שכר עובדים בכירים ועובדים סטטוטוריים כנגזרת משכר מנכ"ל הרשות המקומית שהתקבלו במהלך שנת 2017

כללי

דרך קבלת עובדים ברשויות המקומיות ואופן ההתקשרות עמם, הוסדרו בתקנות שונות, בצווים, בפקודת העיריות, בפקודת המועצות המקומיות, בחוזרי מנכ"ל משרד הפנים ובהנחיות מנהל האגף לכוח אדם ושכר ברשויות המקומיות. הוראות אלה נועדו להבטיח כי יקלטו מועמדים מתאימים לתפקידים השונים, בהתייחס לכישוריהם ולרמתם המקצועית בלבד.

מטרות הביקורת

1. לבדוק כי הרשות המקומית איישה את כלל המשרות הסטטוטוריות כדין.
2. לבדוק את נכונות שכר העובדים הבכירים והסטטוטוריים, שנקבע בשיעור משכר מנכ"ל הרשות המקומית.

על רואי החשבון המבקרים

1. להציג את הממצאים בכל סעיפי תוכנית הביקורת כפי שתפורט להלן. במידה שישנו סעיף אשר בו לא אותרו ממצאים יש לציין זאת במפורש.
2. לרכז את הנתונים בטבלה המצורפת לתוכנית הביקורת ושניתן להורידה מאתר האינטרנט של משרד הפנים יחד עם חומר עזר. רואה החשבון יטען את הטבלה, כשהיא מלאה, למערכת באמצעות אתר האינטרנט של המשרד, ובנוסף יכלול את תדפיס הטבלה בדוח המפורט.
3. יש לשים לב לאמור בפרק "נהלים וסדרי עבודה עיקריים", עמוד ב-6, בכל הנוגע להגשת ממצאי ביקורת שכר בכירים והאישורים שיש לצרף בקשר עם ביקורת זו.

ההיבט החוקי

להלן הוראות החוק וההנחיות, אותן רואה החשבון המבקר נדרש להכיר היטב בעריכת הביקורת:

עיריות

סעיף 170, פרק תשיעי לפקודת העיריות (נוסח חדש) קובע:

(א) ראש העיריה רשאי למנות לעירייה עובדים שלא הוזכרו בסעיף 167 למשרות שיש עליהן הקצבה בתקציב המאושר (בסעיף 167 הוגדרו מזכיר / מנהל כללי, רופא וטרינר ומהנדס).

(ב) לא יתמנה אדם לעובד עירייה, לרבות למשרות המנויות בתוספת החמישית, למעט המנהל הכללי, אלא לאחר שראש העיריה או מי שהוא הסמיך לכך הכריז על המשרה בפומבי על פי כללים לפי סעיף קטן (ג)....

(ג) השר, באישור ועדת הפנים ואיכות הסביבה של הכנסת, יקבע בתקנות כללים בדבר דרכי מכרז ופרטיו, אם בדרך כלל ואם לסוגי משרות, ורשאי הוא בתקנות כאמור לקבוע משרות וסוגי משרות שעליהן לא תחול, בתנאים שיקבע, חובת מכרז.

תוספת חמישית

ועדת המכרזים לבחירת עובדים בכירים – רשימת המשרות:

- (1) מנהל כללי (עיריות בלבד)
- (2) מהנדס;
- (4) רופא וטרינר;
- (5) היועץ המשפטי;
- (6) מנהל מחלקת חינוך;
- (7) מבקר;
- (8) גזבר.

סעיף 2 לחוק הרשויות המקומיות (ממונה על תלונות הציבור), תשס"ח-2008 קובע:

(א) (1) מועצת רשות מקומית תמנה את מבקר הרשות המקומית לממונה על תלונות הציבור, ואולם היא רשאית, מטעמים מיוחדים, למנות לתפקיד זה עובד בכיר אחר של הרשות המקומית, והכל בלבד שלא יהיה בעיסוקו האחר כדי להפריע למילוי תפקידיו כממונה על תלונות הציבור;

סעיף 2 לחוק הרשויות המקומיות (יועצת לקידום מעמד האישה), תש"ס-2000 קובע:

(א) רשות מקומית תמנה יועצת לקידום מעמד האישה ברשות המקומית.

(ב) יועצת לקידום מעמד האישה תיבחר בדרך של מכרז ומינויה יוצג בפני מועצת הרשות המקומית; מונתה יועצת לקידום מעמד האישה, תודיע על כך הרשות המקומית לשר ולרשות לקידום מעמד האישה, ותעביר להם עותק של כתב המינוי.

סעיף 167 לפקודת העיריות [נוסח חדש] קובע:

(א) (2) לא תמנה המועצה ולא ימנה ראש העיריה אדם, שעליהם למנותו, למשרה מהמשרות הנקובות בתוספת החמישית אלא את מי שוועדת המכרזים לבחירת עובדים בכירים בחרה בו, ולעניין מנהל כללי, לא ימנה ראש העיריה אלא את מי שוועדת המכרזים לבחירת עובדים בכירים אישרה את כשירותו והתאמתו לתפקיד.

מועצות מקומיות ומועצות אזוריות

סעיף 34 (א) לפקודת המועצות המקומיות [נוסח חדש] מחיל את סעיף 170 (ב) לפקודת העיריות הנזכר לעיל על מועצות מקומיות, וסעיף 2 לחוק הרשויות המקומיות (ממונה על תלונות הציבור) תשס"ח-2008, וסעיף 2 לחוק הרשויות המקומיות (יועצת לקידום מעמד האישה), תש"ס-2000, הנזכרים לעיל, יחולו גם במועצות המקומיות והאזוריות.

תיקוני חקיקה חדשים בצו המועצות המקומיות (א), תשי"א-1951, בצו המועצות המקומיות (מועצות אזוריות), תשי"ח-1958, בתקנון המועצות האזוריות (יהודה ושומרון), תשל"ט-1979 ובצו המועצות המקומיות (שירות העובדים), תשכ"ב-1952 - בצו המועצות המקומיות (א) תוקן סעיף 139, בצו המועצות האזוריות תוקן סעיף 57 ובתקנון המועצות האזוריות (יהודה ושומרון), ונקבעו בהם סעיפים קטנים המסדירים את נושא העסקת מנהל כללי במועצה. התיקונים הנ"ל פורסמו ביום 19/03/2014 ונכנסו לתוקף 30 יום לאחר פרסומם. הסעיפים מאפשרים מינוי מנכ"ל למועצה מקומית ולמועצה אזורית כפי שניתן היה לעשות עד התיקון רק בעיריות. המינוי פטור ממכרז מכוח תיקון שנעשה בסעיף 13 לצו שירות העובדים, אך נדרש אישורה של הוועדה לאישור מינוי מנהל כללי.

צו המועצות המקומיות (א), תשי"א-1950 – סעיף 139

- (א) מועצה רשאית - ולפי דרישת הממונה על המחוז חייבת - להעסיק מזכיר, אם לא מונה מנהל כללי, גזבר ומהנדס, אך אפשר למנות אדם אחד ליותר ממשרה אחת מן המשרות המפורטות.
- (ב) ראש המועצה רשאי למנות לרשות מנהל כללי ובלבד שהמועצה לא מינתה מזכיר.
- (ג) לא ימנה ראש המועצה אדם למשרת מנהל כללי, אלא מי שוועדת המכרזים לאישור מינוי מנהל כללי כאמור בסעיף קטן (ו) אישרה את כשירותו והתאמתו לתפקיד.
- (ד) מנהל כללי שמונה כאמור ישמש גם מזכיר המועצה.
- (ה) לא מונה מזכיר או מנהל כללי לפי הוראות סעיפים קטנים (ב) עד (ד), תמנה המועצה, לתקופה שלא תעלה על שלושה חודשים, אדם ראוי מבין עובדי הרשות המקומית שימלא את תפקידי המזכיר.
- (ו) אלה חברי הוועדה לאישור מינוי מנהל כללי:
 - (1) ראש המועצה או נציגו מקרב סגניו, אשר ישמש יושב ראש הוועדה;
 - (2) שני חברי המועצה שהיא תבחר, שאחד מהם לפחות הוא נציג סיעה שאינה מיוצגת בוועדת ההנהלה; ואם כל הסיעות מיוצגות בוועדת ההנהלה, חבר המועצה שאינו חבר בוועדת ההנהלה;
 - (3) היועץ המשפטי של המועצה;
 - (4) נציג שימנה השר, המשמש מנהל כללי ברשות אחרת.
 - (ז) מנהל כללי שהתמנה לפי סעיף זה רשאי ראש הרשות לפטרו.

בצו המועצות המקומיות (נוהל קבלת עובדים לעבודה), תשל"ז-1977 נקבע:

פרק שני: דרכים למילוי משרה פנויה בתקן של רשות מקומית

לא יתמנה אדם כעובד במשכורת ברשות מקומית ולא יועבר ממשרה אחרת באותה רשות מקומית אלא למשרה פנויה בתקן.

2. משרה פנויה בתקן של רשות מקומית ניתן למלא באחת מאלה:

- (1) העברת עובד קבוע ממשרה למשרה באותה רשות מקומית;
- (2) מכרז פנימי;
- (3) פנייה לשירות התעסוקה;
- (4) מכרז פומבי;
- (5) העסקה לפי חוזה מיוחד.

פרק שלישי: אישור נחיצות מילוי משרה פנויה

3. התפנתה משרה הנמנית על אחד הסוגים המפורטים בסעיף 5, ניתן למלאה רק לאחר קבלת אישור נחיצות מילוי המשרה מאת השר או מראש מינהל השירות.

צו המועצות המקומיות (שירות העובדים), תשכ"ב-1962 קובע:

13. לא יתמנה אדם עובד רשות מקומית למעט למשרת המנהל הכללי אלא לאחר שראש הרשות המקומית או מי שהוסמך לכך על ידי הכריז על המשרה בפומבי, בין שנתפנתה המשרה ובין שהיא עשויה להתפנות.

סעיף 57 לצו המועצות המקומיות (מועצות אזוריות), תשי"ח-1958 קובע:

(א) מועצה חייבת להעסיק מזכיר, אם לא מונה מנהל כללי, גזבר ומהנדס, אך ניתן למנות אדם אחד ליותר ממשרה אחת מן המשרות האמורות.

(א1) ראש המועצה רשאי למנות למועצה מנהל כללי ובלבד שהמועצה לא מינתה מזכיר.

(א2) לא ימנה ראש המועצה אדם למשרת מנהל כללי, אלא מי שוועדת המכרזים לאישור מינוי מנהל כללי כאמור בסעיף קטן (א5) אישרה את כשירותו והתאמתו לתפקיד.

(א3) מנהל כללי שמונה כאמור ישמש גם מזכיר המועצה.

(א4) לא מונה מזכיר או מנהל כללי לפי סעיפים קטנים (א1) עד (א3), תמנה המועצה, לתקופה שלא תעלה על שלושה חודשים אדם ראוי מבין עובדי הרשות המקומית שימלא את תפקידי המזכיר.

(א5) אלה חברי הוועדה לאישור מינוי מנהל כללי:

1. ראש המועצה או נציגו מקרב סגניו, אשר ישמש יושב ראש הוועדה;

2. שני חברי מועצה שהיא תבחר, שאחד מהם לפחות הוא נציג סיעה שאינה מיוצגת בוועדת ההנהלה; ואם כל הסיעות מיוצגות בוועדת ההנהלה, חבר המועצה שאינו חבר בוועדת ההנהלה;

3. היועץ המשפטי של המועצה;

4. נציג שימנה השר, המשמש מנהל כללי ברשות אחרת.

(א6) מנהל כללי שהתמנה לפי סעיף זה רשאי ראש הרשות לפטרו.

(ב) ראש מועצה רשאי למנות למועצה עובדים למשרות שלא פורטו בסעיף קטן (א) ובלבד שיש למשרות אלה הקצבה בתקציב המאושר.

(ג) לא יתמנה אדם לעובד המועצה לפי סעיף קטן (ב), אלא על פי הוראות צו המועצות המקומיות (שירות העובדים), תשכ"ב-1962.

תקנון המועצות האזוריות (יהודה ושומרון) תשל"ט - 1979 – תיקון מספר 133 תשע"ה - 2015

פרק ז: עובדים

- (א) מועצה חייבת להעסיק מזכיר, אם לא מונה מנהל כללי, וגזבר, אך ניתן להמנות אדם אחד ליותר ממשרה אחת מן המשרות האמורות.
- (1א) ראש המועצה רשאי למנות למועצה מנהל כללי ובלבד שהמועצה לא מינתה מזכיר.
- (2א) לא ימנה ראש המועצה אדם למשרת מנהל כללי, אלא מי שוועדת המכרזים לאישור מינוי מנהל כללי כאמור בסעיף קטן (5א) אישרה את כשירותו והתאמתו לתפקיד.
- (3א) מנהל כללי שמונה כאמור ישמש גם מזכיר המועצה.
- (4א) לא מונה מזכיר או מנהל כללי לפי הוראות סעיפים קטנים (1א)-(3א), תמנה המועצה, לתקופה שלא תעלה על שלושה חודשים, אדם ראוי מבין עובדי המועצה שימלא את תפקידי המזכיר.
- (5א) אלה חברי הוועדה לאישור מנהל כללי:
- (1) ראש המועצה או נציגו מקרב סגניו, אשר ישמש יושב ראש הוועדה;
- (2) שני חברי המועצה שהיא תבחר, שאחד מהם לפחות הוא נציג סיעה שאינה מיוצגת בוועדת ההנהלה; ואם כל הסיעות מיוצגות בוועדת ההנהלה, חבר המועצה שאינו חבר בוועדת ההנהלה;
- (3) היועץ המשפטי של המועצה;
- (4) נציג שימנה הממונה, המשמש מנהל כללי במועצה, כהגדרתה בתקנון או בתקנון המועצות המקומיות (יהודה ושומרון), התשמ"א-1981, אחרת.
- (6א) מנהל כללי שנתמנה לפי סעיף זה רשאי ראש המועצה לפטרו.
- (ב) ראש מועצה רשאי למנות למועצה עובדים למשרות שלא פורטו בסעיף קטן (א) ובלבד שיש למשרות אלה הקצבה בתקציב המאושר ושהמינוי ייעשה בהתאם להוראות פרק זה.

צו המועצות המקומיות (יהודה ושומרון) (מס' 892) תשל"א-1981, קובע כדלקמן:

- סעיף 61 א(2):** "ראש המועצה רשאי למנות למועצה מנהל כללי ובלבד שהמועצה לא מינתה מזכיר"
- סעיף 61 א(3):** "לא ימנה ראש המועצה אדם למשרת מנהל כללי אלא מי שוועדת המכרזים לאישור מינוי מנהל כללי כאמור בסעיף קטן 6 אישרה את כשירותו והתאמתו לתפקיד"
- סעיף 161** "לא יתמנה אדם עובד מועצה למעט למשרת מנהל כללי אלא לאחר שראש המועצה או מי שהוסמך לכך על ידי הכריז על המשרה בפומבי, בין שהתפנתה המשרה ובין שהיא עשויה להתפנות. הוראות תקנות העיריות (מכרזים לקבלת עובדים) התש"ס – 1979 כפי תקפן בישראל מעת לעת יחולו לעניין זה בשינויים המחויבים."
- סעיף 61 יז** "על קבלת עובדים לעבודה במועצה יחולו הוראות צו המועצות המקומיות (נוהל קבלת עובדים לעבודה), התשל"ז – 1977, כפי תוקפו בישראל מעת לעת בשינויים המחויבים לפי העניין....".

הוראות חוזרי מנכ"ל / האגף לכח אדם ושכר משרד הפנים:

א. התקשרות עם העובד

כל חוזי הבכירים ברשות המקומית מחייבים אישור מוקדם ובכתב של משרד הפנים. לאור האמור הרשות המקומית תשלח בדואר רשום את החוזים והנתונים המבוקשים לאגף כוח אדם ושכר ברשויות המקומיות, ובתוך 30 יום תישלח לרשות תשובת האגף בדבר אישור/ אי אישור החוזים.

ב. חוזר האגף לכוח אדם ושכר ברשויות המקומיות במשרד הפנים-פברואר 2007.

החוזר המצ"ב מסדיר את העסקתם של העובדים הבכירים **שאינם סטטוטוריים** שיחתמו על חוזה שכר הנגזר כשיעור משכר מנכ"ל הרשות, ומגדיר בהתאם את התפקידים ואת השיעור המאושר לכל תפקיד.

ג. החוזרים המשותפים למנכ"ל משרד הפנים והממונה על השכר מדצמבר 2002 ו-1/2011.

1. החוזרים המצ"ב הסדירו את גובה שכרם של העובדים **הסטטוטוריים** לאורך השנים, כשגובה שכרם כאמור נקבע כשיעור מהסכומים ב 3 טבלאות המחולקות לרמות שונות והמוחלות עליהם פי תקופות עבודתם.

2. החוזרים הגדירו את התשלומים שניתן לשלם לעובדים הסטטוטוריים מעבר לשכר הכולל ובכללם: דמי כלכלה, הוצאות אחזקת רכב, הוצאות טלפון, הבראה, קצובת נסיעה, עיתון מקצועי, קרן השתלמות, קצובת ביגוד, השתתפות בשכר לימוד אקדמי.

3. החוזרים הסדירו את תגמולי הפרישה ופיצויי הפיטורין ואת ההשלכות של מעבר מצורת העסקה קודמת לנוכחית (במסגרת חוזה הבכירים) בכל הנוגע להפרשות לקופות וסוגי הסדרי התגמולים והפיצויים שיחולו על העובד החותם על חוזה זה.

ד. ההנחיות החדשות של האגף לכח אדם ושכר בדבר קליטת עובדים במועצות המקומיות והאזוריות שנכנסו לתוקפן ב- 1/1/2013.

* שליטה מקצועית בחוזרים אלו הינה מפתח לביצוע ביקורת שכר מקיפה ונאותה, על רו"ח המבקר ללמוד את האמור בהם היטב.

תכנית הביקורת

1. בקש את רשימת העובדים הסטטוטוריים המועסקים על ידי הרשות המקומית ביום 31.12.2017. (רשימה 1)

הביקורת תתייחס לעובדים סטטוטוריים עפ"י התוספת החמישית: מנכ"ל (בעירייה) / מזכיר (במועצה), גזבר, יועץ משפטי, מהנדס הרשות, מבקר הרשות, מנהל מחלקת חינוך, רופא וטרינרי. בנוסף יש להתייחס לעובדים האחראים למעמד האיש ולפניות ציבור.

רשימה 1 תכלול את הנתונים הבאים, לגבי עובדים שהתקבלו במהלך שנת 2017: תפקיד, שם העובד, היקף משרתו של העובד, תאריך תחילת העסקתו ברשות המקומית, תאריך תחילת העסקתו ברשות בתפקידו הנוכחי, תאריך המכרז לתפקידו הנוכחי.

2. בדוק איש מלא של המשרות הסטטוטוריות ברשות המקומית. במידה שימצא כי משרות סטטוטוריות לא אוישו כנדרש, יש לציין זאת כליקוי תוך פירוט כלל המשרות שלא אוישו.

3. בקש את רשימת העובדים המועסקים ברשות המקומית ואשר שכרם משולם בשיעור משכר מנכ"ל, נכון ליום 31.12.2017 (רשימה 2).

רשימה 2 תכלול את הנתונים הבאים, לגבי עובדים שנתקבלו במהלך שנת 2017: שם העובד, תפקידו, היקף משרתו, תאריך תחילת העסקתו ברשות המקומית, תאריך תחילת העסקתו ברשות בתפקידו הנוכחי, תאריך המכרז לתפקידו הנוכחי, תאריך תחילת תשלום שכר לפי חוזה הבכירים, דרגת הרשות על פיה משולם שכר הבכירים, אחוז משכר בכירים.

הערה: יש לשים לב לכך שיתכן כי עובדים סטטוטוריים יופיעו גם ברשימת העובדים המועסקים בשיעור משכר מנכ"ל.

4. בדוק כי קליטת העובדים בסעיפים 1,2 דלעיל נעשתה לאחר קיום מכרז פומבי למשרה בה הוא מכהן. לצורך הבדיקה יש לקבל את פרוטוקול ישיבת ועדת הבחינה של העובד (אין צורך לדרוש את מסמכי המכרז). **בדיקה זו תתבצע לגבי עובדים שהתקבלו לעבודה במהלך שנת 2017 והתאמת היקף העסקתם והיקף משרתם בפועל אל מול המכרז. הבדיקה תתבצע גם ו/או לגבי עובדים כאלו שאותר בגינם ליקוי בביקורת זה בשנה קודמת (האם עדיין מועסקים, אם כן, האם הוכשרו במסגרת מכרז).**

שים לב:

- קליטתם בעירייה (רק בעיריות) של מנהל/ת לשכת ראש העירייה, עוזר אישי של ראש העירייה ועוזרו האישי של סגן ראש העירייה בשכר, אינם חייבים במכרז.
- על פי פקודת העיריות קליטתו של מנכ"ל עירייה מחייבת ועדת כשירות ולפיכך יש לבדוק אם התקיימה בעניינו. הוראה זו תקפה החל משנת 2014 גם לגבי מועצות מקומיות ואזוריות. מזכיר רשות מקומית, ככל שלא קיים מנכ"ל, מחויב במכרז ולא ניתן להסתפק בוועדת כשירות.

5. **בדיקת חוזי העסקה אישיים –**

- א. בדוק את החוזים שנחתמו עם העובדים שברשימות 1,2 דלעיל.
- ב. בקש עותק מאישור האגף לכוח אדם ושכר ברשויות המקומיות לחוזים.
- ג. בקש את תלושי השכר של העובדים המבוקרים, לחודש דצמבר 2017. במידה שמדובר בעובד שהועסק ברשות המקומית בדירוג דרגה טרם המעבר לחוזה הבכירים יש לקבל את תלושי השכר של העובד עבור החודשים הבאים: 8/98, 2/99 ותלוש אחרון טרם המעבר לחוזה הבכירים. תלושים אלו יצורפו לדו"ח הביקורת שיוגש.
- ד. בדוק התאמה בין החוזה, אישור משרד הפנים, ותלוש השכר, בעניין שיעור משכר מנכ"ל הרשות המקומית המשולם לעובדים המבוקרים.

6. **בדיקת תקינות השכר המשולם-**

- א. זהה את הטבלה על פיה יש לשלם את שכרו של העובד (טבלאות א'-ג' המעודכנות).
- ב. בדוק לאיזו רמה/דרגה בטבלה המתאימה משתייך העובד. (על פי גודל הרשות).
- ג. בדוק התאמה בין אישור משרד הפנים לבין הרמה/דרגה בטבלה לפיה משולם שכרו בפועל.
- ד. בדוק כי השיעור המשולם במשכורתו של העובד הינו תוצאת מכפלה של היקף המשרה באחוז שכר הבכירים משכר מנכ"ל המאושר ע"י האגף לכוח אדם ושכר ברשויות המקומיות.
- ה. בדוק כי דמי הכלכלה משולמים על פי אותו שיעור שפורט בסעיף ד'.
- ו. בדוק כי התשלומים הנוספים לעובד מעבר לשכר נכללים בחוזר מנכ"ל 12/2002 או 1/2013 : החזר הוצאות אחזקת רכב, החזר הוצאות טלפון, הבראה, קצובת נסיעה, עיתון מקצועי, קרן השתלמות וקצובת ביגוד.
- ז. במידה שלעובד יש רכב צמוד, יש לבדוק כי שווי השימוש בו הוא חויב בתלוש השכר, תואם את התעריפים בקבוצה אליה משתייך הרכב.
- ח. בדוק כי הפרשות המעביד לקופת גמל ולקרן השתלמות בוצעו על פי השיעור הקבוע, ראה טבלה באתר האינטרנט.

7. **בדוק תיקון ליקויים שנמצאו בביקורת שנה קודמת.**

יתרות חוב נבחרים ועובדים**כללי**

נבחר הציבור ועובדי הרשות המקומית והמועצה הדתית הם תושבי הרשות המקומית וככאלה אין להם זכויות יתר בשל תפקידם לעניין תשלומי חובות לרשות (מסים, אגרות והיטלים).

מטרת הביקורת

לרכז מידע על היקף חובות הנבחרים והעובדים לרשות המקומית נכון ליום 31 בדצמבר 2017. ברשויות מקומיות אשר קיימים בהן חובות של עובדים או של נבחרים בסכומים מהותיים העומדים מעל שנה יש להעביר מידע לפרק ב. המידע יכלול את מספר העובדים ו/ או הנבחרים החייבים ואת סכומי החוב הכוללים עבור העובדים והנבחרים בהתאמה.

תוכנית ביקורת

קבל ממנהל הגביה ברשות דוחות הכוללים את הרישומים בגין חובות הנבחרים והעובדים ליום 31 בדצמבר 2017 והצג את הטבלאות הבאות.

מס"ד	ראשי תיבות של שם הנבחר	מועצת הרשות או מועצה דתית (ד)	מהות החוב	סכום החוב	עומק החוב	פעולות אכיפה שנקטו

מס"ד	ראשי תיבות של שם העובד ותפקידו (*)	מועצת הרשות או מועצה דתית (ד)	מהות החוב	סכום החוב	עומק החוב	פעולות אכיפה שנקטו

(*) מנהל מחלקה, מנהל אגף וכיו"ב.

במהות החוב יש לפרט אם מדובר בחוב ארנונה, מים, היטל כלשהו (פרט סוג), חינוך, קנסות וכיו"ב. בשורה האחרונה של כל טבלה יהיה סכום של סך כל החוב.

הערה: אין לכלול חובות שוטפים משתי תקופות גביה אחרונות ואין לציין יתרות לא מהותיות או "זנבות חוב".

בדיקת עיתוי רישום התחייבות לספקים ונותני שירותים

4.ד

כללי

א. הרשויות המקומיות מחויבות ברישום נתוני הנהלת חשבונות ב- "שיטת המזומנים המתוקנת". עיקרה, רישום ההכנסות רק במועד התקבול בפועל, (מלבד תקבולים ממשרדי ממשלה וגופים ציבוריים אחרים המיועדים לתקציב הרגיל של אותה שנה). מאידך, ההוצאות צריכות להירשם על בסיס מצטבר.

ב. שיטת רישום זאת, שאין בה סימטריה בעיתוי רישום ההכנסות מול רישום ההוצאות, יכולה לגרום לרשות לעכב את רישום ההוצאות לשנה הבאה.

מטרת הביקורת

א. לבדוק את יישומם המלא של כללי המדיניות החשבונאית וההנחיות המחייבות את הרשויות בכל הנוגע לעיתוי רישום ההוצאות וההתחייבויות לספקים, בכללן, הנחיות הממונה על החשבונות במשרד הפנים לגבי רישום הוצאות מראש כהוצאות שוטפות בשנת תשלומן.

ב. לבצע בדיקות מדגמיות לאיתור מקרים של רישום הוצאות שלא בשנת התהוות ההוצאה.

היבט חוקי

א. המקור החוקי המגדיר את הכללים והמדיניות החשבונאית המחייבים את הרשות המקומית בניהול ספריה הינו "תקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות), תשמ"ח – 1988".

להלן סעיפים בתקנות שיש להן נגיעה לנושא הביקורת:

פרק ב': הוראות כלליות

ניהול מערכת הנהלת החשבונות

2. רשות מקומית תקיים הנהלת חשבונות ורישומי מידע הדרושים לניהול פעולותיה הכספיות לפי העקרונות, הכללים וההוראות שנקבעו בכל דין, ולפי כללי החשבונאות המקובלים, הכל לשם גילוי נאות וקבלת מידע על מצבה הכספי בכל עת ותוצאות פעולותיה הכספיות.

רישום פעולה כספית

5. כל פעולה כספית של רשות מקומית תירשם עם היווצרותה בקבצים ראשיים או ברישומי עזר.

מערכת עיבוד נתונים אוטומטית מרכזית

7. רשות מקומית תקיים הנהלת חשבונות ורישומי עזר באמצעות אחת מאלה:

(1) מערכת עיבוד נתונים אוטומטי מרכזי להנהלת חשבונות שיקבע שר הפנים.

(2) מערכת עיבוד נתונים אוטומטית נפרדת אם התקיימו תנאים אלה:

(א) תכנון עיבוד הנתונים מאפשר מעקב אחר הרישום של החשבון הנגדי ואיתור התייעוד

המתאים.

(ב) נתקבל דיווח במתכונת שנקבעה על ידי רואה החשבון.

(ג) ניתן להעביר הדיווח למערכת עיבוד נתונים מרכזית באמצעים ממוכנים.

(ד) תכנון עיבוד הנתונים יהיה בהתאם להוראות כל דין ויאפשר בידוק פנימי ובקרת הנתונים.

פרק ג': שיטת הרישום החשבונאי

שיטת מזומנים מתוקנת

8. רישום נתוני הנהלת החשבונות ייערך ב"שיטת המזומנים המתוקנת", כלהלן:

ז. כל הוצאה שהתמורה בגינה נתקבלה ואושרה על ידי הרשות, אף אם טרם שולמה, או התחייבות שהגיעה זמן פירעונה – תירשם בסעיף התקציבי המתאים בקובץ התקבולים והתשלומים.

ח. 1. שולמה מקדמה על חשבון שירותים או טובין, בתקציב הרגיל או התקציב הבלתי רגיל, תירשם המקדמה כהוצאה בקובץ התקבולים והתשלומים.

2. מקדמה על חשבון שירותים או טובין תירשם במקביל גם ברישום עזר לצורך קיום מעקב לשם ניכוי המקדמה מהתשלום שיגיע לספק הטובין או השירותים.

ט. ריבית, הפרשי שער או הפרשי הצמדה, שהצטברו בגין משיכת יתר או הלוואות שעה או פיגורים בתשלומים, יירשמו כהוצאה בסוף כל תקופה רבעונית.

פרק ד': אופן הרישום במערכת הנהלת החשבונות

רישום במערכת הנהלת חשבונות

9. א. כל רישום במערכת הנהלת החשבונות יהיה מבוסס על תיעוד חוץ או תיעוד פנים מקורי הכולל את הפרטים הדרושים לאימות נתוני הרישום.
- ב. רואה החשבון לעיריות רשאי לקבוע את נוסח טפסי תיעוד הפנים; נקבע נוסח כאמור – לא תשתמש רשות מקומית אלא באותו נוסח.
- ג. כל תקבול או תשלום יירשם במלואו, ללא קיזוז בין תקבולים ותשלומים.
- ד. כל הוצאה תירשם לחובת חשבון התקציבי המתאים ולזכות חשבון המוטב.
- ה. הרישום בהנהלת החשבונות יעשה באופן שוטף, לפי סדר ביצוע הפעולות הכספיות, בסמוך לעשיית הפעולה. ליד כל פעולת רישום יצוין החשבון הנגדי ומספר התיעוד המשמש אסמכתא לרישום.
- ו. העמסת ההוצאות הרשומות בתקציבי העזר לסעיפי התקציב של היחידות ברשות המקומית מקבלות השירותים, תיעשה לפחות אחת לשלושה חדשים, בסוף כל תקופה רבעונית.
- ז. רישום תקבולים ותשלומים של התקציב הבלתי רגיל יעשה באופן נפרד לכל תקציב בלתי רגיל כפי שאושר.

ב. להלן הנחיות חוזר מנכ"ל משרד הפנים 1/2008 בהתייחס לעיתוי רישום ההוצאה בספרים.

**חוזר מנכ"ל משרד הפנים 1/2008
ז' בשבט התשס"ח 14 בינואר 2008**

(2) בקרה על רישום במועד של התחייבויות לספקים ונותני שירותים

כדי לשמור על מסגרת התקציב, מנהלות הרשויות המקומיות מזה שנים מערכת של שריון תקציבי. על-פי השיטה הקיימת, כל רכישת שירות או נכס מחייבת הוצאת הזמנה אשר נרשמת במערכת הנהלת החשבונות התקציבית ומאפשרת לבחון אם נותר תקציב לביצוע הזמנה נוספת. בעת קבלת השירות או הנכס, המערכת התקציבית מעדכנת את היתרה המשוריינת.

השיטה האמורה, המיושמת במרבית הרשויות, מאפשרת גם לבחון את יתרת ההתחייבות התלויה של הרשות. ניתן בכל עת לבדוק ולהשוות בין יתרת ההזמנות שטרם מומשה ובין הזמנות שמומשו והמצויות בתהליך רישום. בעת ביצוע הביקורת השנתית, המבקר אמור לבדוק כי יתרת שריון התקציב כוללת רק סכומים שטרם מומשו ולכן לא קיבלו ביטוי בניצול התקציבי.

כפי שנאמר לעיל, חלק מהרשויות אינן מפעילות את מערכת שריון התקציב ואף נוהגות לעכב את רישום החשבונות עבור שירותים או נכסים שהתקבלו עד למועד רישום פקודת התשלום (חשבונות המוגדרות גם כ"חשבונות מגירה"). הדבר גורם להצגה לא נכונה של הוצאות הרשות המקומית והתחייבויותיה. ברשויות המצויות בקשיי נזילות קיים קושי לעמוד על מצבן האמיתי, כיוון שרישום ההוצאות וההתחייבויות מתעכב עד למציאת מקורות מימון.

כדי להתגבר על התופעה, נדרשות כל הרשויות המקומיות לבצע את רישום ההוצאה וההתחייבות בסמוך ולא יאוחר מיום קבלת הנכס או השירות. זאת, ללא קשר למועד ביצוע התשלום עבור השירות באמצעות פקודת התשלום. יש להקפיד ולאשר בסמוך למועד קבלת השירות או הנכס את תאריך קבלתם. לצורך כך, על הרשויות להכין חותמת מתאימה שבה יצויין תאריך קבלת השירות/הטובין/הנכס ולהטביעה על גבי תעודת המשלוח או החשבונת המקורית של נותן השירות או הספק.

היה ותימצא עדות ברשות המקומית לכך שחשבונות ספקים/נותני שירותים – לא תרשמו בהנהלת החשבונות תוך שבועיים מתאריך קבלתן, תיבחן המשך העסקתו של גזבר הרשות על ידי ועדה בין-משרדית לבחינת פיטורי גזבר ברשויות המקומיות.

תכנית הביקורת

- א. יש לקבל עותק מנהלי העבודה הקיימים ברשות בקשר עם ביצוע הזמנות עבודה/רכש ורישום ההוצאות בגינן בספרי הנהלת החשבונות. במידה שלא קיים נהל כתוב, יש לתעד את התהליך הנהוג ברשות. יש לשמור את המידע בניירות העבודה, בדוח עצמו יש לציין רק עובדות שיש בהן בכדי להשליך על ממצאי הבקורת, אם בכלל.
- ב. יש לוודא קיום הפרדת תפקידים על פי ההנחיות המפורטות להלן.
- ג. יש לבצע בדיקה מדגמית כמפורט בהמשך.
- ד. יש לרכז את הממצאים ולנתח אותם, כמו כן יש לכמת מבחינה כספית את ההוצאות שלא קיימו את מבחן החתך בין השנים.
- ה. ככל שאותרו ממצאים המעידים על רישום הוצאה בחתך לא נאות, יש לדרוש מהרשות רישום הפרשה מתאימה בספרים ו/או לשקול רישום הסתייגות בחוות הדעת של רואה החשבון על הדוחות המבוקרים, לפי הענין.
- ו. ממצאי הבקורת ירוכזו בטבלאות אקסל, אשר יהוו את ממצאי פרק זה בדוח המפורט.

חלק א' - מיפוי

1. הגדרות תפקיד ותחומי אחריות עובדים

- א. קבל את הרכב המבנה הארגוני של מחלקת הגזברות.
- ב. קבל הסבר על הגדרת התפקיד של כל העובדים במחלקה האחראים על ניהול הקשר עם מחלקת הרכש, התחשבות עם הספקים, רישום ההוצאה בספרים, ביצוע התשלומים והתאמות בנקים.
- ג. קבל מידע על ההרשאות והגישה לנתונים מורשים במחלקת הנהלת חשבונות ובמערך התשלומים.
- ד. בדוק הפרדת תפקידים בין העובדים המעורבים :
מזמין ההוצאה, מאשר ההוצאה מבחינה תקציבית, קולט ההזמנה במערכת הרכש, מקבל החשבונית מהספק הבודק התאמה מול ההזמנה, קולט החשבונית בהנהלת חשבונות, מאשר התשלום, מבצע התשלום (מס"ב, שקים), מבצע התאמות בנקים, מבצע בקרה על שלמות רישום ההוצאות.
- ה. יש לשמור את המידע בניירות העבודה, בדוח עצמו יש לציין רק עובדות שיש בהן בכדי להשליך על ממצאי הבקורת, אם בכלל.

2. מערכות מחשוב

קבל הסבר מהרשות על תהליך העברת שנה במערכת המחשוב:

- א. מהו מועד סגירת הספרים ברשות
- ב. האם במועד זה הרשות סוגרת ו/או מבטלת את מלא השריונים הקיימים במערכת בשנה שהסתיימה
- ג. מהו אופן הטיפול בהזמנות פתוחות שנותרו בסיום השנה, ומהו אופן הטיפול בהן עד מועד סגירת הספרים.
- ד. מהם הסטטוסים השונים המוגדרים במערכת הרכש לפי מצב הדרישה ו/או ההזמנה בכל שלב ושלב.
- ה. האם קיים ממשק בין מערכת ההזמנות להנהלת החשבונות, המאפשר ביצוע פקודת יומן אוטומטית לזיכוי הספק עם קבלת החשבונית, וסגירת ההזמנה בו זמנית.
- ו. במידה שאין ממשק או קיים ממשק חלקי, סקור את הנהלים המאפשרים לרשות להבטיח שלמות ועדכון הנתונים בשתי המערכות.
- ז. בדוק את אופן העברת ההזמנות שנשארו פתוחות בסוף השנה במערכת הרכש, לשנה הבאה.
- ח. יש לשמור את המידע בניירות העבודה, בדוח עצמו יש לציין רק עובדות שיש בהן בכדי להשליך על ממצאי הבקורת, אם בכלל.

חלק ב' – ביקורת מדגמית ואחרת

3. מדגם הזמנות פתוחות ו/או שריון במערכת הרכש לשנת 2017

- 3.1 יש להפיק דוח תקציב - ביצוע של ספר 1 כולל שריון.
- 3.2 יש לבדוק האם קיים שריון פתוח באחד או יותר מסעיפי התקציב הרגיל.
- 3.3 במידה שאכן קיים שריון פתוח, יש להפיק דוח פרטני של הדרישות ו/או הזמנות העבודה.
- 3.4 יש לבחור מדגם ספקים על פי ההנחיות להלן, ולבדוק האם ההוצאה נתהוותה כבר בשנת 2017, ובמידה שעתוי רישום ההוצאה הנו בשנה זו, יש לרשום הפרשה מתאימה בספרים.
- 3.5 מדגם יבחר כדלקמן:

רשויות קטנות עד 15,000 תושבים	- עד 10 זכאים
רשויות בינוניות עד 50,000 תושבים	- עד 15 זכאים
רשויות גדולות מעל 50,000 תושבים	- עד 25 זכאים

- 3.6 יש לרכז בטבלת האקסל את פרטי ההזמנות שעלו במדגם והממצאים שאותרו.

4. מדגם הזמנות מתקציב רגיל שהועברו משנת 2017 לשנת 2018

- 4.1 יש להפיק דוח של הזמנות שהועברו משנת 2017 לשנת 2018.
- 4.2 יש לאתר את ההזמנות שמקורן מתקציב רגיל.
- 4.3 יש לבחור מדגם הזמנות על פי ההנחיות להלן, ולבדוק האם ההוצאה שייכת לשנת 2017, למרות העברת ההזמנה לשנת 2018. במידה שכן, יש לרשום הפרשה מתאימה בספרים.
- 4.4 מדגם יבחר כדלקמן:

רשויות קטנות עד 15,000 תושבים	- עד 10 זכאים
רשויות בינוניות עד 50,000 תושבים	- עד 15 זכאים
רשויות גדולות מעל 50,000 תושבים	- עד 25 זכאים

- 4.5 יש לרכז בטבלה את פרטי ההזמנות שעלו במדגם והממצאים שאותרו.

5. איתור חשבונות מגירה

- 5.1 יש לוודא עם הגזבר כי כל הוצאה שהתמורה בגינה התקבלה על ידי הרשות עד ליום 31/12/2017 נרשמה בשיטה המצטברת, ללא קשר למועד הפרעון.
- 5.2 כחלק בלתי נפרד מהבקורת על הדוחות הכספיים, יש לוודא שלמות של הוצאות בשנת 2017, בדגש על הוצאות המשולמות ברמה חודשית, כגון חשמל, טלפון, מים, הסעות, נקיון, שמירה וכיו"ב.
- 5.3 יש לקבל את כרטסת הנהלת חשבונות של ספר 1 לשנת 2018, נכון למועד עריכת הבקורת.
- 5.4 יש לסקור את סעיפי ההוצאות ולבדוק האם קיימות הוצאות שנרשמו בשנת 2018, אולם הן שייכות לשנת 2017. במידה שהממצא חיובי יש לרשום הפרשה מתאימה בספרים.
- 5.5 יש לקבל הרכב של סכום ההוצאות בגין שנים קודמות, כפי שנרשם בשנת 2018 ולרשום הפרשה מתאימה בספרים, לפי הענין.
- 5.6 יש לרכז בטבלה את הממצאים העולים מבדיקה זו.

טבלאות אקסל

פרק ד.4 - בדיקת עיתוי רישום התחייבות לספקים ונותני שירותים						
תוצאות מדגם - הזמנות פתוחות ו/או שריון מתקציב רגיל במערכת הרכש לשנת 2017						
מס"ד	שם ספק	סעיף תקציבי	סה"כ הזמנה באלפי ₪	יתרת שריון ליום 31/12/17 באלפי ₪	הפרשה נדרשת לשנת 2017 באלפי ₪	הערות
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
סה"כ			0	0	0	

פרק ד.4 - בדיקת עיתוי רישום התחייבות לספקים ונותני שירותים

תוצאות מדגם - הזמנות מתקציב רגיל שהועברו משנת 2017 לשנת 2018

מס"ד	שם ספק	סעיף תקציבי	סה"כ הזמנה המקורית באלפי ₪	יתרת ההזמנה שהועברה לשנת 2018 באלפי ₪	הפרשה נדרשת לשנת 2017 באלפי ₪	הערות
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
סה"כ			0	0	0	

פרק ד.4 - בדיקת עיתוי רישום התחייבות לספקים ונותני שרותים				
תוצאות מדגם - חשבונות מגירה				
מס"ד	שם ספק	סעיף תקציבי	סה"כ ההוצאה שטרם נרשמה באלפי ₪	הערות
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				
9				
10				
11				
12				
13				
14				
15				
16				
17				
18				
19				
20				
21				
22				
23				
24				
25				
26	ספקים שונים			
סה"כ			0	

5.ד בדיקות מיוחדות ונושאים אחרים

5.1.ד מערך הגביה

רואה החשבון נדרש לערוך את הנספחים הבאים ולהכלילם או להגישם בנפרד למעיין בהתאם לנדרש בפרק זה:

= נספח א' - טבלת שטחים וגביה לשנים 2016-2017.

= נספח ב' - נתונים על מערכת הארנונה ברשות.

= נספח ג' - ניהול חייבים ארנונה.

= נספח ד' - ני"ע להתאמת הגביה בין רשומי מערך הגביה לבין רשומי הנה"ח (ישמר בני"ע של רואה החשבון ולא יכלל בדוח הביקורת המפורט).

= נספח ה' - ני"ע להתאמת תקבולי הפיתוח לסוגיהם בין המופיע בנספח 2 לטופס 1 לבין המופיע בטופס 2, טופס 3 וביאור 5.

בסוף פרק משנה זה יוצגו נספחים א – ג.

כדי להקל על רואה החשבון בהכנת הנספחים רצ"ב דוגמאות לכל אחד מהם. הדוגמאות מתייחסות למהות הנתונים הנדרשים והמבנה הנדרש, ואינן מתייחסות לדוח הכספי לדוגמה.

נספח א'

טבלת שטחים וגביה לשנים 2016-2017

גידול (קטטון) שטחים בא - %	גידול (קטטון) שטחים בא - %	השינוי ב - %	סה"כ חיוב בא לפי ש"ח		סה"כ חיוב בא לפי ש"ח		חיוב משוקלל למ"ר בש"ח		שטחים בא לפי מ"ר		סוג הנכס
			בחיוב משוקלל למ"ר בסה"כ חיוב		2016	2017	2016	2017	2016	2017	
5.1%	65.04	7.0%	1.8%	51,981	55,610	40.95	41.67	1,269.45	1,334.49	מבנה מגורים	
2.2%	2.76	5.5%	3.3%	17,400	18,357	136.75	141.21	127.24	130.00	מגורים שאינם בשימוש	
0.1%	0.00	1.6%	1.5%	3,057	3,106	1,012.25	1,027.12	3.02	3.02	משרדים שירותים ומסחר	
%(0.3)	(0.70)	1.3%	1.6%	22,850	23,150	107.11	108.88	213.33	212.63	בנקים וחברות ביטוח	
										תעשיה	
										בתי מלון	
										מלאכה	
%(1.8)	(136.55)	0.7%	2.5%	306	308	0.04	0.04	7,587.66	7,451.11	אדמה חקלאית	
%(0.9)	(1.77)	0.2%	1.0%	1,095	1,097	5.28	5.34	207.29	205.52	קרקע תפוסה	
										קרקע תפוסה במפעל עתיר שטח	
										קרקע תפוסה המשמשת לעריכת אירועים	
%(1.6)	(0.87)		1.7%	995	995	18.49	18.79	53.82	52.94	חניונים	
										מבנה חקלאי	
										מערכת סולארית הממוקמת על גג נכס :	
										לכל מ"ר שמעל 0.2 דונם עד 1 דונם	
										לכל מ"ר שמעל 1 דונם ועד 2 דונם	
										בסיווג ראשי	
										מערכת סולארית שאינה ממוקמת על גג נכס :	
										בשטח של עד 10 דונם	
										לכל מ"ר שמעל 10 דונם ועד 300 דונם	
										לכל מ"ר שמעל 300 דונם ועד 750 דונם	
										לכל מ"ר שמעל 750 דונם	

יש לקלוט נתונים
בא לפי מ"ר ולא במ"ר

טבלת שטחים וגביה לשנים 2016-2017

קרקע תפוסה המשמשת למערכת סולארית:									
בשטח של עד 10 דונם									
לכל מ"ר שמעל 10 דונם ועד 300 דונם									
לכל מ"ר שמעל 300 דונם ועד 750 דונם									
לכל מ"ר שמעל 750 דונם									
נכסים אחרים									
סה"כ									
גידול (קישור) שטחים באלפי מ"ר		השינוי ב - %		סה"כ חיוב באלפי ש"ח		חיוב משוקלל למ"ר בש"ח		שטחים באלפי מ"ר	
גידול (קישור) שטחים ב - %		8.5%		3,041		20.12		151.13	
10.3%		5.2%		100,725		10.48		9,612.94	
15.52		5.8%		105,922		11.08		166.65	
(56.58)		%(1.6)		3,299		19.80		9,556.36	

קרקע תפוסה המשמשת למערכת סולארית:

הערה:

טבלת השטחים והחיובים נערכה לתחילת השנה ואינה כוללת את השינוי בסכומי המס בשל הצמדה ואת הגידול הטבעי בחיובי ארנונה אשר חל במהלך השנה כתוצאה מתוספת נכסים.

לתשומת לב:

1. סך החיוב הראשוני בארנונה בנספח זה אמור להתאים למקבילו בנספח 2 לטופס 1 בדוח הכספי.
2. אין להפחית מהחיוב הראשוני פטורים הקבועים בחוק, לרבות פטורים בגין נכסי מדינה.
3. חלה חובה לסווג את נכסי הארנונה על פי סיווגי הנכסים שנקבעו בתקנות, בין היתר, פיזור בין מלאכה לבין תעשייה (אין למזג סוגי נכסים).
4. ברשויות יו"ש יש להוסיף סיווג ראשי הנקרא "אדמת בניין".
5. על רואה החשבון המבקר לבחון את סבירותם של הנתונים המתקבלים מידי הרשות, לדוגמה: ברשות מקומית שבה ידוע כי קיימים שטחי תעשייה, לא יתכן שהרשות לא תדרוש כל הכנסה בסיווג ראשי "תעשייה".

סיווגי נכסים לצורך קביעת ארנונה

תקנות הארנונה קובעות כי רשות מקומית רשאית להטיל ארנונה על בניין, בהתחשב בסוגו, בשימוש בו ובמקום שבו הוא נמצא; על קרקע תפוסה, בהתחשב בשימוש בה או במקום שבו היא נמצאת, או בשניהם כאחד; ועל אדמה חקלאית - בהתחשב בשימוש בה. סיווג נכס לצורכי חיוב בארנונה נקבע על פי השימוש העיקרי הנעשה בו. בהיעדר שימוש בפועל, ייקבע סיווגו של הנכס ברוב המקרים על פי ייעודו התכנוני.

בתקנות הארנונה הוגדרו הסיווגים העיקריים כדלהלן: מגורים; משרדים, שירותים ומסחר; בנקים וחברות ביטוח; תעשייה; בית מלון; בית מלאכה; אדמה חקלאית; קרקע תפוסה; קרקע תפוסה במפעל עתיר שטח; קרקע תפוסה המשמשת לעריכת אירועים; חניון; מבנה חקלאי ומערכת סולארית. התקנות אינן מונעות מהרשויות המקומיות להגדיר לכל סיווג עיקרי תתי-סיווגים.

הגדרות

סעיף 1 לתקנות הסדרים במשק המדינה (ארנונה כללית ברשויות המקומיות):

"בית מלאכה" – לרבות מוסך;

"בית מלון" – לרבות בית הארחה ואכסניה;

"חניון" – בין מקורה ובין שאינו מקורה, שהחניה בו נעשית תמורת תשלום;

"מבנה חקלאי" – מבנה של קבע הנמצא על אדמה חקלאית ומשמש לצורכי חקלאות;

"מבנה מגורים" – לרבות בית אבות;

"מערכת סולארית" – מערכת לייצור חשמל על ידי שימוש באנרגיית השמש בטכנולוגיה פוטו-וולטאית או תרמו-סולארית, אשר אינה עושה שימוש בדלקים פוסיליים מעבר לקבוע בפסקה (2) להגדרה "מיתקן אנרגיה מתחדשת" שבסעיף 1 לכללי משק החשמל (עסקאות עם ספק שירות חיוני),

"משרד, שירותים ומסחר" – לרבות מיתקן חשמל, תחנת אוטובוס, מסעדה, בית קולנוע, תחנת דלק, חנות, רשת שיווק, דוכן, מרכול, בית מרקחת, סניף דואר וסוכנות דואר, שבהם ניתן שירות לציבור ולמעט בנק וחברת ביטוח;

"נכסים", **"בנין"**, **"אדמה חקלאית"**, **"קרקע תפוסה"** – כמשמעותם בסעיף 269 לפקודת העיריות;

"נכסים אחרים" – נכסים מסוגים שלא פורטו בתקנה 6(1) עד 12(ג);

"סיווג נכס" – קביעת סוג הנכס בהתאם לשימוש בו;

"קרקע תפוסה במפעל עתיר שטח" – קרקע תפוסה, שמחזיק מפעל שתחום עיסוקו אינו חשמל, מים, ביוב או בזק, אם נתקיימו שני אלה:

(1) שטח הקרקע התפוסה יחד עם השטח הבנוי שמחזיק המפעל בתחום הרשות המקומית הוא 400 דונם לפחות;

(2) השטח הבנוי של המפעל אינו עולה על מחצית משטח הקרקע התפוסה שמחזיק המפעל; לעניין זה, "שטח בנוי" – לרבות סככות, מכלים, שנאים ומיתקנים;

"תעשייה" – לרבות מפעלי בנייה, מחצבות, בתי תוכנה; לעניין זה, "מחצבות" – מתקני הייצור במחצבות וכן שטח החציבה שמתבצעת בו חציבה בפועל בשנת הכספים שבעדה מוטלת הארנונה;

"תת-סיווג" – סיווג משנה של סוג נכס, לרבות בשל מקומו.

סעיף 269 לפקודת העיריות

"אדמה חקלאית" – כל קרקע שבתחום העיריה שאינה בנין, המשמשת מטע או משתלה או משק בעלי חיים או לגידול תוצרת חקלאית או לגידול יער או פרחים; אלא שקרקע כזאת, אם היא נמצאת באזור מגורים או באזור מסחרי ואינה עולה בשטחה על חמישה דונם, רשאית המועצה לראותה שלא כאדמה חקלאית, בשים לב לדרגת התפתחותו של אותו אזור;

"קרקע תפוסה" – כל קרקע שבתחום העיריה שאינה אדמה חקלאית, שמשמשים בה ומחזיקים אותה לא יחד עם בנין;

"אדמת בנין" – כל קרקע שבתחום העיריה שאינה לא בנין ולא אדמה חקלאית ולא קרקע תפוסה;

נתונים על מערכת הארנונה ברשות

- במערכת הארנונה מטופלים 55,133 נכסים.
- מספר חשבונות המשלמים החייבים ב - 31.12.2017 היה 39,043.
- סכום חובות הארנונה של התושבים (לפי נספח 2 לטופס 1 במאזן) מגיע ל- 108,640 אלפי ש"ח.
- סך הנכסים החייבים ארנונה אשר נרשמו לגביהם הערות בטאבו הנו X, והחובות בגינם היו 20,000 אש"ח. (נתון זה לא מבוקר).
- אחוז גביית הפיגורים המגובה ברישום הערה בטאבו הנו ____%. (נתון זה לא מבוקר)

נספח ג'

ניהול חייבים ארנונה

סה"כ		7 שנה		3-6 שנה		שנה		שנה קודמת		שנה שיטת		רשות		
מקרים	סך חוב	מקרים	סך חוב	מקרים	סך חוב	מקרים	סך חוב	מקרים	סך חוב	מקרים	סך חוב			
באלפי שקלים חדשים														
												ארנונה		
36	1.6%	53,000				7	19,000			12	14,000		17	20,000
25	2.3%	78,500											25	78,500
14	4.4%	150,000											14	150,000
9	7.3%	250,000											9	250,000
6	84.4%	2,870,000											6	2,870,000
90	100%	3,401,500	0	0	7	19,000	0	0	12	14,000	71	3,368,500	סה"כ חייבים:	
	29.4%	1,001,500										1,001,500	מגורים	
	14.7%	500,000										500,000	תעשייה ומלאכה	
	0.0%	-											בתי מלון	
													בתי עסק	
	11.8%	400,000										400,000	למינהל	
													מבנים ציבוריים	
	14.7%	500,000										500,000	ומשרדי ממשלה	
	29.4%	1,000,000										1,000,000	שונות	
	100.0%	3,401,500										3,401,500	סה"כ חייבים:	
7.61%		259,000										259,000		טיפול ע"ד

(*) יש להעביר את טבלת האקסל של נספח זה גם למייל: me-bikoret@moin.gov.il

נספח ד'

דוגמה לני"ע להתאמת הגביה בין רישומי הגביה במערך החייבים**לבין רישומי הגביה במערך הנה"ח****בשקלים חדשים**

<u>הפרש</u>	<u>לפי הנה"ח</u>	<u>לפי גביה</u>	
	4,959,289.95	4,959,289.95	מים
	875,168.82	875,168.82	אגרת ביוב
(137,692.93)	11,532,393.71	11,394,700.78	ארנונה
(96,000.00)	1,369,610.45	1,273,610.45	שכר לימוד גני ילדים
96,000.00		96,000.00	שכר לימוד - סל תרבות
	7,848.00	7,848.00	שכר לימוד - ילדי חוץ
	130,926.02	130,926.02	שכר דירה
	207,902.35	207,902.35	כבישים ומדרכות
	7,357.19	7,357.19	אגרת שמירה במוסדות חינוך
	945,522.73	945,522.73	אגרת הנחת צינורות
	44,416.64	44,416.64	אגרת חיבור מים
	800,226.39	800,226.39	היטל ביוב
(5,631.27)	12,420.41	6,789.14	אגרת רשיון בניה
5,631.27		5,631.27	אגרת בניה
	36,497.00	36,497.00	התקנת מדי מים
	207.00	207.00	הדבקת מודעות
(137,692.93)	20,929,786.66	20,792,093.73	סה"כ
<u>(130,356.82)</u>	<u>(130,356.82)</u>		ארנונה מ- 2013
<u>(7,336.11)</u>	<u>20,799,429.84</u>	<u>20,792,093.73</u>	

נספח זה ישאר בניירות העבודה של רואה החשבון.
הנספח יועבר למעיין בדף נפרד על פי דרישתו ולא יכרך בדוח הביקורת המפורט.

נספח ה'

דוגמה לני"ע להתאמת תקבולי הפיתוח לסוגיהם בין המופיע בנספח 2 לטופס 1

לבין המופיע בטופס 2, טופס 3 ובניאור 5 לדוח הכספי

באלפי שקלים חדשים

<u>הפרש</u>	<u>הכנסות בנספח 2 לטופס 1</u>	<u>סה"כ הכנסות</u>	<u>הכנסות בטופס 3</u>	<u>הכנסות בטופס 2</u>	<u>הכנסות בניאור 5</u>	<u>הערה</u>
-	20,000	20,000			20,000	היטלי השבחה (למעט ממנהל מקרקעי ישראל)
-	10,000	10,000			10,000	היטלי פיתוח
-	3,000	3,000		3,000		היטל ביוב
-	600	600			600	הנחת צנרת
-	150	150		150		היטלי השבחה ממנהל מקרקעי ישראל
-	300	300	300			השתתפות בעלים
=	<u>34,050</u>	<u>34,050</u>	<u>300</u>	<u>3,150</u>	<u>30,600</u>	סה"כ

הערות להתאמה:

- היטל הביוב בסך 3,000 אלפי ש"ח נרשם בניגוד להנחיות ישירות בתקציב הרגיל. (*)
 - היטלי ההשבחה מהמנהל בסך 150 אלפי ש"ח נרשמו בניגוד להנחיות ישירות בתקציב הרגיל. (*)
- (*) בדוח רואי החשבון המבקרים נכללה הסתייגות מתאימה.

נספח זה יועבר למעניין בדף נפרד ולא יכרך בדוח הביקורת המפורט.

5.2.ד הנחות ארנונה

כללי

ככלל תקנות ההסדרים במשק המדינה (הנחות מארנונה התשנ"ג – 1993) על כל תיקוניהן (להלן – "התקנות") קובעות את סוגי הנחות שהרשות המקומית חייבת לתת לפי החוק ואת סוגי הנחות שהיא רשאית לתת ושיעורן. לנוחיותכם התקנות האמורות נכללו בעמודים הבאים להלן.

טופס דיווח לרואי החשבון על מתן הנחות ברשות – ביקורת לשנת התקציב 2017. (להלן – "טופס הדיווח")

הביקורת והדיווח בסעיף זה יערכו באמצעות טופס הדיווח אשר יש להורידו כרגיל מאתר משרד הפנים www.moin.gov.il.

יצוין כי בדוח המפורט יש לציין רק את תמצית ממצאי הבדיקה של הנחות ארנונה; האם אותרו ליקויים או לא, ובמידה שאותרו כאלה יש לציין את מהותם והיקפם הכספי.

טופס הדיווח המודפס והממולא יועבר בנפרד ובנוסף לדוחות האחרים לאגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות במשרד הפנים. בסעיף זה יציין רואה החשבון המבקר כי ערך בדיקת הנחות ארנונה בהתאם לנהלי הבדיקה שנקבעו על ידי האגף לביקורת וכי תוצאות הבדיקה נכללו בדוח נפרד.

המדגם הנדרש

יש לאתר את שני סוגי הנחות בעלי ההיקף הכספי הגבוה ביותר, למעט הפחתה בגין הנחה מיוחדת לשנת 2017, אשר לא תובא בחשבון בבחירת המדגם. בכל אחד משני סוגי הנחות האמורים היקף המדגם שיבדק יהיה כלהלן:

בכל הרשויות המקומיות, למעט שלוש הרשויות הגדולות – 50 מקרים לכל סוג הנחה.
בשלוש הרשויות המקומיות הגדולות (ירושלים, תל אביב וחיפה) – 100 מקרים לכל סוג הנחה.

תקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), תשנ"ג-1993

תקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), תשנ"ג-1993*

בתוקף סמכותי לפי סעיף 12(ב) לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), תשנ"ג-1992 (להלן - החוק), אני מתקין תקנות אלה:

פרק א': פרשנות

1. בתקנות אלה –

הגדרות

תק' תשס"ה-2005

"אזור ותיק" – כמשמעותו בחוק האזרחים הותיקים, התש"ן-1989;

"ארנונה כללית" – כמשמעותה בסעיף 8(א) לחוק;

"בן ממשיך" – כמשמעותו בתקנה 3א(א) לתקנות האגודות השיתופיות (חברות), תשל"ג-1973;

תק' תשס"ד-2003

"בעל" – כהגדרתו בפקודת העיריות, למעט המילים "וכלל שוכר או שוכר משנה ששכר נכס לתקופה שלמעלה משלוש שנים";

"גזבר" ו"מנהל מחלקת רווחה" – גזבר או מנהל מחלקת רווחה של הרשות המקומית או מי שכל אחד מהם הסמיכו לענין תקנות אלה;

"גימלת הבטחת הכנסה" – גימלה לפי חוק הבטחת הכנסה, תשמ"א-1980;

"הוראת קבע" – הוראה בלתי חוזרת לבנק שנתן מי שהוטלה עליו ארנונה כללית, לניכוי מחשבונו בבנק, בתשלומים חודשיים או דו חודשיים, באותה שנה, לזכות הרשות המקומית;

"הנחה" – הפחתה מסכום הארנונה הכללית שהיתה מוטלת על הנכס באותה שנה כספים, אלמלא ההפחתה;

"חוק הביטוח" – חוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], תשכ"ח-1968;

"מועצה" – מועצת הרשות המקומית;

"מועצה אזורית" – מועצה מקומית שהוקמה על פי צו המועצות המקומיות (מועצות אזוריות), תשי"ח-1958;

"מרשם אוכלוסין" – כמשמעותו בחוק מרשם אוכלוסין, תשכ"ה-1965;

"משפחת אומנה" – משפחה שאישר משרד העבודה והרווחה, כמשפחת אומנה לצורך תקנות אלה;

תק' (מס' 3)
תשס"ב-2002

"מחזיק", "בנין" – כמשמעותם בסעיפים 1 ו-269 לפקודת העיריות;

תק' תשס"ד-2003

"נכס" – דירה המשמשת למגורים בלבד;

"נכס נוסף" – למעט נכס נוסף המוחזק בידי בן ממשיך;

"פדוי שבי" – כמשמעותו בחוק תשלומים לפדויי שבי, התשס"ה-2005;

תק' תשס"ו-2006

"שירות התעסוקה" – כמשמעותו בחוק שירות התעסוקה, תשי"ט-1959;

"רשות מקומית" – עיריה או מועצה מקומית.

פרק ב': הנחות כלליות

2. (א) מועצה רשאית לקבוע הנחה מסכום הארנונה הכללית שהוטלה באותה שנה הכספים על מחזיק בנכס שנתקיימו לגבי אחד התנאים כמפורט להלן, בשיעורים שפורטו להלן:

זכאים להנחה
תק' תשס"ד-2003
תק' תשס"ה-2005

(1) אזור ותיק –

(א) המקבל על-פי חוק הביטוח אחת מקיצבאות אלה: קיצבת זקנה, קיצבת שאירים, קיצבת תלויים או נכות בשל פגיעה בעבודה – הנחה שאינה עולה על 25 אחוזים לגבי 100 מ"ר בלבד משטח הנכס;

תק' תשנ"ד-1993
תק' תשס"ה-2005
תק' (מס' 2)
תשנ"ד-1994
תק' תשס"ה-2005
תק' (מס' 2)
תשס"ה-2005
תק' תשס"ה-2005

(ב) אם בנוסף לקיצבה שבפסקת משנה (א) הוא מקבל גימלת הבטחת הכנסה – הנחה בשיעור עד 100 אחוזים לגבי 100 מטרים רבועים בלבד משטח הנכס;

(2) (א) נכה הזכאי לקיצבה חודשית מלאה כמשמעותה בסעיף 127 ללחוק הביטוח, אשר דרגת אי כושר השתכרותו היא בשיעור 75 אחוזים ומעלה - הנחה שאינה עולה על 80 אחוזים;

(ב) נכה אשר טרם קיבלת קיצבת הזיקנה נקבעה לו לצמיתות דרגת אי- כושר השתכרות בשיעור של 75% ומעלה על-פי סעיף 127 ללחוק הביטוח - הנחה שאינה עולה על 80 אחוזים;

תק' (מס' 2)
תשנ"ד-1994

(3) נכה אשר דרגת נכותו הרפואית המוכחת על פי כל דין היא בשיעור 90 אחוזים ומעלה, או מי שטרם קבלת קצבת הזקנה נקבעה לו נכות כאמור - הנחה שאינה עולה על 40 אחוזים;

תק' תשנ"ו-1995
תק' (מס' 2)
תשנ"ז-1996

(4) הזכאי לאחת הגמלאות המפורטות להלן - הנחה שלא תעלה על 66 אחוזים לגבי 70 מטרים רבועים משטח הנכס;

תק' (מס' 2)
תשנ"ו-1996

עלה מספר בני המשפחה הגרים עם הזכאי על ארבעה - הנחה, כאמור, לגבי 90 מטרים רבועים משטח הנכס;

(א) גמלה כאסיר ציון או כבן משפחה של הרוג מלכות לפי חוק התגמולים לאסירי ציון ולבני משפחותיהם, תשנ"ב-1992.

(ב) גמלת נכות לפי חוק נכי רדיפות הנאצים, תשי"ז-1957.

(ג) גמלת נכות המשולמת על ידי ממשלת גרמניה בשל רדיפות הנאצים בהתאם לחוק הפדרלי לפיצויים (BEG) מהשנים 1953-65, למי שהוכחה זכאותו כאמור, להנחת דעתה של הרשות המקומית.

(ד) גמלת נכות המשולמת על ידי ממשלת הולנד בשל רדיפות הנאצים בהתאם לחוק הגמלאות ההולנדי לנפגעי רדיפות 1945-1940 (WUV), למי שהוכחה זכאותו כאמור, להנחת דעתה של הרשות המקומית.

תק' (מס' 4)
תשנ"ו-1996

(ה) גמלת נכות המשולמת על ידי ממשלת אוסטרליה בשל רדיפות הנאצים בהתאם לחוק האוסטרי לתמיכה בקרבנות (OFG), שנחקק בהקשר לחוק התגמולים עבור קרבנות המלחמה (סעיף 4 KOVG 57).

תק' (מס' 3)
תשנ"ח-1998

(ו) גמלת נכות המשולמת על ידי ממשלת בלגיה לפי החוק הבלגי משנת 1954, בהקשר לקצבאות פצועים של הקרבנות האזרחיים של המלחמה 1940-1945.

תק' (מס' 3)
תשנ"ח-1998

(5) בעל תעודת עיוור לפי חוק שירותי הסעד, תשי"ח-1958 - הנחה שאינה עולה על 90 אחוזים;

תק' (מס' 2)
תשנ"ה-1994

(6) (א) עולה - הנחה שאינה עולה על 90 אחוזים לגבי 100 מטרים רבועים בלבד משטח הנכס, למשך 12 חודשים מתוך 24 החודשים המתחילים ביום שנרשם במרשם האוכלוסין כעולה על פי חוק השבות, תשי"ז-1950;

תק' תשנ"ד-1993
תק' תשס"ה-2005
תק' (מס' 2)
תשס"ה-2005
תק' (מס' 3)
תשע"א-2011

(ב) מי שניתנה לו תעודה של אזרח עולה מהמשרד לקליטת העלייה - הנחה שאינה עולה על 90 אחוזים לגבי 100 מטרים רבועים בלבד משטח הנכס וזאת למשך 12 חודשים מתוך 24 חודשים המתחילים ביום קבלת המעמד כקבוע בתעודה האמורה.

תק' (מס' 3)
תשע"א-2011

(א6) עולה התלוי בעזרת הזולת הזכאי, על פי אישור המוסד לביטוח לאומי, לגמלה מיוחדת לעולה או לגמלת סיעוד לעולה, לפי הסכם למתן גמלאות מיוחדות שנערך בין המוסד לביטוח לאומי לבין ממשלת ישראל, לפי סעיף 9 לחוק הביטוח - הנחה שאינה עולה על 80 אחוזים. המוסד לביטוח לאומי ימציא למחזיק, על פי בקשתו, תעודה המעידה על זכאות לפי פסקה זו;

תק' (מס' 2)
תשנ"ח-1998

(ב6) איש צד"ל - הנחה שאינה עולה על 90 אחוז לגבי 100 מטרים רבועים למשך 12 חודשים מתוך 36 חודשים המתחילים ביום שבו הגיע לישראל אחרי חודש מאי 2000; בפסקה זו, "איש צד"ל" - איש צבא דרום לבנון, מנגנון הביטחון, גורמי הסיוע האזרחי וגורמים אחרים, שעמד בקשר עם זרועות הביטחון, ואשר הוכר כ"זכאי שיקום" על ידי המינהלה הביטחונית לסיוע (המנכ"ס), ובן זוגו;

תק' (מס' 3)
תשס"ב-2002
תק' תשס"ה-2005
תק' (מס' 2)
תשס"ה-2005

(7) הזכאי לאחת הגמלאות המפורטות להלן - הנחה שלא תעלה על 70 אחוזים;

(א) (נמחקה);

תק' תשס"ד-2003
תק' תשס"ד-2003

- (ב) (נמחקה);
- (ג) גימלת סיעוד, לפי פרק ו' לחוק הביטוח;
- (8) (א) בעל הכנסה חודשית ממוצעת שפורטה בתוספת הראשונה, לפי מספר הנפשות המתגוררות איתו בנכס – הנחה בשיעור שנקבע לפי טורי ההכנסה שבתוספת האמורה;
- (ב) בתקנה זו –

”הכנסה” – הכנסה ברוטו של המחזיק בנכס ושל אלה המתגוררים אתו, לרבות ילד במשפחת אומנה, מכל מקור הכנסה שהוא, לרבות תשלומים שהמוסד לביטוח לאומי משלם להם, למעט –

תק' (מס' 3)
תשס"ב-2002

- (1) (נמחקה);
- (א1) קצבה המשולמת לפי פרקים ד' ו-י"א לחוק הביטוח וגמלה לפי תקנות הביטוח הלאומי (ילד נכה), התש"ע-2010;

תק' תשס"ד-2003

תק' (מס' 3)
תשס"ז-2007
תק' תשע"א-2010

(2) מחצית מהכנסתם החודשית של בן או בת המתגוררים עם המחזיק בנכס; לעניין זה לא תובא בחשבון, לגבי בן אחד או בת אחת בלבד, הכנסה חודשית עד גובה שכר המינימום, ואם אותה הכנסה חודשית עולה על גובה שכר המינימום, לא יובא בחשבון החלק מההכנסה החודשית השווה לגובה שכר המינימום; בפסקת משנה זאת, ”שכר מינימום” – שכר המינימום שהגדרתו בחוק שכר מינימום, התשמ"ז-1987, בשיעורו המעודכן ל-1 בינואר של שנת הכספים שבעדה מבוקשת ההנחה;

תק' תשע"א-2010

(3) דמי שכירות שמקבל אדם בעד השכרת דירתו - בסכום שאינו עולה על דמי שכירות שהוא משלם בעד דירה אחרת ששכר למגוריו;

(4) תגמול מיוחד ותגמול נוסף כמשמעותם בחוק שירות המילואים, התשס"ח-2008;

תק' תשע"ה-2014

”הכנסה חודשית ממוצעת” –

(1) בשכיר – ממוצע ההכנסה החודשית בשלושת החודשים אוקטובר, נובמבר, דצמבר שלפני שנת הכספים שבעדה נדרשת ההנחה או, לבקשת המחזיק בנכס, ממוצע ההכנסה החודשית בשנים עשר החודשים שלפני שנת הכספים שבעדה נדרשת ההנחה, ממקורות הכנסה כמפורט בסעיף 1(א) לטופס 1 שבתוספת השניה, וממקורות נוספים כמפורט בסעיף 1(ב) לטופס האמור;

תק' תשנ"ד-1993
תק' (מס' 2)
תשס"ב-2001
תק' (מס' 2)
תשע"ז-2017

(2) בעצמאי – ממוצע, כאמור בפסקת משנה (1) שחושב על פי הכנסתו החייבת במס כפי שנקבעה בשומת מס ההכנסה השנתית האחרונה שבידו, כשהיא מחולקת ב-12 ומתואמת למדד הממוצע של החודשים אוקטובר, נובמבר, דצמבר שלפני שנת הכספים שבעדה נדרשת ההנחה, בתוספת הכנסה ממוצעת לחודשים האמורים ממקורות כמפורט בסעיף 1(ב) לטופס 1 האמור שאינם כלולים בהודעת השומה;

תק' תשנ"ד-1993
תק' (מס' 2)
תשס"ב-2001

(1) יקראו את תקנה 2(א)(8) לתקנות העיקריות, כאילו בהגדרה ”הכנסה חודשית ממוצעת”, בפסקה (1), אחרי ”שבעדה נדרשת ההנחה” נאמר ”או, לבקשת המחזיק בנכס, ממוצע ההכנסה החודשית בשנים עשר החודשים שלפני שנת הכספים שבעדה נדרשת ההנחה”;

(9) חסיד אומות העולם לרבות בן זוגו או מי שהיה בן זוגו, היושב בישראל - הנחה שאינה עולה על 66 אחוזים; בפסקה זו, ”חסיד אומות העולם” - מי שהוכר כחסיד אומות העולם בידי רשות הזכרון ”יד ושם”;

תק' תשנ"ד-1993

(10) הוא הורה יחיד שהגדרתו בחוק משפחות חד-הוריות, תשנ"ב-1992 או שהוא הורה יחיד לילד המתגורר איתו המשרת שירות סדיר שהגדרתו בחוק שירות ביטחון [נוסח משולב], התשמ"ו-1986, או מתנדבת בשירות הלאומי שהגדרתה בתקנה 14 לתקנות אלה, כל עוד הם משרתים כאמור, ובתנאי שגילם אינו עולה על 21 שנה - הנחה עד 20%;

תק' תשס"ה-2005
תק' (מס' 2)
תשע"א-2011

(11) בן או בת לרבות ילד במשפחת אומנה של המחזיק בנכס זכאי לגמלה לפי תקנות

תק' תשנ"ו-1995
תק' (מס' 3)
תשס"ב-2002
תק' תשס"ה-2005
תק' (מס' 2)
תשס"ה-2005
תק' תשע"א-2010

הביטוח הלאומי (ילד נכה), התש"ע-2010 או שהוא מעל גיל 18 ומשתלמת בעדו ובשל נכותו גמלה על ידי המוסד לביטוח לאומי ובלבד שהשתלמה בעדו גמלת ילד נכה - הנחה עד 33% לגבי 100 מטרים רבועים משטח הנכס;

(12) פדוי שבי הזכאי לתשלום לפי חוק תשלומים לפדויי שבי, התשס"ה-2005 – עד 20%.

תק' תשס"ו-2006

(ב) (בוטלה).

תק' (מס' 2)
תשס"ה-2005

(ג) (בוטלה).

תק' (מס' 2)
תשס"ה-2005

(ד) (בוטלה).

תק' (מס' 2)
תשס"ה-2005

2א. בקביעת שיעור ההנחה על פי המבחנים שבתקנה 2(1) עד (10), רשאית המועצה להתחשב במצבו החומרי של המחזיק ולצורך זה אף לקבוע תנאים ומבחני משנה לזכאות להנחה לפי כל אחת מהפסקאות האמורות.

מבחני משנה לזכאים להנחה
תק' תשנ"ד-1993

3א. המועצה רשאית לקבוע הנחה עד 2 אחוזים מסכום הארנונה הכללית שהוטלה באותה שנת כספים על מחזיק שנתן הוראת קבע לתשלום הארנונה הכללית שהוטלה עליו כאמור, בדרך שקבעה הרשות המקומית.

תשלום בהוראת קבע
תק' תשנ"ד-1993
תק' תשנ"ו-1995
תק' תשנ"ח-1997
תק' תשס"ה-2005

3ב. (א) מועצת עיריית קרית שמונה תקבע למחזיק בתחומה, הנחה בשיעור של 50% לנכסים מסוג מגורים, תעשיה, משרדים, שירותים ומסחר ומלאכה לכל אחת משנות הכספים 2000 עד 2002.

הנחות לקרית שמונה ושלומי
תק' (מס' 2)
תשס"ו-2000

(ב) המועצה המקומית שלומי תקבע למחזיק בתחומה הנחה בשיעור של 20% לנכס מסוג תעשיה לשנים 2000 עד 2002.

תק' (מס' 2)
תשס"ב-2001

(ג) בתקנה זו, "נכס" - כמשמעותו בסעיף 269 לפקודת העיריות.

3ג. (א) עיריית שדרות, המועצות האזוריות אשכול, חוף אשקלון, שדות נגב ושער הנגב והוועדים המקומיים של היישובים סובבי עזה, לפי העניין, יקבעו למחזיק בנכס בתחומם הנחה בשיעור של 45% לנכס מסוג מגורים והנחה בשיעור של 39% לנכס אחר, לשנות הכספים 2015 עד 2018.

הנחה מארנונה לאזור שדרות ועוטף עזה
תק' תשע"ז-2016
תק' (מס' 2)
תשע"ז-2017

(ב) בתקנה זו –

"יישובים סובבי עזה" – עיריית שדרות ויישובים כפי שנקבעו בהחלטות הממשלה, המפורטים בתוספת השלישית;

"נכס" – כהגדרתו בסעיף 269 לפקודת העיריות, למעט נכס המוחזק על ידי המדינה, שמתקיים בו אחד מאלה:

(1) מצוי בתחום היישובים סובבי עזה;

(2) מצוי במרחק של עד 7 קילומטרים מגדר המערכת המקיפה את רצועת עזה, הכול בהתאם למרחק האווירי הקצר ביותר שבין גדר המערכת לבין הנכס.

3ד. בשנת כספים שתחילתה במהלך שנת שמיטה (להלן – שנת הכספים), תקבע מועצה הנחה למחזיק של אדמה חקלאית שלא נעשה בה שימוש חקלאי מטעמים של שמירת שמיטה במשך שמונה חודשים לפחות של אותה שנת כספים, ושהוכח לגביה כי נעשה בה שימוש חקלאי בשנתיים מתוך שלוש השנים שקדמו לשנת הכספים – בשיעור של 90 עד 100 אחוזים מסכום הארנונה הכללית שהיתה מוטלת על אדמה זו באותה שנת כספים, אלמלא ההנחה; בתקנה זו –

הנחה מארנונה לאדמה חקלאית בשנת שמיטה
תק' תשע"ט-2009

"אדמה חקלאית" – כהגדרתה בסעיף 269 לפקודת העיריות;

"שימוש חקלאי" – שימוש כאמור בהגדרה "אדמה חקלאית" שבסעיף 269 לפקודה האמורה.

3ה. (א) מועצה רשאית לקבוע הנחה מסכום הארנונה הכללית שהוטלה באותה שנת כספים על מחזיק בדירת מגורים שהזכויות בה התקבלו כנגד מכירת זכויות ביחידת מגורים אחרת ליזם, במתחם פינוי ובינוי או במתחם פינוי ובינוי במסלול מיסוי (להלן בתקנה זו – הדירה החלופית).

הנחה מארנונה במתחם פינוי ובינוי
תק' (מס' 4)
תשע"א-2011

(ב) הנחה כאמור בתקנת משנה (א) תינתן בשל דירה חלופית אחת בלבד בעד שטח השווה להפרש שבין השטח החייב בארנונה בדירה החלופית לבין השטח שבעדו חויב המחזיק בארנונה בדירת המגורים הקודמת, קודם מכירת הזכויות בה, וזאת עד תום 4 שנים מהמועד שבו ניתן להטיל ארנונה על הדירה החלופית (להלן בתקנה זו – המועד הקובע), עד שיעור מרבי כדלקמן:

- (1) עד תום שנה מהמועד הקובע – 100% ;
 - (2) עד תום שנתיים מהמועד הקובע – 75% ;
 - (3) עד תום שלוש שנים מהמועד הקובע – 50% ;
 - (4) עד תום ארבע שנים מהמועד הקובע – 25% .
- (ג) בתקנה זו –

"יזם", "יחידת מגורים", "מתחם פינוי בינוי", "מתחם פינוי ובינוי במסלול מיסוי" – כהגדרתם בסעיף 49ט(א) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963.

4. (א) הנחות שקבעה המועצה לפי תקנה 2(3) עד (6) ו-8(10), ותקנה 3 או הנחות שקבעה בהסתמך על תנאים או מבחני משנה שנקבעו כאמור בתקנה 2א, יינתנו על פי בקשה חתומה שהמציא המבקש לרשות המקומית לפי טופס 1 שבתוספת השניה לרבות פרטים שנכללו בו לפי תקנה 19.

(ב) לא ניתנה הנחה או חלה טעות בקביעת שיעור ההנחה לזכאי לפי תקנה 2(1)(2) או (7), רשאי גם הוא להגיש בקשה כאמור.

פרק ג': ועדת הנחות

5. מועצה תמנה לענין פרקים ד' ו-ה' ועדת הנחות (להלן - הועדה).

6. (א) הרכב ועדת ההנחות יהיה -

- (1) בעירייה - כמפורט בסעיף 149ד לפקודת העיריות.
- (2) במועצה מקומית או במועצה אזורית -

(1) שני חברי המועצה אשר אחד מהם לפחות חבר בסיעה שאינה מיוצגת בוועדת ההנהלה; היו הסיעות כולן מיוצגות בוועדת ההנהלה - יהיה חבר ועדה אחד לפחות, מי שאינו חבר בוועדת ההנהלה;

(2) הגזבר, מנהל מחלקת הרווחה, או מי שכל אחד מהם הסמיכו לענין תקנה זו מבין עובדי המועצה המקומית;

(3) היועץ המשפטי שמינתה המועצה לפי חוק הרשויות המקומיות (יעוץ משפטי), תשל"ו-1975, או עורך דין ממונה או מלשכתו, ובמועצה שלא מינתה יועץ משפטי כאמור - עורך דין שמינתה המועצה לענין זה.

(ב) (בוטלה).

(ג) המועצה תמנה מבין חבריה שמונו לוועדה, את יושב ראש הועדה וממלא מקומו.
(ד) מנין חוקי בישיבות הועדה יהיה נוכחות של יושב ראש הועדה או ממלא מקומו, היועץ המשפטי והגזבר.

(ה) החלטות הועדה אינן טעונות אישור המועצה אך תונחנה על שולחנה.

פרק ד': מבקש נזקק

7. הועדה תהא מוסמכת לתת הנחה בשיעור עד 70 אחוזים למחזיק בנכס שהוא נזקק; לענין זה, "נזקק" - מחזיק;

(1) שנגרמו לו הוצאות חריגות גבוהות במיוחד בשל טיפול רפואי חד-פעמי או מתמשך, שלו או של בן משפחתו;

(2) שקרה לו אירוע אשר הביא להרעה משמעותית בלתי צפויה במצבו החומרי.

8. המבקש הנחה לפי פרק זה ימציא לרשות המקומית בקשה חתומה לפי טופס 2 שבתוספת השניה.

9. טופס הבקשה יועבר לגזבר, ולמנהל מחלקת הרווחה שיעבירו להחלטת הועדה, בצירוף חוות דעת בכתב.

10. (א) הועדה תקבע את זכאותו של מבקש הנחה, ואת שיעורי ההנחה בכפוף לאמור בתקנה 7, בהסתמך על טופס הבקשה וחוות הדעת כאמור בתקנה 9.
(ב) הועדה תיתן החלטתה, בכתב, בצירוף נימוקים.

11. מבקש ימציא פרטים או מסמכים נוספים לצורך דיון בבקשתו, לפי דרישת הגזבר או מנהל מחלקת הרווחה או הועדה, לפי הענין.

בקשה למתן הנחה
תק' תשנ"ד-1993

מינוי ועדה

הרכב הועדה
תק' תשנ"ו-1995

תק' תשנ"ו-1995

תק' תשנ"ו-1995

הנחה לנזקק
תק' תשע"א-2010

תק' תשנ"ד-1993

טופס הבקשה

חוות דעת מנהל
מחלקת הרווחה

החלטת הועדה

פרטים נוספים

פרק ה': הנחות לבנין ריק ולתעשייה

12. (א) בכפוף לאמור בתקנה 13(3) המועצה רשאית לקבוע הנחה בשיעור כמפורט להלן, למחזיק שהוא הבעל הראשון של בנין חדש, ריק, שמיום שהסתיימה בנייתו והוא ראוי לשימוש, אין משתמשים בו במשך תקופה רצופה, כמפורט להלן:

(1) עד שנים עשר חודשים - הנחה עד 100 אחוזים;

(2) (נמחקה).

(ב) (בוטלה).

13. (א) מועצה רשאית לקבוע הנחה בשיעור כמפורט להלן, למחזיק של בנין ריק שאין משתמשים בו במשך תקופה מצטברת, כמפורט להלן:

(1) עד 6 חודשים - עד 100%;

(2) מהחודש ה-7 עד החודש ה-12 - עד 66.66%;

(3) מהחודש ה-13 עד החודש ה-36 - עד 50%.

(ב) תחילת חישוב התקופה המצטברת הנזכרת בתקנת משנה (א) תהא ביום תחילתה של תקנה זו.

(ג) הנחה כאמור בתקנת משנה (א) תינתן לתקופה המצטברת הנזכרת בפסקאות שבה (להלן - התקופה המצטברת), משך תקופת בעלותו של אדם בבנין, וכל עוד לא שונתה הבעלות בו; להוכחת היותו של הבנין בנין ריק שאין משתמשים בו, כאמור בתקנה 12 ובתקנת משנה (א), ימציא המחזיק בבנין ראיות על פי הוראות המועצה.

(ד) במנין התקופה המצטברת לא תובא בחשבון תקופה הפחותה משלושים ימים שבה עמד הבנין ריק ברציפות.

(ה) נעשה שימוש מחדש בנכס שמחזיק בו היה זכאי להנחה על פי תקנות משנה (א) עד (ד), יודיע על כך המחזיק או בעל הנכס לרשות המקומית, בדרך שתורה הרשות המקומית, 7 ימים בטרם נעשה שימוש מחדש בנכס; לא ניתנה הודעה כאמור, רשאית הרשות המקומית לבטל הנחה שניתנה על פי תקנה זו לתקופה הרצופה האחרונה שבה עמד הבנין ריק, אם ההנחה ניתנה לאותו מחזיק אשר עשה שימוש מחדש בנכס, או לבעל הנכס.

14. (א) רשאית המועצה לקבוע הנחה בשיעור המרבי המפורט להלן, למחזיק בבנין המשמש לתעשייה חדשה, בהתייחס לשנת האחזקה שלו בבנין, ולשיעור האבטלה באותה רשות מקומית:

שיעור האבטלה באחוזים ושיעור ההנחה		שנת אחזקה
מעל 12%	מעל 10.5% ועד 12%	
הנחה עד 75%	הנחה עד 50%	ראשונה או חלק ממנה
הנחה עד 50%	הנחה עד 25%	שניה או חלק ממנה
הנחה עד 25%	הנחה עד 10%	שלישית או חלק ממנה

(ב) בתקנה זו -

"תעשייה חדשה" - מפעל תעשייתי חדש שהוקם בתחום הרשות המקומית או שהועתק מתחום רשות מקומית אחרת;

"שיעור האבטלה" - ממוצע של שיעור האבטלה בשלושת החודשים האחרונים שקדמו להגשת הבקשה להנחה, לפי שיעור האבטלה החודשי בהם, כפי שפרסם שירות התעסוקה.

פרק ה'1: הנחות לעסקים

14א. בפרק זה -

"עסק" - בנין או קרקע שאינו משמש למגורים;

"בעל עסק" - בעל השליטה בעסק, למעט עסק שמנהל חבר-בני-אדם כהגדרתו בסעיף 1 לפקודת מס הכנסה.

14ב. ועדת הנחות שמינתה המועצה לפי תקנה 5, תדון גם במתן הנחה לפי פרק זה.

14ג. (א) הועדה רשאית לתת הנחה למחזיק בעסק שנתקיימו לגביו כל האלה:

הנחה לבנין חדש
תק' תשנ"ד-1993
תק' תשס"ד-2003
תק' תשס"ה-2005

תק' (מס' 2)
תשס"ב-2001
תק' תשס"ד-2003
תק' תשס"ה-2005

הנחה לבנין ריק
תק' תשס"ד-2003
תק' (תיקון)
תשס"ד-2004

הנחות לתעשייה
ת"ט תשנ"ג-1993
תק' תשס"ה-2005

תק' תשנ"ו-1995

הגדרות
תק' תשנ"ו-1995

ועדת הנחות לעסקים
תק' תשנ"ו-1995

זכאים להנחה
תק' תשנ"ו-1995

- (1) הוא בעל העסק ואין הוא בעל עסק נוסף;
- (2) שטחו של העסק אינו עולה על 75 מטרים רבועים;
- (3) מלאו לו 65 שנים ובאשה - 60 שנה;
- (4) הוא עוסק שמחזור העסקאות שלו בכל עסקיו אינו עולה על 240,000 שקלים חדשים; הסכום האמור יהיה צמוד למדד המחירים לצרכן שמפרסמת הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה הידוע בתחילת כל שנת כספים; בפסקה זו, "עוסק" ו"מחזור עסקאות של עוסק" – כמשמעותם בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975;
- (5) הוא זכאי להנחה מארנונה, לפי תקנה 2(8), בעד דירת המגורים שבה הוא מחזיק.

תק' (מס' 2)
תשס"ג-2002

(ב) ההנחה שתינתן למי שזכאי לכך לפי תקנת משנה (א), תהיה עד השיעור שניתן לו באותה שנת כספים על דירת המגורים שבחזקתו, ותינתן לגבי 40 המטרים הרבועים הראשונים של שטח העסק.

פרק ה-2: הנחות לחיילים, נפגעי מלחמה ושוטרים ומשפחותיהם

תק' תשנ"ח-1997

14. בפרק זה –

הגדרות
תק' תשנ"ח-1997
תק' (מס' 2)
תשס"ג-2002

"חייל" – מי שמשרת שירות סדיר בצבא הגנה לישראל, לפי חוק שירות בטחון [נוסח משולב], תשמ"ו-1986 (להלן – חוק שירות ביטחון);

"מחזיק" – לרבות דייר משנה;

"משרת בשירות אזרחי-ביטחוני" – מי שמשרת בשירות אזרחי-ביטחוני כהגדרתו בחוק שירות לאומי-אזרחי, התשע"ד-2014 (להלן – חוק שירות לאומי-אזרחי), ושהמנהל כהגדרתו בחוק שירות לאומי-אזרחי (להלן – המנהל) או מי מטעמו אישר כי הוא משרת במסלול זה;

תק' (מס' 3)
תשע"ה-2014

"משרת בשירות אזרחי-חברתי" – מי שמשרת בשירות אזרחי-חברתי כהגדרתו בחוק שירות לאומי-אזרחי, ושהמנהל או מי מטעמו אישר כי הוא משרת במסלול זה;

תק' (מס' 3)
תשע"ה-2014

"משרת בשירות האזרחי" – מופנה לשירות כהגדרתו בתקנות דחיית שירות לתלמידי ישיבות שתורתם אומנותם (שירות אזרחי), התשס"ז-2007 (להלן – תקנות שירות אזרחי), המשרת בשירות אזרחי כהגדרתו בסעיף 6(א) לחוק דחיית שירות לתלמידי ישיבות שתורתם אומנותם, התשס"ב-2002, ושהמפקח כהגדרתו בתקנות שירות אזרחי אישר כי הוא עומד בתנאים המפורטים בתקנות 2 ו-3 לתקנות האמורות;

תק' (מס' 3)
תשס"ט-2009

"משרת בשירות האזרחי המשמר" – מי שמשרת בשירות אזרחי משמר כמשמעותו בהחלטת הממשלה 5275 מיום כ"ה בכסלו התשע"ג (9 בדצמבר 2012) ושהמפקח מטעם ראש מינהלת השירות האזרחי-לאומי אישר כי הוא עומד בתנאים הנדרשים לפי החלטת הממשלה האמורה;

תק' תשע"ג-2013

"מתנדבת בשירות לאומי" – יוצאת צבא שלא נקראה לשירות סדיר לפי חוק שירות ביטחון או שקיבלה דחייה או פטור מחובת שירות ביטחון לפי החוק האמור, המשרתת בשירות לאומי כהגדרתו בתקנות הביטוח הלאומי (בנות בשירות לאומי בהתנדבות), תשס"ב-2002, ומתקיימים בה התנאים שבתקנה 2(א)(1) עד (6) לתקנות האמורות וניתן אישור על שירותה האמור על ידי גוף מוכר, כמשמעותו באותן תקנות.

תק' (מס' 2)
תשס"ג-2002

14ה. מחזיק בנכס שנתקיימו לגביו התנאים המפורטים להלן, יהיה זכאי להנחה מארנונה כללית שהוטלה על הנכס באותה שנת כספים, בשיעורים כמפורט להלן:

זכאים להנחה
תק' תשנ"ח-1997

(1) הנחה של 100 אחוזים למחזיק שהוא –

(א) חייל – כל עוד הוא חייל, עד תום ארבעה חודשים מיום שחרורו;

(ב) הורה של חייל המוכיח, להנחת דעתה של הרשות המקומית שבמקום מגוריו, כי פרנסתו היתה על החייל סמוך לפני תחילת שירותו, וכי אין לו פרנסה למחייתו ואין הוא מסוגל להשיגה כל עוד הוא מצוי במצב האמור, ובתנאי שהחייל פטור מתשלום ארנונה לפי פסקת משנה (א);

(ג) מתנדבת בשירות לאומי – כל עוד היא משרתת;

תק' (מס' 2)
תשס"ג-2002
תק' (מס' 3)
תשס"ט-2009

(ד) משרת בשירות האזרחי במסלול מלא כמשמעותו בתקנה 3 לתקנות שירות אזרחי – כל עוד הוא משרת;

(ה) משרת בשירות האזרחי המשמר במסלול מלא הכולל שירות של 40 שעות שבועיות במוצע בתקופה של 12 חודשים – כל עוד הוא משרת;

תק' תשע"ג-2013

(1) משרת בשירות אזרחי-ביטחוני – כל עוד הוא משרת;
 (א1) הנחה של שלושה רבעים למחזיק שהוא משרת בשירות אזרחי-חברתי המשרת 30 שעות שבועיות בממוצע במשך שנתיים – כל עוד הוא משרת;
 (2) הנחה של שני שלישים למחזיק שהוא –
 (א) נכה הזכאי לתגמולים או למענק לפי חוק הנכים (תגמולים ושיקום), תשי"ט-1959 [נוסח משולב];

תק' (מס' 3)
 תשנ"ה-2014
 תשנ"ה-2014

(ב) נכה הזכאי לתגמולים לפי חוק נכי המלחמה בנאצים, תשי"ד-1954;
 (ג) זכאי לתגמולים לפי חוק המשרה (נכים ונספים), תשמ"א-1981;
 (ד) בן משפחה של חייל שנספה במערכה, הזכאי לתגמולים לפי חוק משפחות חיילים שנספו במערכה (תגמולים ושיקום), תשי"ז-1950;
 (ה) זכאי לתגמולים לפי חוק שירות בתי הסוהר (נכים ונספים), תשמ"א-1981;
 (ו) זכאי לתגמולים לפי חוק התגמולים לנפגעי פעולות איבה, תש"ל-1970;
 (ז) ביום תחילתן של תקנות אלה, היה זכאי להנחה לפי סעיף 3 לחוק הרשויות המקומיות (פטור חיילים נפגעי מלחמה ושוטרים מארנונה), תשנ"ג-1993 (להלן – חוק הפטור), כל עוד הוא זכאי לפי סעיף זה בחוק הפטור – גם אם יבוטל;
 (3) הנחה של 50 אחוזים למחזיק שהוא –

תק' (מס' 2)
 תשנ"ח-1998

תק' תשנ"ג-2013

(א) משרת בשירות האזרחי במסלול מופצל כמשמעותו בתקנה 3 לתקנות שירות אזרחי – כל עוד הוא משרת;
 (ב) משרת בשירות האזרחי המשמר במסלול מופצל הכולל שירות של 20 שעות שבועיות בממוצע בתקופה של 24 חודשים – כל עוד הוא משרת;
 (ג) משרת בשירות אזרחי-חברתי המשרת 20 שעות שבועיות בממוצע במשך שלוש שנים – כל עוד הוא משרת.

תק' (מס' 3)
 תשנ"ה-2014

14. המחזיק בנכס ששטחו עולה על 70 מטרים רבועים לא יהיה זכאי להנחה לפי תקנה 14ה, אלא לגבי 70 מטרים רבועים בלבד; עלה מספר בני משפחתו של המחזיק והגרים עמו על ארבעה - תינתן הנחה, כאמור, לגבי 90 מטרים רבועים בלבד.

סייג לדירות גדולות
 תק' תשנ"ח-1997

14. מחזיק בבנין או בחלק ממנו שאינם משמשים למגורים בלבד, שנתקיימו לגביו התנאים המפורטים בתקנה 14(ה) או (2), יהיה זכאי להנחה מארנונה בשיעורים שנקבעו בפסקאות האמורות בהתאמה, אם באותה שנת כספים לא היה חייב בתשלום מקדמה למס הכנסה לפי סעיפים 174 עד 181 לפקודת מס הכנסה, ופקיד השומה נתן לו, על פי בקשתו, תעודה על כך; היה חייב בתשלום המקדמה, אך נקבע בשומה כי אין הוא חייב במס הכנסה לשנת הכספים הנדונה, תחזיר לו הרשות המקומית את סכום הארנונה ששילם על אותו נכס לאותה שנה.

פטור על בתי עסק
 תק' תשנ"ח-1997

14ח. הוראות תקנות 16, 17(ב), 18, 20 ו-21 לא יחולו על מתן הנחה לפי פרק זה.

סייג לתחולת התקנות
 תק' תשנ"ח-1997

פרק ו': הוראות כלליות

15. גזבר הרשות המקומית יהיה ממונה על ביצוע מתן הנחות לפי תקנות אלה, למעט הנחות שבסמכות הועדה.

הממונה

16. זכאי להנחה שלא פרע במלואה את יתרת הארנונה שהוטלה על הנכס בשנת הכספים, עד יום 31 בדצמבר של אותה שנה, תהיה ההנחה שנקבעה לו בטלה מאותו יום ותיווסף ליתרת הארנונה.

ביטול ההנחה

17. (א) קיימת זכאות להנחות שונות על פי תקנות אלה, תינתן לזכאי להנחה, הנחה אחת בלבד, הגבוהה מביניהן, ולא תינתן כל הנחה למחזיק נוסף בנכס שלגביו ניתנה הנחה.

מניעת כפל ההנחה וההנחה חלקית

(א1) קיימת זכאות להנחה לפי תקנות אלה ולפי תקנות שהותקנו לפי סעיף 12(א) לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב), תשנ"ג-1992, רשאית המועצה לתת במצטבר.

תק' תשנ"ד-1993

(ב) זכאי להנחה המחזיק בשני נכסים או יותר - תינתן הנחה לנכס אחד בלבד, לפי הגבוהה מביניהן.

(ג) זכאי להנחה אשר החזיק בנכס בחלק משנת הכספים שעליה הוטלה הארנונה - תינתן ההנחה בשיעור יחסי למספר החודשים שבהם החזיק בנכס.

18. (א) החליטה המועצה על מתן הנחות מארנונה ושיעורן, לפי תקנות אלה, תפרסם הודעה על כך בתחום הרשות המקומית, ביחד עם הודעתה בדבר הטלת שיעורי הארנונה ומועדי תשלומה. (ב) פרסום ההנחות מארנונה ושיעורן שלא כאמור בתקנת משנה (א) לא יגרע מתקפן של אלה, ובלבד שמיד לאחר שהחליטה עליהן המועצה, תפרסמן באותה דרך בה פרסמה את שיעורי הארנונה ומועדי תשלומה.

פרסום ההחלטה
תק' תשנ"ד-1993

תק' תשנ"ד-1993

19. המועצה רשאית לכלול פרטים נוספים בטופס הבקשה שתכין לפי דוגמת טפסים 1 ו-2 שבתוספת השניה.

פרטים נוספים לטופס

20. לא תינתן הנחה לפי תקנות אלה אלא אם כן שולמה יתרת הארנונה הכללית שהוטלה על הנכס בתשלום אחד מראש, בהוראת קבע או לפי הסדר תשלומים אחר להנחת דעתה של הרשות המקומית.

תנאי לקבלת הנחה
תק' תשס"ה-2005
תק' (מס' 2)
תשס"ה-2005

21. המועצה תקבע מועד להגשת בקשה להנחה וכן תקבע מועד למתן החלטה בידי מי שהוסמך לכך לפי תקנות אלה.

מועדים

22. לא תבוטל הנחה שניתנה על פי דין למי שערב תחילתן של תקנות אלה כבר שילם את הארנונה הכללית לשנת 1993 בתשלום מראש או בהוראת קבע.

סייג לביטול הנחה
קודמת

פרק ז': הוראות שעה

23. (בוטלה).

תק' (מס' 4)
תשס"ב-2002
תק' תשס"ה-2005

24. (א) בשנת הכספים 2001 תקבע המועצה הנחה למחזיק של אדמה חקלאית, כהגדרתה בסעיף 269 לפקודת העיריות, שלא נעשה בה שימוש חקלאי, כאמור באותה הגדרה, מטעמים של שמירת שמיטה במשך שמונה חודשים לפחות של אותה שנה - בשיעור של 90 עד 100 אחוזים מסכום הארנונה הכללית שהיתה מוטלת על אדמה זו באותה שנה, אלמלא ההנחה.

הנחה לאדמה
חקלאית ב-1994
תק' (מס' 2)
תשנ"ד-1994
תק' (מס' 2)
תש"ס-2000

(ב) הנחה כאמור בתקנת משנה (א) תינתן לאדמה חקלאית שהוכח לגביה כי נעשה בה שימוש חקלאי בשנתיים מתוך שלוש השנים שקדמו לשנת הכספים 2001.

תק' (מס' 2)
תש"ס-2000

25. (א) בתקנה זו –

הנחה מיוחדת לשנת
2003
תק' (מס' 3)
תשס"ג-2003

"במזומן" – לרבות בשיק שהתאריך הנקוב בו הוא יום הוצאתו או בכרטיס אשראי;

"חוב לשנת 2002" – סך כל סכומי הארנונה הכללית שהטילה המועצה על בנין או קרקע לשנת 2002, בתוספת תשלומי פיגורי, שטרם שולמו בידי החייב בתשלומם או שטרם נעשה הסדר לתשלומם;

"סכום החוב הקודם" – סך כל סכומי הארנונה הכללית שהטילה המועצה על בנין או קרקע עד יום ט"ז בטבת התשס"ב (31 בדצמבר 2001) בתוספת תשלומי פיגורים כמשמעותם בחוק הרשויות המקומיות (ריבית והפרשי הצמדה על תשלומי חובה), התש"ס-1980, ושטרם שולמו בידי החייב בתשלומם או שטרם נעשה נסדר לתשלומם;

"תשלומים חודשיים" – תשלומים חודשיים שווים ורצופים באמצעות שיקים דחויים או הוראת חיוב בכרטיס אשראי.

(ב) מועצה רשאית עד יום כ"ו באדר א' התשס"ג (28 בפברואר 2003) להחליט על הפחתת סכום החוב הקודם של חייב שמילא אחר התנאים, כמפורט להלן, בשיעור המרבי המפורט לצדם (להלן – שיעור ההפחתה) –

(1) פרע בתשלום אחד במזומן את סכום החוב הקודם בניכוי שיעור ההפחתה –

(א) עד יום י"ב באייר התשס"ג (14 במאי 2003) – עד 25 אחוזים מסכום החוב הקודם;

(ב) עד יום ט"ו בסיון התשס"ג (15 ביוני 2003) – עד 20 אחוזים מסכום החוב הקודם.

(2) פרע בתשלום אחד במזומן את מחצית החוב הקודם ומחצית ממנו בתשלומים חודשיים, שאינם נושאים ריבית והפרשי הצמדה, ושזמן פירעונם לא יאוחר מ-ו' בטבת התשס"ד (31 בדצמבר 2003), בניכוי שיעור ההפחתה –

(א) עד יום י"ב באייר התשס"ג (14 במאי 2003) – עד 20 אחוזים מסכום החוב הקודם;

(ב) עד יום ט"ו בסיון התשס"ג (15 ביוני 2003) – עד 15 אחוזים מסכום החוב הקודם.

(ג) על אף האמור בתקנת משנה (ב), חוב ארנונה לרשות המקומית הכולל, נוסף על סכום החוב הקודם, חוב לשנת 2002 או שהוא חוב לשנת 2002 בלבד – תהיה ההפחתה המרבית של החוב לשנת 2002, שתקבע מועצת הרשות המקומית כאמור בתקנת משנה (ב) – 12 אחוזים מסכום החוב לשנת 2002, והיא תבוא במקום שיעורי ההפחתה הנקובים בתקנת משנה (ב) לגבי חוב קודם. (ד) לא פרע זכאי להפחתה על פי תקנה זו את יתרת הארנונה שהתחייב בתשלומה על פי תקנה זו במלואה עד יום ו' בטבת התשס"ד (31 בדצמבר 2003), יתבטל באותו יום שיעור ההפחתה שנקבע לו, וייוסף ליתרת הארנונה.

(הוראות תקנה זו לא יחולו בתחום רשות מקומית, שמועצתה קבעה בשנים 2001 ו-2002 הוראות הפחתה בתשלומי ארנונה הדומות להוראות תקנה זו.

25א. (א) בשנת הכספים 2001 רשאית מועצה, באישור שר הפנים או מי שהסמך, ועל פי תנאים וכללים שיקבע השר, לקבוע למחזיק בנכס מסוג בתי מלון הנחה בשיעור של עד 66 אחוזים מסכום הארנונה הכללית שהוטלה על הנכס בשנת 2001.

(ב) בשנת הכספים 2002 רשאית מועצה, באישור ובתנאים וכללים כאמור בתקנת משנה (א), לקבוע למחזיק בנכס מסוג בתי מלון הנחה בשיעור של עד 50 אחוזים מסכום הארנונה כללית שהוטלה על הנכס בשנת 2002 ובלבד שמחצית מהנחה כאמור תמומן מקופת הרשות המקומית.

26. (א) בתקנה זאת –

"במזומן" – לרבות בשיק שהתאריך הנקוב בו הוא יום הוצאתו או בכרטיס אשראי;
 "דוח מבוקר" – לענין עיריה – כהגדרתו בסעיף 140ג לפקודת העיריות;
 לענין מועצה מקומית – כהגדרתו בסעיף 35ג לפקודת המועצות המקומיות;
 "חייב" – מי שעל פי דין חייב בתשלומו של סכום החוב הקודם ושטרם שילמו, או מי שחייב כאמור ייפה את כוחו להתחייב בשמו;
 "מדרג כלכלי-חברתי" – כמשמעותו בסעיף 142א(ב) לפקודת העיריות;
 "נכס נושא החוב" – בנין או קרקע שלגביהם ניתנה הפחתה על פי תקנה זאת;
 "נפרע" – לרבות תשלום בשיק דחוי או התחייבות לתשלום עתידי על פי הסדר תשלומים או בהוראת קבע מכל סוג;

"סכום החוב הקודם" – סך כל סכומי הארנונה הכללית שהטילה המועצה על בנין או קרקע עד יום ו' בטבת התשס"ה (31 בדצמבר 2004) בתוספת תשלומי פיגורים, ושטרם נפרעו בידי החייב בתשלומם;

"שיעור הגביה" – היחס שבין סך כל התקבולים מארנונה שגבתה הרשות המקומית בשנת כספים מסוימת, בשל חיובי הארנונה לאותה שנה, לבין סך כל הסכומים המגיעים לעיריה בשל חיובים אלה לאותה שנה, בניכוי סכומי ההנחות שניתנו;

"תכנית הבראה" – לענין עיריה – כהגדרתה בסעיף 140ג לפקודת העיריות, ולענין מועצה מקומית – כהגדרתה בסעיף 35ג לפקודת המועצות המקומיות;

"תשלומי פיגורים" – כהגדרתם בסעיף 1 לחוק הרשויות המקומיות (ריבית והפרשי הצמדה על תשלומי חובה), התש"ם-1980 (להלן – חוק הצמדה);

"תשלומים" – תשלומים חודשיים שווים ורצופים, בלא תוספת ריבית והצמדה.

(ב) מועצה רשאית להחליט על הפחתת סכום החוב הקודם בשיעורים המפורטים להלן, לחייב שבתקופה שמיום י"ג בניסן התשס"ז (1 באפריל 2007) עד יום י"ד בתמוז התשס"ז (30 ביוני 2007), נתקיימו בו התנאים המפורטים לצדם:

(1) הפחתה בשיעור של 50% מסכום החוב הקודם – לחייב שפרע בתשלום אחד במזומן את סכום החוב הקודם בניכוי שיעור ההפחתה (להלן – יתרת החוב) עד יום י"ד בתמוז התשס"ז (30 ביוני 2007);

(2) הפחתה בשיעור של 45% מסכום החוב הקודם – לחייב שפרע עד יום י"ד בתמוז התשס"ז (30 ביוני 2007) את יתרת החוב, באחת מאלה:

(א) עד 12 תשלומים ששולמו בשקים דחויים, למעט הראשון שבהם, לטובת הרשות המקומית;

(ב) עד 24 תשלומים, ובלבד שניתנה הוראה בלתי חוזרת בידי החייב לניכוי התשלומים מחשבון הבנק שלו לטובת הרשות המקומית או שניתנה הוראה לביצוע התשלומים כאמור, באמצעות כרטיס אשראי של החייב;

הנחות לבתי מלון
 תק' (מס' 2)
 תשס"א-2001
 תק' תשס"ב-2001
 תק' תשס"ג-2002
 תק' תשס"ג-2002

הנחה מיוחדת בשנים
 2006 ו-2007
 תק' תשס"ז-2006

תק' (מס' 2)
 תשס"ז-2007

תק' (מס' 2)
 תשס"ז-2007

תק' (מס' 2)
 תשס"ז-2007

(ג) עד 36 תשלומים, בתנאים שנקבעו בפסקת משנה (2), אם התשלומים ניתנים לטובת רשות מקומית המשויכת לאשכולות 1 עד 3 למדרג החברתי-כלכלי.

(ג) מועצה רשאית לקבוע את מספר התשלומים לפי תקנת משנה (ב) או (ד) בהתייחס לגובה יתרת החוב.

(ד) על אף האמור בתקנת משנה (ב) –

(1) הפחתה כאמור בה תיקבע בידי מועצת רשות מקומית הנמצאת בתכנית הבראה, או ששיעור הגביה של הארנונה הכללית בשנת הכספים האחרונה שלגביה הוגש דוח מבוקר הוא 75% או פחות;

(2) כלל סכום החוב הקודם סכומי ארנונה שהטילה המועצה על בנין או קרקע בעבור תקופה שמיום כ"ז בטבת התשס"ג (1 בינואר 2003) עד יום י"ט בטבת התשס"ה (31 בדצמבר 2004) בלבד – תהיה ההפחתה בשיעור 30%, ואם נפרע בתשלום אחד במזומן – הפחתה בשיעור 35%;

(ה) הפחתה לפי תקנת משנה (ב) או (ד) תבטל אם לא פרע זכאי להפחתה על פי תקנה זאת לפחות אחד מאלה:

(1) שני תשלומים מצטברים או יותר מהתשלומים שהתחייב בהם על פי תקנת משנה (ב) או (ד);

(2) יתרת החוב במלואה שהתחייב בתשלומה על פי תקנת משנה (ב) או (ד).

(1) לא תינתן הפחתה, לפי תקנות משנה (ב) או (ד) אלא אם כן –

(1) נפרע או הוסדר כדין, סכום הארנונה הכללית שהוטל על הנכס נושא החוב לשנות הכספים 2005 ו-2006, כולל תשלומי פיגורים, אם הוטלו;

(2) החייב, למעט חייב שפרע את יתרת החוב במזומן, חתם על התחייבות לפי הטופס שבתוספת הרביעית שבו הוא מתחייב לפרוע במועד תשלומי הארנונה הכללית שהתחייב בהם לפי תקנת משנה (ב) או (ד).

(ז) תקנות משנה (ב) ו-(ד) לא יחולו לגבי בנין או קרקע שהמחזיק בהם הוא המדינה, חברה ממשלתית, תאגיד סטטוטורי או מי שקיבל הנחה מארנונה לפי סעיפים 4 ו-5 לפקודת מסי העיריה ומסי הממשלה (פיטורין), 1938.

26א. (א) בתקנה זו –

"במזומן" – לרבות בשיק שהתאריך הנקוב בו הוא יום הוצאתו או בכרטיס אשראי;

"חייב" – מי שעל פי דין חייב בתשלומי של סכום החוב הקודם ושטרם שילמו, או מי שחייב כאמור ייפה את כוחו להתחייב בשמו;

"מדרג חברתי-כלכלי" – כמשמעותו בסעיף 142א(ב) לפקודת העיריות;

"נכס נושא החוב" – בניין או קרקע שלגביהם ניתנה הפחתה לפי תקנה זו, מכח החלטת המועצה לפי תקנת משנה (ד);

"סכום החוב הקודם" – סך כל סכומי הארנונה הכללית שהטילה המועצה על נכס נושא החוב, עד יום ט' בטבת התשע"ה (31 בדצמבר 2014) בתוספת תשלומי פיגורים, ושטרם שולמו בידי החייב בתשלומים או שטרם נעשה הסדר לתשלומם;

"תשלומי פיגורים" – כהגדרתם בחוק הרשויות המקומיות (ריבית והפרשי הצמדה על תשלומי חובה), התש"ם-1980;

"תשלומים" – תשלומים חודשיים שווים ורצופים, בלא תוספת ריבית והצמדה.

(ב) מועצה רשאית להחליט על הפחתת סכום החוב הקודם בשיעורים המפורטים להלן, לחייב שבתקופה שמיום ז' בסיון התשע"ז (1 ביוני 2017) עד יום י"ג בטבת התשע"ח (31 בדצמבר 2017), התקיימו בו התנאים המפורטים לצדם:

(1) הפחתה בשיעור של 50% מסכום החוב הקודם – לחייב שפרע בתשלום אחד במזומן את סכום החוב הקודם בניכוי שיעור ההפחתה (להלן – יתרת החוב) עד יום י"ג בטבת התשע"ח (31 בדצמבר 2017);

(2) הפחתה בשיעור 45% מסכום החוב הקודם – לחייב שפרע עד יום י"ג בטבת התשע"ח (31 בדצמבר 2017) את יתרת החוב, באחד מאלה:

(א) עד 12 תשלומים ששולמו בשיקים דחויים, למעט הראשון שבהם, לטובת

הנחה מיוחדת
לשנת 2017
תק' (חס' 3)
תשע"ז-2017

תק' תשע"ח-2017

הרשות המקומית;

(ב) עד 24 תשלומים, ובלבד שניתנה הוראה בלתי חוזרת בידי החייב לניכוי התשלומים מחשבון הבנק שלו לטובת הרשות המקומית או שניתנה הוראה לביצוע התשלומים כאמור, באמצעות כרטיס אשראי של החייב;

(ג) עד 36 תשלומים, בתנאים שנקבעו בפסקת משנה (ב), אם התשלומים ניתנים לטובת רשות מקומית המשויכת לאשכולות 1 עד 3 למדרג החברתי-כלכלי.

(ג) מועצה רשאית לקבוע את מספר התשלומים לפי תקנת משנה (ב) בהתייחס לגובה יתרת החוב.

(ד) מועצה רשאית להחליט על הפחתת סכום החוב הקודם כאמור בתקנת משנה (ב) לגבי כלל הנכסים או לגבי נכסים למגורים בלבד.

(ה) הפחתה לפי תקנת משנה (ב) תבטל אם לא פרע זכאי להפחתה על פי תקנה זו אחד לפחות מאלה:

(1) שני תשלומים מצטברים או יותר מהתשלומים שהתחייב בהם על פי תקנת משנה (ב);

(2) יתרת החוב במלואה שהתחייב בתשלומה לפי תקנת משנה (ב).

(ו) לא תינתן הפחתה לפי תקנת משנה (ב) אלא אם כן התקיימו בה כל אלה:

(1) נפרע או הוסדר כדין, לרבות תשלום בשיק דחוי או התחייבות לתשלום עתידי על פי הסדר תשלומים או בהוראת קבע מכל סוג, סכום הארנונה הכללית שהוטל על הנכס נושא החוב לשנות הכספים 2015 ו-2016, כולל תשלומי פיגורים, אם הוטלו;

(2) החייב, למעט חייב שפרע את יתרת החוב במזומן, חתם על התחייבות לפי הטופס שבתוספת החמישית שבה הוא מתחייב לפרוע במועד את תשלומי הארנונה הכללית שהתחייב בהם לפי תקנת משנה (ב).

(ז) תקנת משנה (ב) לא תחול לגבי נכס נושא החוב שהמחזיק בו הוא המדינה, חברה ממשלתית, תאגיד סטטוטורי או מי שקיבל פטור חלקי מארנונה לפי סעיפים 4 ו-5 לפקודת מסי העירייה ומסי הממשלה (פטורין), 1938.

פרק ח': הנחיות לבתי עסק בירושלים בשנת 2002

27. בפרק זה –

"המועצה" – מועצת עיריית ירושלים;

"נכס הזכאי להנחה" – בית מלאכה, בית מסחר לרבות חנות, מסעדה, בית קפה, בית קולנוע, מרכול, בית מרקחת, מספרה, מכבסה, חניון, אולם שמחות וכדומה, הנכלל באזור ההנחה, למעט משרד, בנק, תחנת דלק, חברת ביטוח או סוכנות ביטוח, תעשייה, מערכת עיתון, מרפאה, שירות רפואי וכדומה, הנכלל באזור האמור;

"חניון" – בין מקורה ובין שאינו מקורה שהחניה בו נעשית בתשלום;

"אזור ההנחה" – השטח שגבולותיו מסומנים בקו כחול במפה הערוכה בקנה מידה 1:15,000 שאישר שר הפנים, ושהעתקים ממנה מופקדים לעיון הציבור במשרד הפנים בירושלים ובמשרדי עיריית ירושלים.

28. המועצה תעניק הנחה מסכום הארנונה הכללית שהוטלה על מחזיק בנכס הזכאי להנחה, בעד התקופה מ-1 בינואר 2002 עד 30 ביוני 2002, בשיעורים אלה:

(1) נכס הזכאי להנחה, למעט חניון – 50% לגבי 100 מטרים רבועים בלבד משטחו;

(2) חניון – 50% לגבי מחצית משטח החניון עד לשטח של 3,000 מטרים רבועים בלבד.

29. בקשה להנחה לפי פרק זה תוגש לפי הטופס שתורה עליו המועצה, ורשאית היא להורות על צירוף מסמכים לבקשה.

30. תקנות 16, 17 (א) ו-18 (ג) ו-20 יחולו על פרק זה, ולענין זה יראו כאילו במקום "נכס" נאמר שם "נכס הזכאי להנחה".

תק' (מס' 4)
תנש"ב-2002

הגדרות
תק' (מס' 4)
תנש"ב-2002

שיעור ההנחה
תק' (מס' 4)
תנש"ב-2002

טופס הבקשה
תק' (מס' 4)
תנש"ב-2002

החלת הוראות
כלליות
תק' (מס' 4)
תנש"ב-2002

תוספת ראשונה

(תקנה 2(א)(8))

מספר הנפשות	הכנסה חודשית ממוצעת בשקלים חדשים בשנת הכספים 2016	מעל 2,838 עד 3,263	מעל 3,263 עד 3,689
1	עד 2,838	מעל 2,838 עד 3,263	מעל 3,263 עד 3,689
2	עד 4,256	מעל 4,256 עד 4,895	מעל 4,895 עד 5,533
3	עד 4,938	מעל 4,938 עד 5,678	מעל 5,678 עד 6,419
4	עד 5,619	מעל 5,619 עד 6,462	מעל 6,462 עד 7,304
5	עד 6,919	מעל 6,919 עד 7,957	מעל 7,957 עד 8,994
6	עד 8,219	מעל 8,219 עד 9,451	מעל 9,451 עד 10,684
שיעור ההנחה	עד 80%	עד 60%	עד 40%
7	עד 9,519	מעל 9,519 עד 10,946	מעל 10,946 עד 12,374
8	עד 10,818	מעל 10,818 עד 12,441	מעל 12,441 עד 14,064
9	עד 12,118	מעל 12,118 עד 13,963	מעל 13,963 עד 15,754
10 ומעלה	עד 1,346 לנפש	עד 1,548 לנפש	עד 1,750 לנפש
שיעור ההנחה	עד 90%	עד 70%	עד 50%

תוספת שניה

תק' תשס"א-2001
תק' תשס"ה-2005
תק' (מס' 3)
תשס"ז-2007
תק' תשע"ו-2016

טופס 1

(תקנות 2(8)(ב), 4 ו-19)

[\[בקשה לקבלת הנחה מתשלום ארנונה כללית לדירת מגורים לשנת הכספים\]](#)

טופס 2

(תקנות 8 ו-19)

[\[בקשה לקבלת הנחה מתשלום ארנונה כללית לדירת מגורים\]](#)

תוספת שלישית

(תקנה ג3)

תק' (מס' 3)
תשס"ה-2005

1. (בוטל).	17) כיסופים	33) עין הבשור
2. יישובים סובב עזה :	18) כפר מימון	34) עין
(1) אבשלום	19) כפר עזה	השלוחה
(2) אור הנר	20) כרם שלום	35) עלומים
(3) איבים	21) כרמיה	36) עמי עוז
(4) ארז	22) מבטחים	37) פרי גן
(5) בארי	23) מגן	38) רעים
(6) גבים	24) מפלסים	39) שדה אברהם
(7) גברעם	25) נחל עוז	40) שובה
(8) דקל	26) ניר יצחק	41) שוקדה
(9) זיקים	27) ניר עוז	42) תושיה
(10) זמרת	28) ניר עם	43) תלמי יוסף
(11) חולית	29) נירים	44) תקומה
(12) יבול	30) נתיב	45) חוות
(13) יד מרדכי	העשרה	השקמים
(14) יכני	31) סופה	46) שלומית
(15) ישע	32) סעד	
(16) יתד		

תוספת רביעית

תק' תשס"ז-2006

תוספת חמישית

תק' (מס' 3)
תשע"ז-2017

(תקנה 26א(ו)(2))

בעד נכס נושא החוב ברח' גוש חלקה מס' הדירה זיהוי אחר
(להלן – הנכס)

מס' חשבון בפנקסי הרשות המקומית

המצוי בתחום (שם הרשות המקומית) (להלן – הרשות המקומית)

אנו הח"מ ת"ז

ת"ז

יחד ולחוד

חברה (שם התאגיד) מס', באמצעות נציגה (שם הנציג ומס' זהות), המוסמך לחתום בשם התאגיד החייבים ארנונה כללית בעד הנכס, מסכימים להשתתף במבצע הפחתת חובות הארנונה, לפי החלטת מועצת הרשות המקומית, ועל פי הכללים שנקבעו בתקנה 26א לתקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), התשנ"ג-1993 (להלן – התקנות).

הובהר לנו כי חוב הארנונה החל על הנכס עד יום ט' בטבת התשע"ה (31 בדצמבר 2014) בתוספת תשלומי פיגורים, נכון להיום (להלן – חוב הארנונה המלא) הוא בסכום של שקלים חדשים, וכי סכום החוב, לאחר ההפחתה על פי התקנות (להלן – יתרת החוב) הוא שקלים חדשים.

ידוע לנו כי תשלום יתרת החוב הבא לסלק את החוב המלא, מותנה במילוי התנאים המפורטים להלן.

אי לכך אנו מתחייבים ומסכימים כדלקמן:

1. (א) לשלם את יתרת החוב במלואה עד יום ב (מספר התשלומים) תשלומים כמפורט בסעיף קטן (ב), כסדרם ובמועדם.

(ב) לצורך מילוי ההתחייבות שלפי סעיף קטן (א), אנו נוקטים בזה אחד מאלה:

(1) הפקדת שיקים חודשיים שווים ורצופים לטובת הרשות המקומית, כל אחד על כך שקלים חדשים.

(2) נתינת הוראה בלתי חוזרת לניכוי מחשבון הבנק שעל שמנו ב(מס' התשלומים) חודשיים שווים ורצופים לטובת הרשות המקומית כל אחד על סכום של שקלים חדשים.

(3) נתינת הוראה לתשלום יתרת החוב באמצעות כרטיס אשראי הרשום על שמנו ב (מספר התשלומים) תשלומים חודשיים שווים ורצופים, כל אחד על סכום של שקלים חדשים.

2. (א) אני מסכימים לכך, כי אם לא נפרע שני תשלומים מצטברים שהתחייבנו בתשלומם לפי סעיף 1(ב), או אם לא נפרע את יתרת החוב בתום המועד לפירעון התשלומים כאמור – תבוטל ההפחתה שניתנה לנו על פי התקנות (להלן – ההפחתה) ותיווסף ליתרת החוב.

בוטלה ההפחתה בידי הרשות המקומית לפי סעיף זה, ייזקפו הסכומים ששילמנו על פי כתב התחייבות זה עד מועד הביטול, על חשבון חוב הארנונה המלא שנהיה חייבים בתשלומו.

ולראיה באנו על החתום היום

נחתם בפני (שם ותפקיד ברשות המקומית), היום

אריה דרעי

י"ז בשבט תשנ"ג (8 בפברואר 1993)

5.3.ד השתתפות בתקציב הג"א

כללי

תקציב הג"א מקומי נועד לאפשר את אחזקתם התקינה של מתקני הג"א וציוד הג"א ברשויות המקומיות. סעיף 10.א. (א) לחוק הג"א התשי"א – 1951, קובע כי "...תכלול רשות מקומית בתקציבה סכום לכיסוי הוצאות של צרכי ההתגוננות האזרחית בתחומה (בסעיף זה – תקציב הג"א מקומי) שיקבע מידי שנה שר הפנים לפי הצעת ראש הג"א, בשים לב ככל האפשר לצרכי ההתגוננות האזרחית של הרשות המקומית ולאפשרויותיה הכספיות לשאת באותו סכום: הרכב סעיפי תקציב הג"א מקומי תקבע הרשות המקומית לפי הנחיות מפקד הג"א מחוזי" כאמור, כל רשות מקומית מחויבת בחוק להשתתף בתקציב הג"א. מפתח ההשתתפות נקבע על פי תקציב שמוכן על ידי הרשות ומאושר על ידי מפקד המחוז של הג"א.

הנחיות להכנת תקציב הג"א לשנת 2017 ניתנו בחוזר מנהל השלטון המקומי – הנחיות להגשת מסגרת תקציב הרשות המקומית לשנת 2017.

מטרות הביקורת

1. לוודא קיומו של תקציב השתתפות בהג"א מאושר.
2. לבדוק שהרשויות המקומיות מקיימות את הוראות החוק בתקציב הג"א.
3. לוודא רישום בספרים על בסיס צבירה של מלא ההתחייבות להג"א, גם אם לא שולמו בפועל. יש לוודא התאמה של תקציב וביצוע הג"א בספרים לתקציב המאושר.
4. לרכז מידע למבקרים של פיקוד העורף לביצוע הביקורת המבוצעת על ידם

תוכנית הביקורת

1. קבל מהקב"ט ו/או הגזבר את טבלת הצעת תקציב הג"א מקומי לשנת 2017 – תקנה 723 ואת טבלת השתתפות בתקציב הג"א כלל ארצי לשנת 2017 **חתומות ומאושרות על ידי כל הגורמים** כמצוין בנספחי החוזר האמורים לעיל. כאשר טבלאות התקציב החתומות גם על ידי הגורמים שמחוץ לרשות המקומית אינן בידי הרשות המקומית, יש לדרוש מן הרשות המקומית להמציא המסמכים החתומים מן המחוז. יצוין כי גם רשויות מקומיות אשר אין להן תקציב הג"א מקומי בשנת 2017 חייבות בעריכת הצעת תקציב – השתתפות בתקציב הג"א כלל ארצי לשנת 2017.
2. **בעמודים הבאים מוצגות הטבלאות ("טבלאות הג"א")**: הצעת תקציב הג"א מקומי לשנת 2017, וביקורת תקציבית בנושא הג"א מקומי לשנת 2017. קובץ אקסל, הכולל את הטבלאות למילוי על ידי רואה החשבון, יש להוריד בנוהל הרגיל מאתר הביקורת של משרד הפנים www.moin.gov.il/bikoret. שימו לב, בטבלה הראשונה יש להעתיק הנתונים מתוך מסמכי הצעות התקציב ואילו הטבלה השנייה מרכזת את נתוני וממצאי הביקורת מן המקורות השונים.

את קובץ האקסל הממלא יש לשלוח מייד עם הכנתו בדוא"ל לכתובת:

SharonNe@moin.gov.il

בנוסף יש לשלוח עותק מודפס וכן צילום (עם החתימות) של "הצעת תקציב הג"א מקומי לשנת 2017 – תקנה 723" ו- "השתתפות בתקציב הג"א כלל ארצי לשנת 2017" ביחד עם הדוחות לאגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות במשרד הפנים. **יצוין כי במידה שטבלת הג"א מקומי לשנת 2017 לא נתקבלה מן הרשות המקומית הדבר יצוין במפורש בממצאי סעיף ביקורת זה ובכל מקרה קובץ האקסל ישלח בדואל לכתובת המצוינת לעיל.**

3. בדוק את הרישומים בכרטיס ההשתתפות וודא כי התחייבות הרשות קבלה ביטוי במלואה בספרי הרשות.

4. רשום סיכום תמציתי של הביקורת ותוצאותיה.

הנחיות למילוי קובץ האקסל

חלק ראשון של הדוח

1. עמודה 1 "תקצוב לפי ההנחיות" הנתונים נמשכים מבסיס הדוח והם אינם ניתנים לשינוי.
2. עמודה 2 "תקצוב בהצעה החתומה" כאן יש למלא את הנתונים בהתאם להצעה החתומה. במידה שהרשות לא המציאה הצעה חתומה, יש לרשום את הנתונים כפי שמופיעים בעמודה 1, ולציין בהערות שהנתונים הינם לפי ההנחיות ולא לפי הצעה חתומה.
3. עמודה 3 "תקציב בספרי הרשות" כאן יש לרשום את התקציב שמופיע בספרי הרשות.
4. עמודה 4 "ביצוע בפועל" כאן יש לרשום את הביצוע שמופיע בספרי הרשות
5. עמודה 5 "הפרש בין ההצעה החתומה לביצוע בפועל" טור זה מחושב אוטומטית ואינו מיועד לעריכה.
6. בעמודה "מספר משרות (לפי דוח 66)", יש לקבל פרוט מקבלי שכר מסעיף 723 כפי שנכללים בדוח 66 ולרשום את מס' המשרות, בהערות יש לציין האם המשרות הם בהתאם לתקציב או לא, במקרה שהמשרות לא בהתאם לתקציב יש לציין: "בתקציב החתום תוקצבו XX משרות לעומת YY משרות בפועל".

חלק שני של הדוח

7. יש להתייחס לבעלי התפקידים שחתמו על ההצעה לשנת 2017 ולשנת 2018.

חלק שלישי של הדוח

8. יש להתייחס לציוד מיגון אישי שהרשות צריכה להחזיק על פי תקן, כדלקמן:

א. לעירייה עד 50 אלף נפש 24 ערכות

ב. לעירייה עד 100 אלף נפש 36 ערכות

ג. לעירייה מעל 100 אלף נפש 48 ערכות

ד. למועצה מקומית 24 ערכות.

ה. למועצה אזורית 24 ערכות + 6 ערכות כפול מספר היישובים.

חלק רביעי של הדוח

9. יש להתייחס לביטוחי הרשות בכל הקשור להג"א.

חלק חמישי של הדוח

10. יש להתייחס לניצול תקציב הג"א ותקציב כ"א בהג"א.

טבלאות הג"א

נספח ד'

מספר
תושבים:

שם הרשות:

תאריך :

חתימת ד' רשות	חתימת קב"ט/ממונה חירום ובטחון	חתימת גזבר	חתימת הממונה על המחוז במשה"פ	חתימת מפקד המחוז
------------------	-------------------------------	------------	------------------------------	------------------

בדוח המפורט יש להציג רק את הטבלה שלהלן:

<u>ביקורת תקציבית בנושא הג"א מקומי לשנת 2017 -</u>												
שם רשות		מספר תושבים										
מס"ד	סעיף	תקצוב לפי הנחיות	תקצוב בהצעה החתומה	תקציב בספרי הרשות	ביצוע במועל	הפרש בין ההצעה החתומה לביצוע במועל	מספר משרות (לפי דו"ח 66)	הערות				
		1	2	3	4	5=2-4						
1	כח אדם											
2	תחזוקה, בדיק, ציוד, מבנים, חשמל, חומרים מקלטים (כולל תקנה 723.42 מקלטים רגילים וזו תכלתיים)											
3	תחזוקה, בדיק, ציוד, מבנים, חשמל, חומרים מחסנים ומפקדות (כולל תקנה 723.42 מחסן גדודי ומחסן נפתי)											
4	שיפוץ מקלטים											
5	ציוד מיגון											
6	תשלום (תקבול) השתתפות במימון הוצאות משותפות											
7	ביטוח											
8	פרסומים/הדרכה											
9	אחזקת מרכב הפעלה											
10	רכש ציוד / אמצעים											
11	סה"כ הג"א מקומי											
12	השתתפות בהג"א ארצי											
13	סה"כ כללי											

מס"ד	נושא	חתימת ר' רשות כן/לא	חתימת חתומה קב"ט/ מנהל מדור חירום ובטחון כן/לא	חתימת הממונה על המחוז במשה"פ כן/לא	חתימת מפקד המחוז כן/לא	הערות
1	הצעת תקציב חתומה ע"י כל בעלי התפקידים (שנת הביקורת)					
2	הצעת תקציב חתומה ע"י כל בעלי התפקידים (שנה נוכחית)					

מס"ד	נושא	כמות עמ"י תקן	פער לתקן	הערות
1	ציוד מיגון אישי לעובדי הרשות			

מס"ד	נושא	ביטוח יעדי לציד כן/לא	ביטוח אחר	הערות
1	ביטוח			

מס"ד	נושא	כן/לא	אם לא, מדוע ?	הערות
1	ניצול תקציב הג"א מקומי ליעודו	כן		
2	האם תקציב כ"א מנוצל ליעודו			

ביקורת תקציבית בנושא הג"א מקומי לשנת 2017

5.4.ד השוואה בין נתונים נבחרים מהדוח הרבעוני לדוח השנתי

דוח זה יוצג בפרק בדיקות מיוחדות ונושאים אחרים

שם הרשות המקומית: _____

השוואה בין נתונים מדוח רבעון רביעי לשנת 2017 לבין נתונים מהדוח הכספי המבוקר

לשנת 2017 (באלפי ₪)

הרשות המקומית הגישה דוח רבעון רביעי, בלתי מבוקר. כמו כן מוגש על ידי הרשות דוח כספי מבוקר על ידי רואי החשבון. להלן נתונים נבחרים מהדוחות והסברי הרשות להפרשים, במידה וקיימים.

הנושא	דוח רבעוני	דוח כספי מבוקר	הפרש	הסבר מספר
תאריך הגשת הדוח למשרד הפנים				
סה"כ רכוש שוטף				
הכנסות מתוקצבות שטרם נתקבלו				
גרעון מצטבר בתקציב הרגיל				
גרעונות סופיים בתב"רים				
סה"כ התחייבויות שוטפות				
הוצאות מתוקצבות שטרם שולמו				
עודף מצטבר בתקציב הרגיל				
חייבים בגין אגרות והיטלים				
עומס מלוות				
הכנסות מארנונה כללית *				
סה"כ שכר **				
פרעון מלוות				
הוצאות מימון				
גרעון שוטף				
עודף שוטף				
סה"כ תקבולים בתב"ר בשנת הדוח				
סה"כ תשלומים בתב"ר בשנת הדוח				

* כולל הנחות.

** מהדוח הרבעוני יש לסכם שכר כללי + שכר חינוך + שכר רווחה.

מהדוח השנתי לקחת את הסכום מנספח 1 לטופס 2 חלק ג.

להלן הסברי הרשות להפרשים:

....

5.5.ד נושאים אחרים - לפי פרוט בראשי פרקים

פרט למערך הגביה, רואי החשבון יפרטו בפרק זה נושאים אחרים שבוקרו על ידם במסגרת תוכנית הביקורת ואשר לגביהם נמצאו ממצאים לרבות ממצאים מתוך סקר הבקרה הפנימית. פרק זה ינוסח בתמציתיות תוך מתן פרטים משלימים לליקויים שפורטו בפרק ב'.

דוחות מבקרים אחרים :

בנוסף על האמור לעיל, פרק זה ורק פרק זה יכלול התייחסות לדוח המבקר הפנימי האחרון אשר הותר לפרסום, תוך ציון מועדי הדיון בו בוועדת הביקורת ובמועצת הרשות. כמו כן, תינתן התייחסות דומה לדוח מבקר המדינה המתייחס לרשות המקומית במידה שפורסם דוח כזה בשנת הביקורת.

6.ד ביקורת במועצה אזורית

בהתאם לצו המועצות המקומיות (מועצות אזוריות), התשי"ח-1958 (להלן: "הצו"), כל יישוב יתנהל על ידי ועד מקומי. בהתאם לתיקון לצו, שתוקפו מינואר 2005, לוועד מקומי הפועל בתחום שיפוטה של מועצה אזורית יהיו סמכויות שהמועצה אצלה לו על פי החלטתה המפורשת, ועל המועצה לקיים ביקורת על חשבונותיו ועל דוחותיו הכספיים של הוועד המקומי, אם הוא החליט שלא לפעול באמצעותה.

בצו נחקקו מספר סעיפים המסדירים את חובות הוועד ואת אופן הפיקוח של המועצה על פעילותו.

להלן העיקריים שבהם:

סעיף 90: "כל יישוב יתנהל על ידי ועד מקומי".

סעיף 63 ה: "המועצה תהא רשאית לאצול מתפקידיה וסמכויותה לוועד מקומי...."

סעיף 130 א (א): "המועצה תבחר ועדת ביקורת מבין תושבי הישוב, אשר אינם חברי ועד מקומי, מתוך רשימת תושבים שיציעו את מועמדותם".

סעיף 134 (א): "לשם מילוי תפקידו לפי צו זה יכין ועד מקומי, בהתאם להוראת השר, תקציב של הכנסה והוצאה לשנת הכספים ויגישו למועצה לאישור".

סעיף 134 (ב): "תקציב יוגש לאישור לא יאוחר מיום 1 באוקטובר בכל שנה לשנת הכספים הבאה".

סעיף 134 (ד): "המועצה תמסור בכתב לוועד את החלטותיה בדבר התקציב עד ליום 31 בדצמבר".

סעיף 134 ג (א): "חשבונות ועד מקומי... יבוקרו בידי רואה חשבון... והוא יגיש למועצה דוח על פעולותיו של הוועד..."

סעיף 132 (ג) קובע כי "סעיף 77 (א) ו-(ב)(1) יחולו על הוועד", סעיף 77 (תוך תיקונו לוועד במקום למועצה לפי סעיף 132) "כל הכספים השייכים לקופת הוועד או מתקבלים למענה או לחשבונה ישולמו מיד לחשבון הוועד בבנק..."

מטרות הביקורת

1. לבדוק אם המועצה האזורית פועלת בהתאם לצו לעניין התנהלות הוועדים שבתחום שיפוטה.
2. לבדוק האם הוועדים מדווחים בהתאם לתקציב אחיד ודוח כספי אחיד שנקבע ע"י משרד הפנים.
3. לבדוק האם המועצה בחרה ועדת ביקורת לכל ועד מקומי.
4. לבדוק האם הוועדים המקומיים פעילים והאם תקבולים מהמועצה מועברים לחשבון הוועד.

תוכנית הביקורת

1. קבל מהמועצה את רשימת הוועדים המקומיים שבתחום שיפוט.
2. קבל מהמועצה את כתב האצלת הסמכויות התקף לשנת הבדיקה.
3. קבל מהמועצה את התקציבים השנתיים של הוועדים לשנת **2017** שהוגשו לה .
4. קבל מהמועצה את הדוחות המבוקרים של הוועדים לשנת **2017**.
5. בדוק האם הדוחות המבוקרים והתקציבים הוכנו בהתאם לדוחות האחידים שקבע משרד הפנים.
6. בדוק האם המועצה בחרה לכל ועד מקומי ועדת ביקורת.
7. בדוק האם כספים מהמועצה מועברים לחשבונות בבעלות הוועד.

דגשים למילוי טבלת הסיכום

1. בדוח המפורט יש לצרף את טבלת הסיכום (2 עמודים) שתודפס לפי הגדרות ההדפסה הקיימות בקובץ, אין לבצע כל שינוי בהגדרות ההדפסה, בטבלה ניתנו מספר בדיקות הבודקות התאמות טכניות, בשורה 7 בקובץ ישנה בדיקה **טכנית בלבד** כאשר ההתאמה הטכנית נכונה התא ריק וכאשר ההתאמה הטכנית אינה נכונה יופיע מספר המציין מספר ליקויים בטור זה. אין בבדיקה זו כל מידע על נכונות הנתונים והיא כלי עזר בלבד לעניין נכונות טכנית של הנתונים, ניתן לטעון קובץ בו כל התאים בשורה 7 ריקים, דוחות בהם לא כל התאים בשורה 7 ריקים **לא יקלטו והמערכת תשלח הודעה לסיבה שבגינה הדוח לא נקלט**.
2. כל ההערות והליקויים שראיתם לנכון להתייחס אליהם יצורפו בעמוד חדש שיכלל בדוח הביקורת המפורט כעמוד עוקב לאחר הטבלה המסכמת.
3. יש לבחור את שם המועצה האזורית מתוך רשימה נפתחת (**תא 4 N**).
4. עם בחירת שם המועצה האזורית יופיעו :
 - א. כל הוועדים שבתחום המועצה הנבחרת כפי שהם מופיעים במרשם מס הכנסה נכון לסוף שנת הביקורת 2017 ואליהם עליכם להתייחס. (שמות הוועדים לא ניתנים לשינוי).
 - ב. תשובות לשאלות 1,3,4,6 תופענה בהתאם לנתונים שנקלטו על ידי המבקרים בשנת **2016**, עליכם לבדוק את הנתון, במידה ויתברר שיש לשנות את הנתון, יש לבחור מתוך רשימה נפתחת את הנתון הנכון. (שימו לב הנתונים בטורים אלו הינם נתוני עזר **וניתנים לשינוי**).
5. בשאלה 2 "האם הוועד פעיל" יש לבחור מתוך רשימה נפתחת, אם הבחירה היא "כן", יש להמשיך בבדיקה אם הבחירה "לא", אין להמשיך בבדיקת אותו ועד מקומי, במידה שיקלטו לוועד לא פעיל נתונים נוספים, יופיע בתא 7G מספר שיצביע על כמות הטעויות.
6. בשאלה 3 "הואצלו סמכויות לוועד" כאשר התשובה היא "לא" בעיקרון הוועד אמור להיות לא פעיל. במידה שלא הואצלו סמכויות והוועד פעיל, **שקול רישום ליקוי**.

7. בשאלה 4 "נבחרה ועדת ביקורת" כאשר התשובה היא "לא" רק אז יש לענות על שאלה 5.
8. בשאלה 5 " כשלא נבחרה ועדת ביקורת האם היו מועמדים " כאשר התשובה היא "כן" שקול רישום ליקוי.
9. בשאלה 6 "המועצה מעבירה כספים לחשבון בבעלות הוועד" כאשר התשובה היא "לא" שקול רישום ליקוי, בנוסף רק כשהתשובה לשאלה 6 היא "לא", יש לענות על שאלה 7. שימו לב כשהתשובה היא "כן", הנכם מתבקשים לשמור בניירות העבודה שאצלכם אישור מהבנק או צילום שיק המוכיח את בעלות הוועד על החשבון.
10. בשאלה 8 "הוגש תקציב לשנת 2017" כאשר התשובה היא "לא", שקול רישום ליקוי.
11. בשאלה 8 "הוגש תקציב לשנת 2017" כשהתשובה היא "כן" ובשאלה 3 "האצלת סמכויות לוועד" כשהתשובה היא "לא" שקול רישום ליקוי.
12. בשאלה 9 "התקציב הוגש במתכונת אחידה" כאשר התשובה היא "לא", שקול רישום ליקוי. שימו לב שאם התשובה לשאלה 8 היא "לא", אין לענות על שאלה 9.
13. בשאלה 11 " ספרי המועצה כוללים את פעילות הוועד" כאשר התשובה היא "כן". אין לענות על שאלות 12-13. שימו לב כשהתשובה היא "כן", הנכם מתבקשים לשמור בניירות העבודה שאצלכם צילום ממאזן הבוחן של המועצה האזורית את מאזן הבוחן בפרק 1 (תקציב רגיל) של אותו הוועד.
14. בשאלה 12 "הוגש דוח מבוקר לשנת 2017" כאשר התשובה היא "לא", שקול רישום ליקוי. שימו לב כשהתשובה לשאלה 12 היא "כן", הנכם מתבקשים לשמור בניירות העבודה שאצלכם צילום חוות הדעת מדוח המבקרים של הוועד לשנת 2017.
15. על שאלה 13 "הדוח המבוקר במתכונת אחידה" יש לענות רק במקרה בו התשובה לשאלה 12 היא "כן", במקרה בו התשובה לשאלה 13 היא "לא" שקול רישום ליקוי.
16. את הטבלה יש לטעון לאתר האינטרנט של המשרד.

דוח ביקורת מפורט

[illegible]

כללי

הגדרת נכסים קבועים - נכסים פיזיים מוחשיים וזכויות על נכסים אשר משך חייהם המשוער הוא מעבר לתקופת דווח אחת. מדובר בנכסים בעלי מהות פיזית המשמשים את הרשות המחזיקה בהם ואינם מיועדים למכירה, אינם נצרכים אלא מתכלים בתקופה שמעבר לתקופת דווח אחת.

הצגה בדוח הביקורת המפורט - רואי החשבון יצינו כי נתוני התב"רים החל משנת 1995 ועד וכולל שנת 2017 רוכזו על - ידם בקובץ יישום התב"רים על פי ההנחיות שבתוכנית הביקורת וישלבו את דוח ניתוח ספרי התב"ר ברשות כפי שבוצע בשנה קודמת. הנחיות עבודה מפורטות נכללו בקובץ יישום התב"רים ויש לעיין ולפעול לפיהן.

גיליון הדוח לשנת 2017 מתוך הקובץ יוצג בסעיף זה בדוח הביקורת המפורט.

יש לבדוק את תוצאות הטבלה המסכמת בהתאם להוראות הבדיקות הלוגיות המפורטות להלן ולוודא התאמת התוצאות לטופס 3 בדוח הכספי.

בדיקות לוגיות לתב"רים

להלן הנחיות לבדיקות לוגיות של תדפיס ניתוח ספרי התב"ר בשנים 1995-2017 :

1. יש לסקור את הטבלה לפי קבוצות ראשיות במיון שנתי, ולוודא קיום מיון של כל השנים, 1995-2017.

2. יש לקבל את הטבלה מודפסת על עמוד אחד לרוחב, כאשר הגדרת ההדפסה היא ל 65% מתקבלת טבלה בעיצוב נאות. מבחינת האורך הטבלה יכולה להכיל מספר עמודים כפונקציה של סוגי הנכסים.

3. יש לוודא קיומו של טור נפרד לתב"רים פתוחים. זהו הטור שמימין לעמודת הסיכום הכללי בטבלה. אם אין טור כזה והתב"רים הפתוחים מופיעים בעמודה של שנת 2017, הטעות נובעת מכך שנרשם נתון בגיליון הנתונים, בעמודה – "שנת סיום התב"ר" – בזמן שהתב"ר טרם נסתיים.

4. טור תב"רים סגורים בשנת 2016 ובשנת 2017 – העלות צריכה להיות שווה לסכום של הפרויקטים שנסתיימו בטופס מספר 3. אם יש הפרש – הוא נובע מתשלומים שאינם עלות. במקרה כזה יש לצרף פרוט להפרש ולוודא שהתשלומים האמורים – אכן אינם עלות.

5. טור התב"רים הפתוחים – מופיע תחת הכותרת "שנת סיום התב"ר". סכומו אמור להיות שווה לתשלומים לסוף השנה בטופס מספר 3. אם הוא קטן יותר – ההפרש נובע מתשלומים שאינם עלות, ויש לצרף פרוט להפרש כאמור לעיל.

6. יש למיין מחדש ולבדוק הכנסה נכונה של הנתונים כאשר מתקבלות יתרות שליליות בסה"כ ממקורות עצמיים וביתרה לצורך פחת. יתרות שליליות בסעיפים אלו אינן הגיוניות.

7. יש לבדוק הפרשים משמעותיים בין הסה"כ ממקורות עצמיים לבין היתרה לצורך פחת. ההפרש מקורו בתשלומים שאינם עלות.

8. יש לסקור את כל הטופס ולאתר בו את כל הנכסים והשנים שבהם היתרה לצורך פחת גבוהה יותר מהמקורות העצמיים. (מניסיון, ישנם הרבה כאלו) יש לבדוק את המיון שנעשה.

9. אין לקבל בקבוצה ראשית של נכסים (עמודה ראשונה מימין) שדה שכתרתו "(ריק)", כאשר בעמודות לפי שנים רשומים נתונים. במקרה כזה הרו"ח לא סיווג את העלויות / ההשתפויות.

10. כנ"ל לגבי תשתיות – לא יתכן קיומו של שדה ריק כאשר בעמודות ישנם נתונים. משמע, שלא בוצע סיווג משנה של תשתיות.

11. רכישת נכסים קבועים במסגרת התקציב הרגיל – יש לעדכן רכישת נכסים אשר בוצעה במסגרת התקציב הרגיל בטור אשר יועד במיוחד לכך ביישום התב"רים.

12. בקובץ יישום התב"רים קיים גיליון "בדיקות בקרה" – יש למלא את פריטי ההתאמות בגיליון זה כך שלא יוותרו הפרשים כלשהם.

הערה: שדה ריק יופיע בראש הדוח אבל בלי נתונים מספריים בעמודות.

רואי החשבון מתבקשים לבצע את כל הבדיקות הנ"ל לפני הגשת הדוח למעיין.

כלי רכב

בנוסף לנתונים שנצברו מניתוח ספרי התב"ר, יש לרכז את כל נתוני כלי הרכב ברשות אשר נרכשו שלא במסגרת התב"ר.

ניתן לאתר כלי רכב בשימוש הרשות דרך ניתוח כרטיסי הוצאות אחזקת הרכב. יש לכלול גם כלי רכב בליסינג (מימוני).

הדוח לתושב (נספח)

בסוף דוח הביקורת המפורט יוצג הדוח לתושב לפי הדוגמה הכלולה בחוזר מנכ"ל מספר 7 מיום 27.8.2000.

הערה חשובה:

גליון נתונים כלליים ביישום הדוח הכספי מעדכן את הדוח לתושב ואת דוח תמצית הנתונים (ספר לבן) יש לעדכן את כל השדות בגליון זה בהתאם לנתונים הנכונים לשנת הדוח!

נוהל חיוב אישי של נושאי משרה ברשות מקומית

(על – פי חוזר מנכ"ל משרד הפנים 1/2009 ותיקון לנוהל בחוזר מנכ"ל 6/2014)

נוהל חיוב אישי של נושאי משרה ברשות המקומית

1. בחוזר מנכ"ל משרד הפנים 1/2009 המצורף, פורסם "נוהל לחיוב אישי של נושאי משרה ברשות המקומית" בגרסה מעודכנת. הנוהל פורסם לראשונה בחוזר מנכ"ל משרד הפנים 5/2001.

2. הנוהל קובע כללים והנחיות לאופן הטיפול בהוצאות כספיות שנעשו שלא כדין.
בחוזר מנכ"ל 6/2014 מיום 8 בספטמבר 2014, בוצעו תיקונים בחוזר מנכ"ל 1/2009.

3. בסעיף 2 לנהל נאמר:

"בדוחות השנתיים המוגשים על ידי רואי חשבון אשר ממנה משרד הפנים לביקורת חשבוניותיהן של הרשויות המקומיות, יתבקשו רואי החשבון לפרט הוצאות שהוצאו על ידי הרשות או התקשרויות שהיא צד להן ואשר נעשו, למיטב הבנתם, שלא כדין. כן יפרטו רואי החשבון את זהות החתומים על מסמכי ההתקשרות או ההוצאה, והאחראים לה.

במקום בו החלטה על ביצוע התקשרות או פעולה כאמור התקבלה על ידי מועצת הרשות, יציין רואה החשבון את זהות חברי המועצה שנטלו חלק באותה החלטה.

כל רואה חשבון יצרף לדיון וחשבון כל מידע נוסף בדבר מהות ההוצאה או ההתקשרות, והנסיבות בהן הוצאו, שיש בהם לדעתו כדי להשליך על ההחלטה להפעיל את הסמכות לחיוב אישי".

4. יצוין כי כאמור בחוזר המנכ"ל בנושא, הנוהל גובש ע"י היועץ המשפטי לממשלה.

5. רואה החשבון המבקר נדרש לפעול בהתאם לנוהל ולהגיש דוח מיוחד (בנפרד מהדוח הכספי המבוקר ומדוח הביקורת המפורט) על הוצאות כספיות לגביהן - לדעתו יש לפעול על-פי הנוהל לחיוב אישי.

6. הדוח המיוחד בנושא חיוב אישי יכלול מידע ונתונים מפורטים על ההוצאה הכספית שנעשתה שלא כדין ו/או על התחייבות להוצאה כספית אשר נעשתה שלא כדין (כגון: חוזה שנחתם ללא מכרז), שמות בעלי המשרות האחראים לאישור ההוצאה / ההתחייבות ושמות האחראים לתשלום הכספים, לרבות מסמכים (אסמכתאות) המאמתים נתונים אלו.

7. הדוח יוגש סמוך לסיום הביקורת ולא יאוחר מ- 30/06/2018, לפי המען: הוועדה המייעצת בנושא החיוב האישי. באמצעות אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות, רחוב שלומציון המלכה 1 ת.ד. 1333 ירושלים (מיקוד 91012).

נוהל חיוב אישי

8. רואה החשבון מתבקש לשלוח עותק מהדוח, באופן נאות (בחוברת) ובצירוף כל המסמכים והאסמכתאות הנדרשים לצורך קבלת החלטות ע"י הוועדה המייעצת.
9. רואה החשבון מתבקש להקפיד הקפדת יתר בכל הנוגע לקביעת המקרים לגביהם לדעתו יש לפעול על - פי הנוהל לחיוב אישי ותוך דיוק מירבי בנתונים והאסמכתאות.
10. מצ"ב הנוהל כפי שפורסם בחוזר המנכ"ל ובתיקון לחוזר כאמור וכן דוגמה לדף פתיחה לדוח שיוגש ע"י רואה החשבון.

לתשומת לב רואי החשבון:

- א. **מדובר בנושא רגיש ביותר המחייב משנה זהירות הן בקביעת המקרים והאחראים להוצאה הכספית, המחייבת הטלת חיוב אישי והן בתחום שמירת הסודיות.**
- ב. רואה החשבון המבקר יגיש דוח מיוחד בנושא החיוב האישי ובנפרד מדוח הביקורת המפורט. למען הסר ספק, אין לציין בדוח הביקורת המפורט את עובדת הגשת דוח בנושא החיוב האישי.
- ג. בכל מקרה של ספק, על רואה החשבון להיוועץ עם המעיין כדי להבטיח גילוי נאות.
- ד. חלה חובה על משרד רואי החשבון, האחראי על עריכת הביקורת ברשות המקומית, לנקוט בצעדים הנדרשים כדי להבטיח שמירה על הכללים המחייבים ומניעת פגיעה בנבחרים ו/או בעובדי הרשות בשל אי הקפדה על כללי הזהירות הנדרשים.

דוגמה לדף פתיחה לדוח רואה חשבון בנושא חיוב אישי

תאריך: _____

לכבוד

הוועדה המייעצת לנושא חיוב אישי

באמצעות אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות

ת.ד. 1333

ירושלים 91012

א.נ.,

הנדון: דוח ביקורת מיוחד על-פי נוהל חיוב אישי – עיריית/מועצת

הממצאים הכלולים בדוח ביקורת מיוחד זה הינם בהתאם לחוזר מנכ"ל משרד הפנים (1/2009) "נוהל לחיוב אישי של נושאי משרה ברשות המקומית".

במסגרת הביקורת שערכנו ברשות המקומית נמצאו הוצאות כספיות שעל-פי חו"ד המקצועית, מהוות הן הוצאה שלא כדין לגביהן יש לפעול בהתאם לנוהל הנ"ל.

אנו מצרפים בזאת את המסמכים ואת הנתונים הנדרשים לצורך קבלת החלטות ע"י הוועדה.

חתימה וחותמת רואה החשבון

הנוהל לחיוב אישי של נושאי משרה ברשות מקומית

הקדמה

הנוהל ואמות המידה להפעלת הסמכות לחיוב אישי של נושאי משרה ברשויות המקומיות, הוכנו במשותף על-ידי המשנה ליועץ המשפטי לממשלה והיועץ המשפטי במשרד הפנים, וגובשו בשיתוף פעולה עם מרכז השלטון המקומי.

מפורסם כאן נוהל מעודכן של נוהל לחיוב אישי, אשר כולל מספר שינויים שהוטמעו בו לאורך השנים וכן שינויים שנעשו במסגרת הליך הפקת לקחים מהפעלת הנוהל במהלך השנים שחלפו מאז הופעל לראשונה.

מבוא

סעיף 221 לפקודת העיריות (נוסח חדש) קובע סמכות להטלת חיוב אישי על נושאי משרה או תפקיד ברשות מקומית, בגין הוצאה שלא כדין מקופת הרשות המקומית לה היו אחראים. סעיף 223 לפקודה קובע, כי כל חבר מועצה שהשתתף בישיבה בה אושרה ההוצאה ייראה כמסכים לה כל עוד לא הוכח אחרת. סמכות דומה קיימת בכל הנוגע למועצות המקומיות ולמועצות האזוריות מכוח סעיפים 33 ו-34 לפקודת המועצות המקומיות (נוסח חדש), סעיף 189 לצו המועצות המקומיות, תשי"א-1950, וסעיף 84 לצו המועצות המקומיות (מועצות אזוריות), תשי"ח-1958, וכן בכל הנוגע לוועד מקומי בהתאם לסעיף 132(ד) לצו המועצות המקומיות (מועצות אזוריות), תשי"ח - 1958. ההוראות בעניין הטלת חיוב אישי בעיריות, הוחלו על איגודי ערים, בהתאם לסעיף 11(ה) לחוק איגודי ערים, תשט"ו - 1955.

ביסוד הסדרים אלה עומדת התפיסה, לפיה למשרתי הציבור בשלטון המקומי - בין נבחרים ובין עובדים - הוענקו על-פי דין סמכויות נרחבות, ולצידן גם חובות שמטרתם להבטיח כי יפעלו במסגרת תפקידם כנאמני ציבור, במחויבות ובאחריות לטובת ציבור שולחיהם. הפרתה של חובה זו מחייבת נקיטת סנקציה, לרבות סנקציה אישית, כלפי המפר.

עוד לפני כעשור קבע בית המשפט העליון, כי ההוראות לעניין חיוב אישי הן מבין החשובות שבפקודת העיריות (ובדומה, בצווי המועצות המקומיות והאזוריות), וראוי כי ייעשה שימוש בסמכויות אלה למען קיומה של ביקורת יעילה ומועילה על הפעולות הכספיות של הרשות המקומית, ולמען הקפדה על סדרי מינהל תקינים (בג"צ 1065/89 גולני נ' שיש, פ"ד מה(1) 441; בג"צ 2937/91 טרייסטר נ' שליטא, פ"ד מז(2) 758).

אל מול תכלית הרתעתית זו קיימת תכלית מנוגדת, והיא החשש מפני הרתעת-יתר של נבחרים וציבור ועובדי ציבור. האיזון בין שתי תכליות אלה חייב לעמוד בבסיס פרשנות הנורמות האמורות, ובבסיס שיקול הדעת שבהפעלתן. עמד על כך בית המשפט בפרשת טרייסטר בקובעו:

נוהל חיוב אישי

" השימוש בסמכות זו חייב, מצד אחד, להיעשות בזהירות, רק לאחר בירור יסודי של העובדות ובהתחשב גם בנסיבות ובאילוצים שבהם פעלו אלה שהוציאו או הירשו את ההוצאה ובשיקול שלא להרתיע מועמדים רציניים ומתאימים מלקבל על עצמם תפקיד ציבורי כפוי טובה. אך מצד שני אל לו לבעל הסמכות לנהוג ביתר סלחנות בהפעלת סמכות זו".

אף שהוראות הדין לעניין הנדון אינן זהות לחלוטין בנוגע לעיריות, למועצות מקומיות ולמועצות האזוריות, הרי שלמען קיום הרמוניה תחיקתית והפעלה אחידה ושוויונית של נורמות ציבוריות אלה, מן הראוי כי סמכות זו תופעל על-פי אמות-מידה אחידות.

לשם קיום הוראת המחוקק והנחיות בית המשפט העליון, ומתוך התחשבות בצורך ליצור איזון ראוי בין הפגיעה בנבחר ובעובד הציבור לבין אינטרס הציבור באכיפת נורמות של מינהל תקין בשלטון המקומי, ולאחר התייעצות עם המרכז לשלטון מקומי, נקבעו אמות המידה המפורטות להלן:

נוהל ואמות מידה להפעלת הסמכות לחיוב אישי

1. בנוהל זה, "הוצאה שלא כדין" - הוצאה בדרך של התקשרות או בכל דרך אחרת, שבוצעה בחריגה מהוראות הדין, לרבות חריגה מהוראות הדין המהותי, חריגה מדרישות דין שבנוהל או כל חריגה מהדין הפוגמת בתוקפה החוקי של ההוצאה.

כדוגמאות לפעולות שייחשבו כהוצאה שלא כדין, ניתן למנות: הפרת הכללים הקבועים בדין לעניין תנאים מוקדמים לביצוע התקשרות או פעולה אחרת בעלת השלכות כספיות, כגון התקשרות או פעולה ללא אישור המועצה, או ללא אישור השר מקום שאלה נדרשים; התקשרות או פעולה טרם אישור תקציב בלתי רגיל או מבלי שנערך מכרז, מקום שאלה נדרשים; מתן הנחה או תמיכה מבלי שהתקבלה על כך החלטה בגופים המוסמכים לכך; מתן הנחה בחריגה מתקנות ההסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה); מתן תמיכה לגוף שאינו עומד בקריטריונים הקבועים בנוהל למתן תמיכות; הוצאה שהיא בבחינת תעמולת בחירות אסורה; או הוצאה בעניין שבו הרשות המקומית אינה מוסמכת לפעול.

2. בדו"חות השנתיים המוגשים על-ידי רואי החשבון אשר ממנה משרד הפנים לביקורת חשבונותיהן של הרשויות המקומיות, יתבקשו רואי החשבון לפרט הוצאות שהוצאו על-ידי הרשות או התקשרויות שהיא צד להן ואשר נעשו, למיטב הבנתם, שלא כדין. כן יפרטו רואי החשבון את זהות החתומים על מסמכי ההתקשרות או ההוצאה, והאחראים לה. במקום בו החלטה על ביצוע התקשרות או פעולה כאמור התקבלה על-ידי מועצת הרשות, יציינו רואי החשבון את זהות חברי המועצה שנטלו חלק באותה החלטה.

כל רואה חשבון יצרף לדין וחשבון כל מידע נוסף בדבר מהות ההוצאה או ההתקשרות, והנסיבות בהן הוצאו, שיש בהן לדעתו כדי להשליך על ההחלטה להפעיל את הסמכות לחיוב אישי.

3. האגף לביקורת הרשויות המקומיות במשרד הפנים ירכז את החומר שיוגש על-ידי רואי החשבון, ויביא אותו לוועדה לחיוב אישי.

במשרד הפנים תוקם ועדה לחיוב אישי, שהרכבה יהיה שופט בדימוס או אדם הכשיר לכהן כשופט של בית משפט מחוזי שימונה על-ידי שר הפנים על דעת היועץ המשפטי לממשלה, והוא יהיה היושב ראש, מנהל המינהל לשלטון מקומי או נציגו והיועץ המשפטי למשרד הפנים או נציגו (להלן - הוועדה).

כמו כן, ירכז האגף לביקורת הרשויות המקומיות במשרד הפנים מידע לגבי הוצאות בלתי חוקיות שהגיע למשרד הפנים מכל גורם אחר. לצורך בדיקה ראשונית של מידע מעין זה ואיסוף מידע נוסף, יוכל האגף להסתייע ברואה החשבון או בגורם אחר, כפי שימצא לנכון. במידה וימצא האגף כי בידיו מידע המצביע לכאורה על הוצאה שלא כדין – יועבר המידע לוועדה.

האגף לביקורת או רואה החשבון שמונה על ידו לשם כך, יקיימו - טרם העברת המידע לוועדה - בירור עם הגורמים הנוגעים בעניין ברשות המקומית ובכלל זאת עם הגורמים אשר עולה לכאורה, כי עלול להיות מוטל עליהם חיוב אישי, טרם הגשת ממצאי הבדיקה ויצגו בפניהם את החשדות הראשוניים העולים מבדיקתם. במסגרת זו, הממצאים לכאורה יוצגו, ככל האפשר, בפני הגורמים האמורים, ויתאפשר להם להתייחס לטענות אלה.

4. הוועדה תבדוק בדיקה ראשונית את החומר שהוגש, ותחליט מהן ההוצאות או ההתקשרויות שאכן בוצעו, לכאורה, שלא כדין.

מצאה הוועדה כי יש צורך בבדיקה או במידע נוספים לצורך המשך הטיפול, קביעת קיומה או גובה ההוצאה שלא כדין - תטיל על האגף לביקורת או על רואה החשבון לבצע את ההשלמות הנדרשות.

נמצא כי הייתה לכאורה הוצאה שלא כדין, יתבקשו הרשות המקומית ונושאי המשרה או התפקיד הנוגעים בדבר, להעביר התייחסותם, בתוך 30 ימים, באשר לחוקיות ההוצאה ולנסיבות ביצועה. במקביל ובנוסף, ברשות מקומית שאינה עירייה. – תתבקש התייחסות של הממונה על המחוז הרלוונטי.

5. עם קבלת ההתייחסות, או עם חלוף המועד האמור, תבחן הוועדה פעם נוספת את ההוצאות הנדונות - בהתייחס, בין השאר, לתגובות ולהתייחסויות שהתקבלו - ותגבש המלצותיה בתוך 60 ימים לגבי כל מקרה בו יש לדעתה הצדקה להפעיל את הסמכות להטלת חיוב אישי.

6. מצאה הוועדה כי יש לכאורה הצדקה להפעלת הסמכות - תאפשר, בטרם גיבוש המלצותיה, למי שצפוי, לפי המלצתה, להיות מחויב בחיוב אישי להשמיע את טענותיו בפניה, אם בכתב ואם בעל-פה, לפי בקשתו, וזאת בתוך 30 ימים ובמסגרת תקופת 60 הימים שנקצבו כאמור לגיבוש המלצותיה. המליצה הוועדה להטיל חיוב אישי, תתייחס בהמלצתה גם לסכום החיוב שראוי לדעתה להטיל.

7. הוועדה או מי שהוסמך על ידה, רשאים להאריך את המועדים הנקובים בחוזר זה מטעמים שיירשמו.

8. הוועדה תגיש המלצותיה בכל הנוגע לעירייה לממונה על המחוז ובכל הנוגע לרשות מקומית שאינה עירייה, למנכ"ל המשרד, בצירוף כל החומר ששימש יסוד להמלצותיה.

9. המנכ"ל או הממונה לפי העניין יחליט, בהקדם האפשרי, על יסוד ההמלצות והחומר שהוצג בפניו, האם להפעיל את סמכותו לחיוב אישי; החליט המנכ"ל או הממונה לקבוע חיוב אישי - יקבע את סכום החיוב שיוטל.

10. המלצות הוועדה והחלטת המנכ"ל או הממונה, לפי העניין, ישקפו את כלל נסיבות העניין, לרבות השיקולים הבאים:

- א. רמת המודעות לכך שמדובר בהוצאה שלא כדין (ביודעין/תוך עצימת עיניים/ברשלנות).
- ב. היקף החרیגה מהוראות הדין בה לקתה ההוצאה הבלתי חוקית, משכה ותדירותה.
- ג. היקפה הכספי של ההוצאה הבלתי חוקית.
- ד. קיומה של נורמה ברורה ממנה חרגה ההוצאה או ההתקשרות.

11. ככלל, לא יוטל חיוב אישי אלא על מי שהיה אחראי על ההוצאה הבלתי חוקית, כגון מי שהיה חתום על מסמכי ההתקשרות או ההוצאה הבלתי חוקיים, או מקום בו החלטה על ביצוע התקשרות או פעולה כאמור התקבלה על-ידי מועצת הרשות – על חברי המועצה שנטלו חלק באותה החלטה.

לא יוטל חיוב אישי על מי שהיה אחראי כאמור להוצאה, אם יוכיח - להנחת דעתו של המנכ"ל או הממונה לפי העניין - כי לא ידע, ולא יכול היה לדעת כי מדובר בהוצאה שלא כדין, כגון הסתמכות על חוות דעת מפורשת של היועץ המשפטי של הרשות או של גזבר הרשות, אשר אישרה מראש את תקינות הפעולה.

12. בקביעת סכום החיוב האישי, ניתן להתחשב, בין היתר, גם בנסיבותיו האישיות של האדם עליו מוטל החיוב, ובאפשרות לחלק את סכום החוב בגין אותה פעולה בין מספר אנשים.

13. בהתחשב בהימנעותו של משרד הפנים מלהפעיל את הסמכות לחיוב אישי קודם לפרסום הנוהל - שפורסם לראשונה בספטמבר 2001 - הוצאה שלא כדין שבוצעה קודם למועד הנוהל שפורסם לראשונה בספטמבר 2001, תהווה עילה לחיוב אישי במקרים חריגים בלבד.
14. החלטת המנכ"ל או הממונה, לפי העניין, תפורסם, כולה או חלקה, בציון תפקידו של החייב בחיוב אישי, והכל כפי שיקבע בהנחיות שיקבעו על ידי המנכ"ל.
15. השר רשאי, אם נתבקש לכך על ידי האדם שחוייב, לבטל או להקטין את החיוב, אם ראה כי לפי נסיבות המקרה ראוי לעשות כן, ובלבד שהבקשה הוגשה תוך 30 ימים מהיום שהודיעו למבקש על החיוב..
16. נוהל זה מחליף את הנוהל הקודם כפי שפורסם בחוזר מנכ"ל 5/2001 ותוקן בחוזר מנכ"ל 4/2006 ובחוזר מנכ"ל 6/2008. למען הסר ספק, יובהר כי אין בתיקון זה כדי לפגוע בתוקפה של כל החלטה שהתקבלה על-פי הנוהל טרם תיקון זה, והוראות הנוהל הקודם ימשיכו לחול על החלטות אלה.

הנחיות
להכנת ריכוז
ממצאי ביקורת עיקריים

הנחיות להכנת ריכוז ממצאי ביקורת עיקריים

1. כללי

במסגרת הצעדים להגברת יעילות והשפעת הביקורת הנערכת ברשויות המקומיות, משרד הפנים מפרסם מזה מספר שנים דוח שנתי המרכז את ממצאי הביקורת העיקריים שהועלו בדוחות הביקורת המפורטים.

פרסום הדוח לידיעת הציבור, מחייב הקפדה יתרה על נכונות הנתונים ועל אופן הצגתם.

כמו כן, נודעת חשיבות רבה להקפדה על הגשת הממצאים העיקריים במועד שנקבע.

לשם כך, נדרש רואה החשבון המבקר להגיש למשרד רואי החשבון שיקבע ע"י מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות, את ריכוז ממצאי הביקורת העיקריים.

ריכוז ממצאי הביקורת יוגש בצורה תמציתית, בהירה ועניינית וככל שניתן בהיקף של עד שני עמודים.

את הממצאים העיקריים שתציגו כאן עליכם לקחת מדוח הביקורת המפורט. מודגש בזאת שבשום מקרה אין לכלול בריכוז ממצאי הביקורת ממצאים או נתונים שלא נכללו בפרק ב' או ג' בדוח הביקורת המפורט.

בנוסף יש לכלול בממצאים פרטים על חריגה מהנוסח האחיד של דוח רואי החשבון המבקרים על הדוחות הכספיים של הרשות המקומית, לרבות מידע על מינוי חשב מלווה / ועדה קרואה / ועדה ממונה מטעם משרד הפנים.

יש לכלול את עיקר הממצאים מתוך אלה שהעליתם בביקורת לשנת 2017 (פרק ב' בדוח הביקורת המפורט) וכן את אותם ממצאים שנכללו בפרק ג' בדוח הביקורת המפורט בריכוז ממצאי הביקורת העיקריים לשנת 2016 אשר לא תוקנו על ידי הרשות המקומית, גם אם מדובר בנושאים שנבדקו השנה רק במסגרת המעקב אחר תיקון ליקויים. לגבי אלו האחרונים יש להצמד לנוסח הסופי שאושר להפצה בדוח על ממצאי הביקורת העיקריים בשנה קודמת, אלא אם מתחייב שינוי בסכומים המוצגים כפי שיפורט בהמשך.

יש לשים לב כי נושא "מעקב ליקויים" במערכת הממוחשבת כולל שני קבצים נפרדים. האחד, קובץ "דוח ביקורת מפורט" והשני קובץ "ממצאי ביקורת עיקריים". יש לטפל בכל אחד מהקבצים בנפרד. הראשון, במסגרת ההנחיות המפורטות בפרקים ב' ו-ג' לדוח הביקורת המפורט והשני, במסגרת ההנחיות המפורטות כאן.

קליטה ועדכון הנתונים של פרקים ב' ו-ג' בקובץ "דוח ביקורת מפורט" אינם מעדכנים (באופן אוטומטי) את קובץ "ממצאי ביקורת עיקריים" שכן האחרונים נתונים לשיקול דעתו של רואה החשבון באשר למידת חשיבותם ועליכם לקלוט את העיקרים שבהם.

2. דברי הסבר לעריכת ריכוז הממצאים העיקריים

א. הכניסה למערכת רואי החשבון

- לאחר הכניסה לאתר משרד הפנים www.moin.gov.il, יש להקיש את השם והסיסמה שכל רואה חשבון יקבל ממשרד הפנים.
 - על המסך תוצג הרשות המבוקרת על ידכם.
 - בחירת "ממצאי ביקורת עיקריים" - מתוך האפשרויות המוגדרות בצדו הימני של המסך.
- במסך יוצגו ממצאי הביקורת שפורסמו בשנת 2016 לגבי הרשות המקומית המבוקרת על ידכם מלבד הליקויים שהוגדרו בשנת 2016 כליקויים חד פעמיים, ליקויים שתוקנו או שהוגדרו בסטטוס "הפסקת מעקב".

ההנחיות המפורטות בהמשך פרק זה דומות מאוד להנחיות לדיווח באמצעות האתר שפורטו בפרק כ' בספר זה. עם זאת יש מספר שינויים מהותיים הנובעים מתוכן ריכוז ממצאי הביקורת העיקריים ויש לקרוא אותן בעיון.

ההנחיות שבסעיפים הבאים אשר נכללו בפרק ב' בהנחיות לעריכת דוח ביקורת מפורט (מסומן כפרק כ' בספר הירוק) יחולו גם לגבי הכנת ריכוז ממצאי הביקורת העיקריים:

- סעיף 2.ד. - הבהרה לגבי השדות המוצגים במסך.
- סעיף 2.ו. - תהליך העברת הליקויים למסמך WORD.
- סעיף 2.ז. - הגדרות נדרשות במחשב רואה החשבון להעברת הליקויים ל-WORD, לרבות ביצוע פעולת ההדפסה.

ב. הטיפול בממצאים משנה קודמת

בשלב ראשון יש לסקור את הממצאים המוצגים במסך אשר מוצגים למעשה גם בפרק ג' בדוח הביקורת המפורט לשנת 2017. אין הכרח שבמסך שבפניכם נכללים כל הממצאים שכללתם בפרק ג' בדוח הביקורת המפורט שערכתם השנה. להזכירכם, בממצאי הביקורת העיקריים שפורסמו אשתקד נכללו ליקויים עיקריים / מהותיים בלבד.

לתשומת לבכם, יתכן שליקויים מסויימים מוצגים במסך במקוטע. הדבר נובע בשל מגבלת מקום במסך זה. על מנת להציג את הליקוי במלואו יש ללחוץ עליו ואז הוא יוצג במלואו במסך "עדכון פרטי ליקוי".

לגבי הליקויים המוצגים במסך יתכן אחד משני מקרים -

המקרה האחד - הליקוי שהוצג בשנה קודמת לא תוקן ואין מקום לכל התייחסות נוספת השנה. יש להשאיר הליקוי כמו שהוא ואותו ליקוי ימשיך להופיע גם השנה כליקוי שלא תוקן.

המקרה השני - חל שינוי בשנת 2017 המחייב התייחסות.

ב. הטיפול בממצאים משנה קודמת (המשך)

להלן ההנחיות לגבי המקרה השני

במקרה השני יש ללחוץ על גבי הליקוי ויתקבל מסך המציג את "עדכון פרטי ליקוי".
לגבי עדכון פרטי ליקוי יתכנו שני שינויים אפשריים: "עדכון סטטוס" ו "עריכה" -

(1) עדכון סטטוס

בלחיצה על "עדכון סטטוס" יפתח מסך בו עליכם לבחור בשדה "סטטוס" אחד מארבעה:

- לא תוקן.
- תוקן.
- תוקן חלקית.
- הפסקת מעקב.

ליקוי שיסומן "תוקן" ימחק מהדוח המודפס לשנת 2017, על אף שימשיך להיות מוצג במסך.
יש להקפיד ולבחור את הסטטוס המתאים בהתאמה חד ערכית לסטטוס שנבחר בפרק ג' בדוח הביקורת המפורט.

ליקוי שיסומן בהפסקת מעקב ימחק מהדוח המודפס לשנת 2017 על אף שימשיך להיות מוצג במסך.

(2) עריכה

בלחיצה על הליקוי הרצוי יפתח מסך "עדכון פרטי ליקוי" בו ניתן לבצע שלושה סוגים של שינויים -

- (א) "תאור ליקוי".
- (ב) "סיווג ליקוי".
- (ג) "נושא ליקוי (I)".

אין להתייחס לשדות האחרים המופיעים במסך ובכל מקרה אין לשנות את שנת הליקוי.

(א) שינוי עריכה ב- "תאור ליקוי"

בליקויים מסוימים, מאלו שפורסמו לשנת 2016, נכללו נתונים כספיים וכמותיים אשר היו נכונים לאותה שנה מבוקרת. על מנת למנוע מצב בו ייכללו בממצאי שנת 2017 נתונים כספיים של שנת 2016 יש לעדכן את הנתונים הנכונים לשנת 2017.

במידה שאין נתונים כספיים או כמותיים מעודכנים לשנת 2017 (משום שלא נדרשתם לבקר את אותם נתונים בביקורת לשנת 2017), יש לעדכן את הניסוח באופן שלא יכלל בו נתון כספי או כמותי.

<u>אין לתקן את הניסוח המוצג במסך במקרים בהם לא חלו שינויים בנתונים הכספיים או הכמותיים.</u>
--

ב. הטיפול בממצאים משנה קודמת (המשך)

יש לשים לב במיוחד למקרה בו נרשמה בשנה קודמת הסתייגות או הפניית תשומת לב (דוח מבקרים "לא חלקי"). בקשר לכך ראה להלן סעיף 5.ג.

(ב) שינוי עריכה ב - "סיווג ליקוי"

על אף שמוצגים שלושה מצבים אפשריים בסיווג ליקוי, יש לסמן רק אחד משניים -

- ליקויים שהרשות יכולה וחייבת לתקן - זוהי ברירת המחדל.
- ליקויים חד פעמיים שאינם חוזרים - בסימון זה המערכת תמחק את הליקוי מהדוח המודפס לשנת 2017 על אף שימשיך להיות מוצג במסך.

אין לבחור את האפשרות הנוספת הניתנת (ליקויים שהרשות בדעה שלא ניתן לתקנם).

(ג) שינוי עריכה ב- "נושא ליקוי (I)"

אין לערוך כל שינוי בנושא ליקוי (הנתונים יוצגו על פי ההגדרות שניתנו בשנה קודמת).

לפני יציאה מכל מסך בו בצעתם שינוי או קליטה יש ללחוץ על "שמירה ויציאה".

מהליקויים שיוצגו באתר משרד הפנים בשנת 2017 ימחקו הליקויים שיסומנו על ידכם השנה ב- "עדכון סטטוס", כליקוי שתוקן או כליקוי בהפסקת מעקב וכן אלו שיסומנו על ידכם ב- "סיווג ליקוי", כליקוי חד פעמי שאינו חוזר.

ג. הטיפול בקליטת ממצאים חדשים

בשלב הבא הנכם נדרשים לקלוט את הליקויים המהותיים בלבד - לפי שיקול דעתכם - מבין הליקויים שנכללו בפרק ב' בדוח הביקורת המפורט שערכתם לשנת 2017. אין להעתיק באופן עיוור את כל הליקויים שנכללו על ידכם בפרק ב' של דוח הביקורת המפורט.

לשם כך יש לחזור למסך "ממצאי ביקורת עיקריים" ולבחור "הוספת ליקוי חדש".

1.ג. "תאור ליקוי"

יש לרשום כאן את פרטי הליקוי.

- לנוחותכם נכללה בהמשך רשימה של ממצאים עיקריים לדוגמא. הכוונה היא להגיע - עד כמה שניתן - לצביון אחיד בניסוח ממצאים החוזרים על עצמם ברשויות השונות. לפיכך, אם הממצא קיים גם ברשות אותה אתם מבקרים, הנכם מתבקשים להיצמד לניסוח שבדוגמא. כמו כן, הנכם מתבקשים - עד כמה שניתן - לנסח את הממצאים, שאינם מופיעים בדוגמאות, אך מופיעים ברשות אותה אתם מבקרים, בדומה לניסוח בדוגמאות.

- יש להימנע משימוש בראשי תיבות.

- במקרים בהם הממצאים מתייחסים לערכים כספיים או כמותיים, יש לציין את הסכום באלפי ש"ח או את הערך הכמותי בו דן הממצא.

ג. הטיפול בקליטת ממצאים חדשים (המשך)

- יש להימנע מהתייחסות לממצאים כוללניים וממתן ציונים כוללים על תפקודה של הרשות המקומית.
- יש להימנע בניסוח משימוש במונחים כגון : פלילי, פגיעה בטוהר המידות וכד'.
- יש לרשום העיריה / המועצה (לפי הענין) ולא "הרשות".

ג.2. "נושא ליקוי (I)"

בקליטת הנתונים בשדה נושא ליקוי (I) יש לבחור באחד מששת ה"נושאים" (הפרקים) הבאים -

- (א) ביצוע התקציב הרגיל.
- (ב) ביצוע תקציבי הפיתוח.
- (ג) רישום, דיווח כספי והתקשרויות.
- (ד) מערך השכר והעסקת עובדים.
- (ה) ניהול נכסים ובטיחות.
- (ו) מנגנוני בקרה וביקורת פנימית.

לגבי נושא שביעי - מעקב אחר תיקון ליקויים - ראה בהמשך.

יש להקפיד ולייחס כל ממצא, בייחוס נכון, אך ורק לאחד מששת הנושאים שפורטו לעיל.

הרכב הנושאים (הפרקים) בדוח על ממצאי הביקורת העיקריים שונה מהנושאים בפרקים ב ו-ג שבדוח הביקורת המפורט.

בטבלה שלהלן מוצג מצד ימין הנושא אליו שוייך הממצא בדוח הביקורת המפורט ומצד שמאל הנושא אליו יש לשייך את הממצא בדוח על ממצאי הביקורת העיקריים. יודגש בשנית כי בדוח ממצאי הביקורת העיקריים יש לכלול את הממצאים המהותיים בלבד מתוך דוח הביקורת המפורט.

מוצג ב - "נושא ליקוי (I)" (בפרק ב' או ג') בדוח הביקורת המפורט	יוצג ב - "נושא ליקוי (I)" (בשנת 2017) בדוח ממצאי ביקורת עיקריים
ביצוע התקציב הרגיל (כולל ממצאים בנושא תמיכות)	ביצוע התקציב הרגיל
ביצוע תקציבי הפיתוח	ביצוע תקציבי הפיתוח
חייבים (כולל ממצאים בנושא יתרות חוב של נבחרים ועובדים וחובות מסופקים ואבודים)	ביצוע התקציב הרגיל
ארנונה ומים (כולל ממצאים בנושא "מערך הגביה")	ביצוע התקציב הרגיל
רישום, דיווח כספי והתקשרויות	רישום, דיווח כספי והתקשרויות.
מערך השכר והעסקת עובדים	מערך השכר והעסקת עובדים
ניהול נכסים ובטיחות (כולל ממצאים בנושא הקצאת מקרקעין ללא תמורה וחברות כלכליות ותאגידים)	ניהול נכסים ובטיחות
מנגנוני בקרה וביקורת פנימית (כולל ממצאים על פעילות מועצת העיר, פעילות הוועדות לרבות הוועדה לענייני ביקורת, מבקר העירייה).	מנגנוני בקרה וביקורת פנימית.
נושאים אחרים	אין להשתמש בנושא זה כאן. יש לייחס לאחד מששת הפרקים האחרים.
מעקב אחר תיקון הליקויים. ראה הבהרה בהמשך	מעקב אחר תיקון הליקויים. ראה הבהרה בהמשך

לגבי דין וחשבון רואי החשבון על הדוחות הכספיים, למקרה בו חוות הדעת אינה "חלקה" ראה בהמשך.

ג. הטיפול בקליטת ממצאים חדשים (המשך)

"נושא ליקוי (I)" - מעקב אחר תיקון ליקויים

הנכם נדרשים לבדוק את אשר מופיע במסך ולוודא שהמתואר בו נכון גם לשנת 2017. במידה שמסקנתכם הינה שחל שינוי יש לבחור ולהקליד אחד מארבעת הנוסחים הבאים : –

- העיריה/המועצה תיקנה באופן חלקי את הליקויים שהועלו בביקורת רואי החשבון שנערכה בשנים קודמות.
- העיריה/המועצה תיקנה את מרבית הליקויים שהועלו בביקורת רואי החשבון שנערכה בשנים קודמות.
- העיריה/המועצה תיקנה את כל הליקויים שהועלו בביקורת רואי החשבון שנערכה בשנים קודמות.
- העיריה/המועצה לא תיקנה כלל את הליקויים שהועלו בביקורת רואי החשבון שנערכה בשנים קודמות.

המעקב אחר תיקון ליקויים יוצג על ידי המערכת כסעיף אחרון בדוח שיודפס. זהו שדה חובה להתייחסות. אין להתעלם מבדיקתו ואין להפוך אותו לליקוי חד פעמי שאינו חוזר, או לליקוי שתוקן, או תוקן חלקית, או הפסקת מעקב.

ג.3. "סיווג ליקוי"

לאחר עדכון "תאור ליקוי" יש לסמן ב"סיווג ליקוי" - "ליקויים שהרשות יכולה וחייבת לתקן" **בלבד**.

ג.4. "סטטוס"

ברירת המחדל של עדכון הסטטוס הניתנת לגבי ממצאים חדשים היא "לא תוקן". אין לשנות אותה.

ג.5. הנחיות לגבי הטיפול בממצאים מסויימים של שנת 2017

(א) חריגה מהנוסח האחד של דוח רואי החשבון המבקרים

במקרה בו דוח רואי החשבון המבקרים על הדוחות הכספיים של הרשות המקומית חרג מהנוסח האחד ("דוח לא חלקי"), בנושאים שיפורטו להלן, יש להתייחס לכך גם בריכוז ממצאי הביקורת העיקריים -

- הסתייגות.
- הימנעות מחוות דעת.
- כל הפניית תשומת לב, פרט להפניית תשומת לב לתביעות תלויות.

ג. הטיפול בקליטת ממצאים חדשים (המשך)

במידה שמדובר בליקוי חדש ההתייחסות לאמור תעשה על ידי הוספת ממצא חדש שיוגדר כדלקמן -

ב"סיווג ליקוי" - כליקוי "שהרשות יכולה וחייבת לתקן".

ב"נושא ליקוי (I)" - בנושא "ביצוע התקציב הרגיל" או בנושא "ביצוע תקציבי פיתוח" (אם מדובר בהסתייגות המתייחסת לתב"רים או קרנות הרשות המקומית).

במידה שקיים במערכת ליקוי משנה קודמת המתייחס לחריגה מהנוסח האחיד של דוח המבקרים יש לבצע שינוי עריכה ב"תאור ליקוי" כפי שפורט בסעיף ב.2. (א) לעיל ולכלול כאן את המידע הרלבנטי לשנת 2017.

(ב) ממצאים שהועלו על ידי גורמים מבקרים אחרים

אין לכלול בריכוז ממצאי הביקורת העיקריים ממצאים שהועלו על ידי גורמים אחרים [מבקר הרשות המקומית, מבקר המדינה, או משרד הפנים (שלא במסגרת הביקורת השנתית הנוכחית)].

ד. כללי

1. ד. אין להתייחס לשדות האחרים המופיעים במסך ואין לשנות את שנת הליקוי.
2. ד. לפני יציאה מכל מסך בו ביצעתם שינוי או קליטה יש ללחוץ על "שמירה ויציאה".
3. ד. לאחר גמר הטיפול בליקויים ניתן לקבל את הליקויים לתוך מסמך וורד. כל הליקויים יתקבלו בדוח אחד. לכל הממצאים הישנים יתווסף סימון (*) בסוף המשפט שמשמעו "הליקוי הופיע גם בעבר", הנ"ל כדי להבדיל בין הממצאים הישנים לבין הממצאים החדשים.
4. ד. במסמך הוורד שמתקבל מתווסף בכל סוף ליקוי מספר בסוגריים (המסומן באפור). המספור מיועד לשימוש פנימי של משרד הפנים והוא מציג את השנה בה הממצא הוצג לראשונה. אין למחוק אותו או לשנותו.
5. ד. הממצאים החדשים שהוכנסו על ידכם לשנת 2017 יופיעו על המסך בצבע כחול כשמצד ימין נרשם חדש באדום, זאת כדי לעזור לכם להבדיל על גבי המסך בין הממצאים הישנים לבין הממצאים החדשים.

ה. לוח זמנים והנחיות למשלוח הנתונים

הנכם נדרשים לערוך כעריכה סופית את המתחייב מהאמור בפרק זה לא יאוחר משלשה ימים מהיום בו הדוח הכספי יחתם על ידי הרשות המקומית.

לאחר שתסיימו את עדכון וקליטת כל הנתונים, יש להדפיס את הדוח (הנחיות לגבי הדפסת הדוח מפורטות בפרק כ') ולבדוק את נכונות הקליטה.

ה. לוח זמנים והנחיות למשלוח הנתונים (המשך)

לאחר סיום כל הבדיקות יש להעביר למשרד רואה החשבון שיטפל בריכוז ממצאי הביקורת העיקריים:

(1) את התדפיס הסופי אותו הפקתם מאתר האינטרנט (דרך מסך "ממצאי ביקורת עיקריים" ולא דרך מסך "דוח ביקורת מפורט").

הערה: יש לשלוח את הדוח למשרד רואה החשבון כפי שמופק מהאתר ללא שום תוספות ו/או עיצובים נוספים.

(2) הצהרה על נכונות הנתונים (עמ' מ - 11) - בנוסח המופיע בהמשך הפרק. **לתשומת לבכם**, על אף שהמכותבת בהצהרה זו היא מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים, יש להעביר את ההצהרה אל משרד רואה החשבון שיטפל בריכוז הממצאים. הודעה על שם המשרד תמסר בשלב מאוחר יותר.

הערה: על רואי החשבון לקרוא היטב את נוסח ההצהרה ולוודא כי נהגו על פי האמור בה.

(3) עותק מ"דוח רואי החשבון המבקרים" מהדוחות הכספיים כשהוא חתום על ידכם.

הערה: יש לוודא שהעותק שנשלח על ידכם הינו העותק הנכון שאושר להפצה על ידי המעיין.

(4) הודעה שלכם על סיום קליטת ממצאי הביקורת העיקריים (עמ' מ - 10), בנוסח המופיע בהמשך הפרק. עותק מהודעה זו יש לשלוח במקביל בפקס גם לאגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות במשרד הפנים.

(5) **משלב זה, כל שינוי בדוח יעשה אך ורק על ידי רואה החשבון שיטפל בריכוז ממצאי הביקורת.**

(6) במידה שיימצא כי יש מקום לערוך שינוי בעריכה או בניסוח, יועבר לאישורכם בפקס הנוסח הסופי המוצע.

את האישור הסופי שלכם על גבי אותו פקס תדרשו להחזיר לאותו משרד רואה החשבון כשהוא חתום על ידכם ומאושר על ידכם להפצה.

(7) עדכון שלבי הפעילות באתר משרד הפנים - יש לדווח באתר - לגבי ממצאי ביקורת עיקריים - את התאריך בו רואה החשבון המרכז את הממצאים ישלח אליכם לאישור את הנוסח הסופי של הממצאים.

יש להקפיד ולשלוח את כל המפורט בסעיפים (1) עד (4) לעיל. דוחות שיועברו ללא כל הנדרש לא יטופלו ויחשבו כדוחות שלא הוגשו.

הודעה על סיום קליטת ממצאי הביקורת העיקריים

השנה המבוקרת : 2017

שם הרשות המקומית : _____

משרד רואה החשבון :

שם המשרד : _____

שם רואה החשבון במשרד שערך בפועל את הדוח על הממצאים : _____ .

מספר הטלפון הישיר של רואה החשבון שערך בפועל את הדוח על הממצאים : _____ .

מספר פקס להתכתבות : _____ .

לכבוד

משרד רואי החשבון המרכז את עיקר הממצאים

א.ג.נ.,

הרינו להודיעכם כי סיימנו את קליטת ממצאי הביקורת העיקריים לשנת 2017 במערכת האינטרנט של משרד הפנים לגבי הרשות המקומית הרשומה לעיל .

מבחינתנו קובץ זה הוא סופי וידוע לנו שהחל משלב זה כל שינוי בדוח יעשה אך ורק על ידכם.

חתימה וחותמת רואה החשבון

תאריך

שם השותף החתום על המכתב

העתק : מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות

תאריך

לכבוד

גב' עפרה ברכה, מנהלת אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות

משרד הפנים

ת.ד. 1333

ירושלים 91012

א.נ.,

הנדון: הממצאים העיקריים מדוח הביקורת המפורט לשנת 2017

ב – (שם הרשות המקומית)

מצורפים בזאת הממצאים העיקריים שהועלו בביקורת שערכנו ברשות המקומית הנ"ל, לרבות ליקויים שהועלו בביקורת שנערכה על ידי רואי החשבון בשנים קודמות ואשר טרם תוקנו על ידי הרשות המקומיות.

הרינו לאשר כי כל הממצאים המוצגים בדוח זה כלולים בפרק ב' או בפרק ג' בדוח הביקורת המפורט שהוגש למשרדכם, או בפרק א' בדוח הביקורת המפורט, בכל הנוגע לחריגה מהנוסח האחיד של דוח רואי החשבון המבקרים על הדוחות הכספיים ולמינוי חשב מלווה ו/או ועדה ממונה.

בכבוד רב,

שם וחתימת רואי החשבון

מכתב זה יש לשלוח למשרד רואה החשבון שיטפל בנושא, ללא שינוי שם המכותב.

עיריה לדוגמה

מפורטים להלן ראשי הפרקים ודוגמאות לניסוח ממצאי הביקורת העיקריים:

1. ביצוע התקציב הרגיל

- בחוות הדעת של רואי החשבון המבקרים על הדוחות הכספיים של העיריה נכללה הסתייגות על העדר הפרשה להוצאות ועל אי זקיפת תשלומים לא מתוקצבים כהוצאה של התקציב הרגיל בסכום כולל של כ- _____ אלפי ש"ח. המשמעות היא שהגרעון השוטף והמצטבר של העיריה גבוה מהמוצג בדוחות הכספיים בסכום האמור.
- בנוסף, נכללה בחוות הדעת הפניית תשומת לב לגרעון המצטבר בתקציב הרגיל בו מצוייה העיריה אשר הסתכם ליום 31 בדצמבר 2017 ב- 29,530 [דוגמה] אלפי ש"ח (כ- 36% [דוגמה] מסך התקציב לשנת 2017). [בכל מקרה בו נרשמה בחוות הדעת הסתייגות, הפניית תשומת לב, או הימנעות כללית יש לכלול זאת כממצא ראשון בפרק זה].
- משרד הפנים מינה לעיריה חשב מלווה ביום _____, אשר המשיך בתפקיד זה גם בשנה המבוקרת.
- מועצת העיר [במועצה מקומית או אזורית - "מליאת המועצה"] אישרה את התקציב הרגיל לאחר המועד הקבוע בחוק.
- התקציב הרגיל לא הוגש לדיון במועצת העיר [במליאת המועצה].
- מועצת העיר לא אישרה את התקציב הרגיל. [למקרה בו מועצת העיר סירבה לאשר].
- העיריה לא עמדה בתכנית שנחתמה עם משרד הפנים להסדרת מצבה הכספי.
- הכנסות בסך _____ אלפי ש"ח מהיטלים ומהשתתפות בעלים, המיועדות לתקציבים בלתי רגילים או לקרנות פיתוח, נזקפו לתקציב הרגיל.
- תעריפי הארנונה שנקבעו על ידי העיריה היו נמוכים מתעריפי המינימום שנקבעו בחוק.
- הארנונה למגורים / עסקים חויבה שלא על בסיס נתוני מדידה מעודכנים [לפי העניין].
- העיריה לא ערכה מאז שנת _____ סקר נכסים בתחום שיפוטה לשם עדכון הבסיס לגביית הארנונה.
- העדר סקר נכסים מעודכן אינו מאפשר לעיריה לבדוק האם חיובי הארנונה כוללים את כל הנכסים חייבי הארנונה, לרבות נכונות השטחים המחויבים ונכונות סיווג הנכסים.
- ל _____ מחברי מועצת העיר [או עובדי העיריה, לפי העניין] חובות בגין ארנונה / מים / אחרים שהסתכמו בסוף השנה ב- _____ אלפי ש"ח [לפרט בנפרד את חובות הנבחרים ובנפרד את חובות העובדים].
- העיריה מחקה חובות בסך _____ אלפי ש"ח של חייבי ארנונה [מגורים / עסקים, לפי העניין] ללא אישור מועצת העיר / משרד הפנים [לפי העניין] כמתחייב מהוראות החוק.
- שיעורי גביית הארנונה בעיריה היו נמוכים ביותר והסתכמו ב- _____ % מהסכומים הניתנים לגביה.
- ועדת ההנחות אישרה הנחות בסך כולל של כ- _____ אלפי ש"ח מעבר למותר בחוק.
- העיריה נתנה הנחות מארנונה בסך _____ אלפי ש"ח [או מהכנסות אחרות, לפי העניין] שלא על פי הקבוע בתקנות.
- העיריה שילמה שלא כדין תמיכות בסך של _____ אלפי ש"ח.
- העיריה זקפה להוצאותיה תמיכות בסך _____ אלפי ש"ח אשר לא שולמו בפועל עד לסוף השנה.

עירייה לדוגמה

1. ביצוע התקציב הרגיל (המשך)

- העירייה לא נקטה באמצעי אכיפה מספיקים לגביית חובות בפיגור [יש לציין את סוגי החוב].
- העירייה לא כללה בהוצאות החינוך את חיובי משרד החינוך עבור שכר גננות עובדות מדינה המועסקות על ידי משרד החינוך בגני הילדים שבבעלות העירייה ומנגד לא כללה בהכנסות את השתתפות אותו משרד בהוצאות אלו.

2. ביצוע תקציבי הפיתוח

- בחוות הדעת של רואי החשבון המבקרים על הדוחות הכספיים של העירייה נכללה הסתייגות על כך שגרעונות סופיים בסך _____ אלפי ש"ח בתקציבים בלתי רגילים שביצועם הסתיים הוצגו בדוחות הכספיים כגרעונות זמניים.
- הכנסות מהיטלי השבחה והשתתפויות בעלים בעבודות פיתוח, המיועדות למימון קרן לעבודות פיתוח, לא הושקעו בחשבונות בנק נפרדים אלא שימשו למימון הפעילות השוטפת של התקציב הרגיל.
- העירייה השתמשה ב- _____ אלפי ש"ח מתקבולי קרן הפיתוח למימון פעולותיה השוטפות.
- העירייה השתמשה בעודפים זמניים בתקציבים בלתי רגילים בסך _____ אלפי ש"ח למימון פעולותיה השוטפות.
- העירייה החלה בביצוע _____ (לציין מספר התקציבים) תקציבים בלתי רגילים בסך כולל של _____ אלפי ש"ח לפני אישור משרד הפנים.
- העירייה החלה בביצוע _____ (לציין מספר התקציבים) תקציבים בלתי רגילים בסך כולל של _____ אלפי ש"ח לפני אישור מועצת העיר.
- העירייה ביצעה _____ תקציבים בלתי רגילים בהיקף כספי כולל בסך _____ אלפי ש"ח ללא אישור משרד הפנים / מועצת העיר [לפי העניין].
- העירייה ביצעה _____ (לציין מספר התקציבים) תקציבים בלתי רגילים בחריגה כוללת בהוצאות בסך _____ אלפי ש"ח מהמסגרת התקציבית המאושרת.
- העירייה לא קיבלה ערבויות ביצוע / ערבויות טיב ממבצעי העבודות [לפי העניין].
- תשואה מהשקעות שמקורן מקרנות פיתוח או מעודפי מימון זמניים בתקציבים בלתי רגילים נזקה לתקציב הרגיל.
- העירייה לא סגרה _____ תקציבים בלתי רגילים בהם לא היתה תנועה כספית במשך מספר שנים, בהם גם לא צפוי המשך ביצוע.
- העירייה לא ניהלה מעקב אחר היטלי השבחה המגיעים לה ממינהל מקרקעי ישראל / מהוועדה לתכנון ובניה בה היא חברה [לפי העניין].

3. רישום, דיווח כספי והתקשרויות

- הדוחות הכספיים הרבעוניים הוגשו למשרד הפנים באיחור / באיחור ניכר [לפי העניין].
- הדוחות הכספיים הרבעוניים לא נדונו במועצת העיר.
- הדוחות הכספיים לשנים _____ לא הובאו לדיון במועצת העיר [במועצה מקומית ואזורית - לאישור במליאת המועצה].
- העירייה לא פירסמה פומבית תמצית מהדוחות הכספיים לשנת _____ ("דוח לתושב").

עיריה לדוגמה

3. רישום, דיווח כספי והתקשרויות (המשך)

- נמצאה אי התאמה בסך _____ אלפי ש"ח בנתוני הגביה, בין הרישומים בהנהלת החשבונות לרישומים במחלקת הגביה. [להתייחס רק להפרשים מהותיים].
- העיריה לא ערכה התאמה בין נתוני הנהלת החשבונות לבין מערך הגביה או מערכות עזר אחרות (נתוני מחלקה הנדסית ואחרים).
- העיריה לא ערכה התאמת חשבונות עם בנקים / חברות כרטיסי אשראי / ספקים עיקריים [לפי העניין].
- העיריה לא ערכה מעקב אחר הגביה והשימוש בכספי הגביה במוסדות החינוך, לרבות גביית אגרות חינוך ודמי שירותים נוספים.
- לחוזים שנחתמו על ידי העיריה לא צורפה חוות דעת של יועציה המשפטיים.
- העיריה לא ניהלה ספר מכרזים / ספר חוזים [לפי העניין].
- ב- _____ תקציבים בלתי רגילים, מאלו שנבדקו, העיריה לא ערכה מכרז פומבי כמתחייב מההיקף הכספי, אשר הסתכם עד לתום שנת הדוח בביצוע הוצאות בסך _____ אלפי ש"ח.
- העיריה מסרה עבודות / קיבלה שירותים בסך _____ אלפי ש"ח ללא מכרז [לפי העניין].
- חוזים שנחתמו על ידי העיריה לא נבדקו / לא אושרו על ידי היועץ המשפטי [לפי העניין].
- התקשרויות עם מתכננים לא הוגשו לאישור מועצת העיר.
- ב- _____ תקציבים בלתי רגילים נחתמו חוזים עם קבלנים בסכום העולה ב- _____ אלפי ש"ח על התקציב המאושר.

4. מערך השכר והעסקת עובדים

- העיריה שילמה ל- _____ עובדים שכר עבור משרה בשיעור העולה על 100%.
- העיריה שילמה ל- _____ עובדים שכר עבור שעות נוספות שלא על בסיס רישום נוכחות.
- סכום הפיצויים / תנאי הפרישה / שיעורי הקיצבה [לפי העניין], שהעיריה שילמה לעובדים שפרשו, לא אושרו על ידי משרד הפנים.
- העיריה שילמה ל- _____ עובדים תוספות ניהול ואחרות [לציין סוגי התוספות] בשיעורים שבין % _____ ל- % _____ בניגוד לנובע מהסכמי העבודה ולהנחיות.
- מספר המשרות בעיריה היה גבוה ב- % _____ מתקן המשרות שאושר על ידי מועצת העיר / משרד הפנים [לפי העניין].
- העיריה איפשרה ל- _____ עובדים לצבור מעל 55 ימי חופשה [להתייחס רק במידה שמדובר במספר רב של עובדים].
- העיריה לא זקפה "שווי שימוש" ברכב לחלק מהעובדים כמתחייב מתקנות המס [לפי העניין] [להתייחס רק במידה שמדובר במספר רב של עובדים].
- העיריה לא העבירה במועד כספי קופות גמל ופנסיה / ניכוי מסים / תשלומי ביטוח לאומי [לפי העניין]. הסכום בפיגור מסתכם לסוף השנה ב- _____ אלפי ש"ח.
- העיריה קיבלה _____ עובדים / או קידמה _____ עובדים בתפקיד [לפי העניין] ללא עריכת מכרז.
- העיריה שילמה ל- _____ עובדים הוצאות רכב "גלובליות" שלא בהתאם לרמת נייודות העובד.
- העיריה שילמה ל- _____ עובדים החזר הוצאות רכב שלא על בסיס דווח.

עיריה לדוגמה

4. מערך השכר והעסקת עובדים (המשך)

- תקן כח אדם בעיריה בשנת הכספים לא אושר על ידי מועצת העיר / משרד הפנים. [לפי העניין]
- העיריה העסיקה "קרובים" ללא אישור מינהל העובדים.
- העיריה חתמה על חוזה העסקה אישיים עם בעלי תפקידים בכירים [לציון את התפקידים] ללא אישור משרד האוצר או משרד הפנים.
- העיריה העסיקה ____ עובדים בחוזים אישיים ללא עריכת מכרז.
- שעות העבודה בעיריה, לעובד במשרה מלאה, הסתכמו ב- ____ שעות במקום 42.5 שעות שבועיות.
- בידי העיריה לא נמצאו נתונים על התחייבותה הכספית כלפי עובדיה בשל ימי חופשה / ימי מחלה [לפי העניין].
- העיריה לא הפקידה בקופה מיועדת _____ אלפי ש"ח שנוכו על ידה מעובדים המועסקים בתנאי פנסיה תקציבית והמיועדים לתשלומי פנסיה בעתיד.

5. ניהול נכסים ובטיחות

- נכסים שבבעלות העיריה / שהופקעו על ידי העיריה [לפי העניין] לא נרשמו על שמה בספרי האחווה.
- נמצא כי אין לעיריה כיסוי ביטוחי בנושא _____.
- העיריה נדרשה לשלם פיצויים בסך _____ אלפי ש"ח בשל העדר ביטוח בנושא _____.
- העיריה לא קיבלה מתאגיד שבשליטתה דוחות כספיים לשנים _____.
- העיריה השקיעה בחברה הכלכלית שבבעלותה סך _____ אלפי ש"ח ללא אישור משרד הפנים.
- העיריה שילמה הוצאות נלוות למקרקעין (כגון: חשמל, מים ואחזקה ____ יש לפרט) עבור גופים שונים, דבר המהווה תמיכה עקיפה שלא הובאה לאישור ועדת תמיכות.
- דוחות כספיים של גופים קשורים לשנת _____ לא הובאו לדיון במועצת העיר.
- העיריה שילמה לתאגיד שבבעלותה / בשליטתה סך של _____ אלפי ש"ח, ללא הסכם / ללא ביסוס כלכלי [לפי העניין].
- העיריה חתמה על ערבות בסך _____ אלפי ש"ח לטובת חברה קשורה / עמותה קשורה ללא אישור מועצת העיר / משרד הפנים [לפי העניין].
- העיריה לא מסרה לביקורת מידע על תאגידים שבשליטתה [כגון: מידע על שכר חמשת מקבלי השכר הגבוה, מידע על עסקאות ופעילויות עם התאגיד וכדומה].
- העיריה הקצתה שלא כדין מקרקעין ללא תמורה לחברה / לעמותה [לפי העניין].

6. מנגנוני בקרה וביקורת פנימית

- מועצת העיר לא מינתה מבקר לעיריה כנדרש בחוק.
- מבקר העיריה לא הגיש דוחות ביקורת.
- דוחות מבקר העיריה לשנים _____ לא הובאו לדיון בפני מועצת העיר או הועדה לענייני ביקורת [לפי העניין].
- דוח מבקר העיריה משנת _____ טרם הוגש לראש העיריה / לוועדה לענייני ביקורת [לפי העניין].

עיריה לדוגמה

6. מנגנוני בקרה וביקורת פנימית (המשך)

- העיריה לא יישמה את ההמלצות הכלולות בדוחות מבקר העיריה משנים קודמות.
- הוועדה לענייני ביקורת (במועצות מקומיות ואזוריות - ועדת ביקורת), לא פעלה / פעלה באופן חלקי בלבד בשנה המבוקרת.
- העיריה לא מינתה ועדה לענייני ביקורת [לפי העניין, יש להתייחס לכל ועדות החובה].
- ועדת מכרזים / ועדת תמיכות / ועדת הנחות [לפי העניין], לא מונתה או שלא פעלה בשנה המבוקרת.
- העיריה לא מינתה יועץ משפטי.
- היועץ המשפטי הועסק כיועץ חיצוני ולא כעובד העיריה [רק בעיריות].
- היועץ המשפטי של העיריה לא השתתף בישיבות של הוועדות בהן היה חייב להשתתף על פי חוק.
- מועצת העיר מינתה מבקר לעיריה ללא עריכת מכרז / ללא אישור משרד הפנים (לפי העניין).
- ראש העיריה לא מינה צוות לתיקון ליקויים כמתחייב מהוראות החוק.
- _____ ועדים לא הגישו למועצה עד לסיום הביקורת דוחות כספיים מבוקרים לשנים _____, כמתחייב מצו המועצות המקומיות [במועצות אזוריות בלבד].
- _____ ועדים לא הגישו למועצה תקציב לשנים _____, כמתחייב מצו המועצות המקומיות [במועצות אזוריות בלבד].
- המועצה לא מסרה ל- _____ ועדים את החלטותיה בדבר התקציב המתחייב מצו המועצות המקומיות [במועצות אזוריות בלבד].

7. מעקב אחר תיקון ליקויים (שדה חובה)

- העיריה תיקנה באופן חלקי את הליקויים שהועלו בביקורת רואי החשבון שנערכה בשנים קודמות.
- העיריה תיקנה את מרבית הליקויים שהועלו בביקורת רואי החשבון שנערכה בשנים קודמות.
- העיריה תיקנה את כל הליקויים שהועלו בביקורת רואי החשבון שנערכה בשנים קודמות.
- העיריה לא תיקנה כלל את הליקויים שהועלו בביקורת רואי החשבון שנערכה בשנים קודמות.

(*) הליקוי הופיע גם בעבר.

הנחיות לסקירת דוח כספי חצי שנתי

הנחיות לסקירת דוח כספי חצי שנתי

1. רקע

א. סעיף 216 של פקודת העיריות [נוסח חדש] (תיקון מספר 62 מדצמבר 1996) קובע:

"(א) עיריה תערוך דוחות כספיים שנתיים וחצי שנתיים (להלן — דוחות כספיים); ראש העיריה והגזבר יחתמו על הדוחות הכספיים; רואה החשבון יבקר את הדוחות הכספיים השנתיים ויסקור את הדוחות הכספיים החצי שנתיים (להלן — דוחות מבוקרים), והם יידונו בועדת הכספים ובמועצה ויוגשו לממונה על ביקורת החשבונות במשרד הפנים".

תיקון מספר 62 מחיל את הוראות התיקון גם על מועצות מקומיות ומועצות אזוריות.

ב. משרד הפנים החליט שהחל משנת 1999 יסקרו הדוחות הכספיים החצי שנתיים (הדוח לתאריך 30.6) ע"י רואי החשבון המבצעים ביקורת באותה רשות מקומית.

2. דוח רבעוני

א. סעיף 140ב של פקודת העיריות וסעיף 112 ב' של צו המועצות המקומיות מחייבים את ראש העיריה / המועצה למסור למועצה אחת לשלשה חודשים דין וחשבון על מצבה של העיריה / המועצה ולפרט בו את הוצאותיה והכנסותיה (להלן דין וחשבון רבעוני).

ב. בסעיף 213 לפקודת העיריות (תיקון מפברואר 2004) נקבע כי הגזבר יגיש תוך 60 ימים לאחר תום כל רבעון דין וחשבון כספי לגבי אותו רבעון. באותו תיקון נקבע כי הוראות התיקון יחולו גם על מועצות מקומיות ומועצות אזוריות.

ג. על פי החלטת מנכ"ל משרד הפנים והנחיות הממונה על החשבונות הוחלט כי החל מהדוח הרבעוני ליום 31/12/2004, יהיו המיונים בדוח הרבעוני לפי המיונים הנכללים בדוח הכספי השנתי המבוקר. בהתאם לכך הפרקים השונים יוצגו בשלמות. אם בעבר הוצג פרק 81 סעיפים 100-399 וצויין כי יש למעט מהם פרקים, הוחלט כי המיעוט יבוטל ויוצג כל פרק 81 במלואו. כנ"ל פרק 31 ואחרים.

ד. את הדוח הכספי החצי שנתי (דוח רבעוני ליום 30.6) על הרשויות המקומיות להכין במתכונת הדוח הרבעוני, לפי המבנה החדש, כשכל הטפסים המרכיבים אותו מולאו במלואם.

3. מטרת של דוחות ביניים

מטרת דוח הביניים (דוח רבעוני, דוח חצי שנתי) הן:

א. לשרת את המטרות שהדוחות הכספיים השנתיים משרתים, דהינו: לשקף את ביצוע התקציבים בתקופה המדווחת ואת מצבה הכספי של הרשות המקומית ליום הדיווח.

ב. לחזות את התוצאות הצפויות בדוח השנתי.

ג. איתור מוקדם של נקודות מפנה בתוצאות הכספיות ובנזילות של הגוף המדווח. (ראה גם תקן חשבונאות מספר 14 בשינויים המתחייבים).

4. סקירת דוח חצי שנתי

- א. התקן העוסק בסקירה של מידע כספי לתקופות ביניים, הינו תקן סקירה 1 של לשכת רואי החשבון בישראל ומטרת ההתקשרות לסקירה מצויינת בסעיפים 7-9 לתקן זה.
 - ב. רואי החשבון העורכים סקירה של דוחות חצי שנתיים ינקטו בנוהלי הסקירה שפורטו בתקן האמור לעיל.
 - ג. בנוסף לנהלים הנ"ל יש לנקוט בנהלים המפורטים בתוכנית הסקירה להלן.
 - ד. על רואה החשבון הסוקר את הדוח החצי שנתי להקפיד כי אכן כל הנתונים והמידע הנוסף הנדרש (ראה להלן סעיף 7) כלולים בדוח ולודא כי הדוח חתום ע"י ראש הרשות והגזבר.
 - ה. עולה מתוך הסקירה כי לא יעלה בידי הרשות להגיש את הדוח החצי שנתי במועד שנקבע, או שאין מערך הנהלת החשבונות ומערך הדיווחים הקיים ברשות מאפשר הגשת דוח כאמור, ידווח על כך רואה החשבון בכתב לראש הרשות המקומית ולממונה על החשבונות.
 - ו. רואה החשבון יסקור את הדוח החצי שנתי ויגיש אותו לממונה על החשבונות ב-5 עותקים, עותק אחד לא כרוך, כשהם חתומים על - ידו, עד ליום **31.8.2018**.
- רואה החשבון נדרש לציין בדוח האם נתוני שנת הביקורת 2017 מבוקרים (הדוח לשנת הביקורת 2017 אושר ונחתם) או שטרם בוקרו (הדוח לשנת הביקורת 2017 טרם אושר ו/או נחתם).**
- תשומת לבכם מופנית לכך כי יש להגיש את הדוח החצי שנתי הסקור במועד וזאת אף אם הדוח השנתי לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2017, טרם אושר.**
- ז. עריכת הדוח החצי שנתי תתבצע באמצעות **יישום אקסל יעודי**, המוכן מטעם משרד הפנים. הנחיות מפורטות ומעודכנות לעבודה עם היישום לרבות טעינת קובץ האקסל לאתר משרד הפנים, יועברו ככל שיהיו לקראת סקירת הדוח עבור יוני 2018.

5. תכנית סקירה - כללי

- א. על מנת להבטיח את אמינות הדיווחים והנפקתם במועד על רואה החשבון לנקוט בצעדים המפורטים להלן:
 - מסירת הנחיות לגזבר הרשות המקומית וזאת כדי לאפשר קבלת הדוח במועד.
 - לוודא כי יתרות הפתיחה, כפי שאושרו ע"י רואה החשבון בדוח הכספי לסוף השנה הקודמת, הועברו במערך הנהלת החשבונות של השנה השוטפת.
 - עריכת סקירה ראשונית של מערכת הרישומים בתקופה ובחינת עדכנותם.
 - קבלת הדוח הרבעוני הראשון (ליום 31.3) עיון בו וציון נקודות הדורשות הבהרה.
 - בדיקה כי נערכו התאמות בנקים לתום התקופה המדווחת.

- ב. יש לוודא כי הדוח החצי שנתי נערך על פי אותם כללי חשבונאות מקובלים הנקוטים בעריכת דוחות כספיים שנתיים וכי העקרונות החשבונאיים יושמו בעקביות לעומת השנה הקודמת. כל סטייה מהעקרונות האמורים יש לציין בדוח.
- ג. על רואה החשבון לוודא שרישום הפעולות בספרי הרשות נרשם לפי יום ערך הפעולה.
- ד. על רואה החשבון לוודא שמערך הנהלת החשבונות הינו מעודכן וכולל את כל הרישומים המתייחסים לפעולות התקופה המדווחת.
- ה. במידה שנערכו פעולות נוספות שלא נרשמו במערך הנהלת החשבונות, על רואה החשבון לוודא שהדוח התקופתי תואם את מאזן הבוחן לסוף התקופה המדווחת בתוספת הפעולות הנוספות האמורות.
- ו. במידה שקיימת התנגדות מצד גזבר הרשות לרשום פעולות שהוכנו ע"י רואה החשבון, על רואה החשבון לציין בדוח הסקירה הכללית את עובדת אי הכללת הפעולות הנוספות האמורות ואת המשמעות הנובעת מכך, ולהתייחס בהתאם בדוח הסקירה המצורף על ידו.
- ז. קיימות סטיות מהותיות בין התקציב לביצוע או בין הביצוע בתקופה המדווחת לבין הביצוע היחסי לתקופה הקודמת, יבחן רואה החשבון את הסבירות של הסטייה ויקבל הסברים לכך מהרשות המקומית. במידה שיש לרואה החשבון הערות או הסתייגויות להסברים שקבל יציין זאת בסקירה הכללית שיצרף לדוח המסוקר (ראה להלן סעיף י).
- ח. במידה שנכללו בדוח הכספי לסוף השנה הקודמת הסתייגויות או הפניית תשומת לב על רואה החשבון לבדוק אם יש מקום לציין אותן הסתייגויות או הפניות גם בדוח הסקירה לדוח הכספי החצי שנתי.
- ט. תוכנית הסקירה כוללת קריאת כל הפרטיכלים של מליאת המועצה המתייחסים לתקופה הנסקרת.
- י. לדוח הסקור **חובה לצרף** סקירה כללית שלא תעלה על שני עמודים, על הדוח לכלול בין השאר :
1. פרטים על תאריכי אישור התקציב המוצג בדוח הן במליאה והן ועל ידי משרד הפנים.
 2. הרכב השינויים העיקריים בין הדוח הסקור ל-30.6.2018 לבין הדוח של הרשות ככל שישנם.
 3. הרכב החייבים האחרים.
 4. פרטים על הפרשות בגין תביעות.
 5. פרטים על הרכב הכנסות מראש, ככל שישנן.
 6. הסברים לשינויים מהותיים בין תקציב לביצוע (ראה סעיף ז' לעיל)
 7. ליקויים בולטים שהועלו במהלך הסקירה
- רואה החשבון יגיש את הדוח החצי שנתי הסקור בחוברת אחת הכוללת את הסקירה הכללית.
- יא. הועלו בסקירה ליקויים מהותיים בניהול החשבונות או בסדרי מינהל תקינים ידווח על כך רואה החשבון לממונה על החשבונות ובכל מקרה רו"ח יכלול את הליקויים בסקירה הכללית כאמור בסעיף י לעיל.

6. מאזן (טופס 1)

א. להלן פירוט נוסף בדבר החשבונות שיכללו בסעיפי המאזן:

- = קופה ובנקים - כולל יתרות עו"ש בבנק וכולל פיקדונות לא מיועדים בבנקים לזמן קצר.
- = הכנסות מתוקצבות שטרם נתקבלו - כל יתרות החייבים שנרשמו כנגד הכנסות בתקציב (משרדי ממשלה וכו').
- יש לבדוק ולאמת כי כל הסכומים שנרשמו כהכנסות לקבל בדוח השנתי אכן נתקבלו בתקופת הדוח החצי שנתי. במידה שהסכומים לא נתקבלו בפועל יש לקבל הסברים מלאים ומשכנעים בכתב, מהגזבר ומראש הרשות מדוע יש לכלול את הסכומים הללו בדוח ומתי להערכתם יתקבלו הסכומים האמורים ובאלו תנאים.
- אם יתברר כי הסכומים נכללו בדוח השנתי המבוקר באופן סתמי, על רואה החשבון ליידע את המעיין ולקבל הנחיותיו.
- = חייבים - תשלומים לא מתוקצבים - כל יתרות החייבים האחרות שלא נרשמו כנגד הכנסות בתקציב (עובדים, מקדמות ספקים, דמי מחזור וכו').
- = השקעות סחירות כולל פקדונות בבנקים - השקעות לכסוי קרנות פיתוח - יוצגו בערכים משוערכים הנכונים ליום המאזן.
- = השקעות בלתי סחירות – המוצגות בהשקעות מיועדות לכיסוי קרנות מתוקצבות - יוצגו בערכים נומינליים ויכללו את כל ההשקעות שנעשו כנגד קרנות מתוקצבות (כגון: מניות בחברות בת, הלוואות לעובדים וכו').
- כל סכום הרשום כהשקעה בקרן שנוצר שלא בהתאם להנחיות משרד הפנים יש להנחות את הגזבר לבטל ע"י העברת הסכומים לחשבונות תקציבים מתאימים.
- = גרעונות בתקציב הרגיל - ראה פירוט בדוח רבעוני.
- = גרעונות סופיים בתב"ר - בסעיף זה יוצגו תב"רים סופיים שלא נמצא מקור מימון לסגירתם. לפי הנחיות משרד הפנים, רשות מקומית שבדוח הכספי שלה קיים גרעון בתקציב הרגיל אינה רשאית לזקוף גרעון בתקציב הבלתי רגיל (גרעון סופי בתב"ר) לחובת הגרעון המצטבר בתקציב הרגיל, ללא קבלת אישור לכך ממשרד הפנים.
- = משיכת יתר בבנקים - היתרות יבטאו את היתרות בבנקים בהתאם ליתרה הרשומה בספרי הבנק ליום המאזן כולל הפרשות להתחייבות בגין הרבעון שחלף (ריבית בנקים רבעונית). שינוי בין היתרה במאזן ליתרה בבנק יהיה רק אם:
- (1) קיימת טעות ברישומי הבנק.
- (2) הבנק רשם הפקדה שביצעה הרשות בתאריך המאזן ביום המחרת.
- שיקים שהוצאו ע"י הרשות וטרם הוצגו בבנק יכללו בסעיף שטרות לפרעון.
- = ספקים וזכאים - כל יתרות הזכאים שנרשמו כנגד הוצאות בתקציב (ספקים, מוסדות) (לא כולל מוסדות שכר) וזכאים אחרים).

= עובדים ומוסדות שכר - כולל יתרות זכות של עובדים בגין שכר, וכל המוסדות שיתרות הזכות שלהן קשורות לשכר העובדים (יתרה משוערכת כולל הצמדות לא כולל קנסות).

= תקבולים לא מתוקצבים – פקדונות והכנסות מראש, כל יתרות הזכאים שלא נרשמו כנגד הכנסות בתקציב.

= התחייבויות לזמן ארוך – המחאות לפרעון והתחייבויות לספקים ולזכאים אחרים שמועד פרעון מעל שנה.

= קרן לעבודות פיתוח (קרנות בלתי מתוקצבות) - קרנות בלתי מתוקצבות כוללות כספים שנתקבלו ע"י הרשות וטרם נזקפו לתקציב (כולל עודפי הכנסות מאגרות מים והיטלים שהועברו מהתקציב הרגיל לקרן).

= קרנות בלתי מתוקצבות אחרות – כולל קרן % דמי ניהול פנסיה תקציבית.

= קרנות מתוקצבות - קרנות מתוקצבות נוצרות מסכומים בהם חויב התקציב וזכותה הקרן - על רואה החשבון לוודא כי הקרנות שנוצרו תואמות את הנחיות משרד הפנים באשר ליצירת קרנות מתוקצבות.

ב. להלן הבהרות נוספות למספר סעיפי מאזן :

= תשלומים לא מתוקצבים - הוצאות מראש :

נכלל בין הוצאות התקופה סכום מהותי הכולל הוצאות מראש (כגון : בטוח) יש להעביר הסכום המתאים מהוצאות לסעיף מאזני.

= בסעיף מסים מראש יש להציג :

מסים מראש שנגבו לפני תחילת שנת הכספים בעבור התקופה שלאחר תאריך המאזן (עבור התקופה עד לתאריך המאזן יש להעביר להכנסות התקציב הרגיל).

מסים מראש שנגבו בשנה השוטפת עבור התקופה שלאחר תאריך דוח. יערך רישום נוסף להעברת הסכום המתאים מהכנסות לסעיף מאזני - מסים מראש. במידה שאין לרשות נתונים לגבי גביות של מסים מראש עבור התקופה השוטפת יש לציין עובדה זו בדוח ולתת הערכה של הסכום המייצג גביה בגין מסים מראש.

סה"כ מסים מראש במאזן (הכלולים בסעיף תקבולים לא מתוקצבים) צריך להתאים לנתוני גביה "מראש" בדוח גביה.

= בסקירה הכללית יש לתת מידע נוסף על תביעות תלויות. במידה שקיימות תביעות תלויות בסכום מהותי, שאינן מכוסות על ידי חברות ביטוח, העשויות להשפיע על תוצאות העודף/הגרעון המצטבר של הרשות המקומית, יכלול רואה החשבון הנתונים הרלבנטיים כמידע נוסף בדוח הכספי או בסקירה הכללית.

7. התקציב הרגיל (טופס 2)

א. בעת סקירת נתוני ביצוע התקציב הרגיל יש לוודא:

- (1) שמסגרת התקציב המוצגת בנתוני התקציב הרגיל מתאימה למסגרת המעודכנת שאושרה ע"י מליאת מועצת הרשות המקומית וקיבלה את אישורו של משרד הפנים. במידה שמשרד הפנים טרם אישר את התקציב שאושר ע"י מליאת הרשות, יוצגו בנתוני התקציב המסגרת שאושרה ע"י מועצת הרשות המקומית.
- (2) שהמסגרת היחסית של התקציב חושבה על בסיס המסגרת השנתית בצורה ליניארית. חושבה המסגרת על בסיס אחר יש לדווח על כך בסקירה ולציין את אופן החישוב.
- (3) שמיון ההכנסות וההוצאות נערך כדבעי.
- (4) שהכנסות משרדי הממשלה ורשויות מקומיות אחרות נזקפו במערך הנהלת החשבונות באופן שוטף על בסיס מצטבר, לפי הדיווחים שהתקבלו ממשרדי הממשלה ועפ"י נתוני הרשות. שאכן הכנסות הממשלה המוצגות בדוח התקופתי מגיעות לרשות המקומית.
- אם במערך הנהלת החשבונות לא ניתן ביטוי לכל הסכומים המגיעים לרשות המקומית ממשרדי הממשלה ורשויות מקומיות אחרות, יש להשלים את הרישומים ע"י יצירת הפרשות מתאימות.
- על רואה החשבון לוודא כי יש בידי הרשות המקומית עותק מתדפיס חשבונה בכל אחד ממשרדי הפנים, החינוך והרווחה. בתדפיס זה מפורטים הסכומים בהם השתתף אותו משרד בתקציב הרשות המקומית. במידה שאין בידי הרשות התדפיס המבוקש על הרשות לפנות למשרדים הנ"ל.
- (5) שכל רכיבי השכר, כפי שהם מופיעים בטופס 66, נזקפו במסגרת התקציב הרגיל להוצאות השכר. נזקף להוצאות השכר רישום שאינו מופיע בטופס 66, יש לבחון אם הזקיפה לסעיף שכר נעשתה כדין.
- יש לוודא כי כל מרכיבי השכר, כולל השתתפות בהוצאות רכב פקידים נדרשים, השתתפות בהוצאות טלפון וכן כל הנאה המוענקת לעובדים, יקבלו ביטוי בטופס 66.
- (6) שסה"כ שכר כללי, שכר חינוך ושכר רווחה מתאים לנתוני סה"כ עלות שכר כפי המוצג בטופס 7 (פירוט שכר ומשרות לפי פרקי תקציב).
- (7) שקיימת התאמה של סעיף פרעון מלוות בדוח החצי שנתי לנתונים במערך המלוות.
- (8) שהשתתפות תושבים בהוצאות הסעה יזקפו לפרק בו נרשמו הוצאות ההסעה האמורות.
- (9) שהכנסות מאגרות בניה נזקפו להכנסות התקציב הרגיל.
- (10) שהרשות המקומית לא כללה הכנסות ממסים ואגרות שנגבו באמצעות כרטיסי אשראי ושעתידיים להיפרע לאחר תאריך הדוח התקופתי. (פרט להכנסות שנפרעו בתחילת חודש יולי באותה שנה).
- (11) בהכנסות לא נכללו המחאות מעותדות שנתקבלו וטרם נפרעו.

- (12) ששיקים שחזרו ולא נפרעו עד תאריך הדוח נרשם בגינם ביטול הכנסה.
- (13) שחשבונות מאזניים המייצגים הכנסות או הוצאות הועברו לחשבונות התקציבים המתאימים.
- (14) שבין השתתפויות ותרומות לא נכללו תמיכות כלליות (שלא במסגרת התחייבות חוקית או חוזית) שטרם שולמו.
- (15) שההוצאות הכלולות בתקציבי העזר הועמסו על חשבונות התקציבים המתאימים.
- (16) שסכומי הגביות ע"ח ארנונה ומים המצוינים בטבלת התקציב הרגיל מתאימים לנתונים הכלולים בדוח גביה ויתרת חייבים. במידה שאין התאמה יש לדרוש מהגזבר לצרף גליון התאמה.

8. התקציב הבלתי רגיל (טופס 3)

- בסקירה הכללית על ביצוע התקציב הבלתי רגיל יש להתייחס ל: -
- א. אם התב"רים אושרו ע"י מועצת הרשות ולאחר מכן ע"י משרד הפנים.
- קיימים תב"רים בלתי מאושרים ע"י אחד הגורמים הנ"ל או שניהם, יש לפרט את פרטי תב"רים אלו ואם נתקבלו מקורות מימון להוצאות שבוצעו.
- ב. אם באופן כללי ההוצאות שנוקפו לתב"רים תואמים את היעדים שנקבעו במסגרת תקציבי התב"רים.
- ג. תב"רים שהסתיימו ולא נסגרו - אם צפויה בגינם קבלת מקורות מימון מתוקצבים או מאושרים ע"י גורם מממן חיצוני או שהמימון יהיה ממקורות קרן לעבודות פיתוח. אם מקור המימון הוא קרן לעבודות פיתוח מה הסיבה שהעברה מהקרן לא בוצעה.
- ד. תב"רים שהסתיימה בהם הפעילות באיזון ולא צפויה בהם כל פעילות בעתיד - האם הוצאו ממערך הנהלת החשבונות (ספר 2).
- תב"רים כאמור לעיל אין להעבירם כיתרות פתיחה לשנה הבאה.
- ה. לגבי עיריות - האם העיריה פעלה כאמור בסעיף 213 א' של פקודת העיריות (ראה חוזר מנכ"ל מס' 5/99 מיום 16.5.1999).

9. פירוט שכר ומשרות לפי פרקי תקציב (טופס 7)

- להלן הבהרות נוספות לטבלה :
- עלויות שכר – לפי נתוני הנהלת החשבונות ; מספר המשרות – לפי נתוני דוח 66 (כולל עובדים ללא חלקיות משרה).
 - יש לוודא זהות בין סך עלויות השכר בטופס זה לבין סך עלויות השכר בטופס 2. כמו כן יש לוודא התאמה בין עלויות השכר בטופס לבין עלויות השכר בדוח 66.
 - יש לבדוק עלות ממוצעת למשרה, להשוות את הנתונים לדוח הכספי השנתי האחרון ולבדוק את סבירות הסטייה.
 - עלות בפועל לתקופה - במידה שהסכומים המופיעים בטור זה כוללים סכומים מהותיים של פיצויים או הפרשים אחרים בגין תקופות קודמות לתקופה המדווחת יש לציין זאת בסקירה הכללית.

10. דוח בעלי השכר הגבוה (טופס 8)

- אין לכלול ברשימה זו נבחרים.
- יש לכלול לפחות 10 בעלי שכר גבוה, בערים א ו- 1א (כמפורט בחוזר מנכ"ל מיום 2.5.2004 בעמ'12) יש לכלול לפחות 15 בעלי שכר גבוה. (הערה : אין לכלול גמלאים, אלא מקבלי שכר בפועל)

11. דוח הסקירה של רואי החשבון המבקרים

- רצ"ב נוסח דוח הסקירה של רואי החשבון המבקרים המתייחס לסקירת דוחות כספיים ביניים של רשות מקומית.

תאריך _____

לכבוד

גב' עפרה ברכה, מנהלת אגף בכיר לביקורת והממונה על החשבונות

משרד הפנים

ת.ד. 1333

ירושלים 91012

א.נ.,

הנדון: (שם הרשות המקומית) דוחות כספיים לתקופה של שישה חודשים
שהסתיימה ביום 30.06.2018

מבוא

סקרנו את המידע הכספי המצורף של (שם הרשות המקומית) _____ הכולל את המאזן התמציתי ליום 30 ביוני 20XX ואת הדוחות התמציתיים על תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל ושל התקציב הבלתי רגיל לתקופה של שישה חודשים שהסתיימה באותו תאריך. ראש הרשות המקומית וגזבר הרשות המקומית אחראים לעריכה ולהצגה של מידע כספי לתקופת ביניים זו על בסיס שיטת המזומנים המתוקנת בהתאם להנחיות הממונה על החשבונות במשרד הפנים בדבר עריכת דוחות כספיים ביניים ברשויות מקומיות ותקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות), תשמ"ח – 1988 (להלן ביחד "ההנחיות"). ההנחיות האמורות מהוות מסגרת דיווח כספי לרשויות מקומיות השונה מכללי חשבונאות מקובלים. אחריותנו היא להביע מסקנה על מידע כספי לתקופת ביניים זו בהתבסס על סקירתנו.

היקף הסקירה

ערכנו את סקירתנו בהתאם לתקן סקירה 1 של לשכת רואי חשבון בישראל "סקירה של מידע כספי לתקופות ביניים הנערכת על ידי רואה החשבון המבקר של היישות". סקירה של מידע כספי לתקופות ביניים מורכבת מבידורים, בעיקר עם בעלי תפקידים האחראים לעניינים הכספיים והחשבונאיים, ומיישום נהלי סקירה אנליטיים ואחרים. סקירה הינה מצומצמת בהיקפה במידה ניכרת מאשר ביקורת הנערכת בהתאם לתקני ביקורת מקובלים בישראל ולפיכך אינה מאפשרת לנו להשיג בטחון שניוודע לכל העניינים המשמעותיים שהיו יכולים להיות מזוהים בביקורת. בהתאם לכך אין אנו מחוויים חוות דעת של ביקורת.

מסקנה

בהתבסס על סקירתנו, לא בא לתשומת ליבנו דבר הגורם לנו לסבור שהמידע הכספי הנ"ל אינו ערוך, מכל הבחינות המהותיות, בהתאם להנחיות.

[שם העיר או המקום], [תאריך]

חתימה וחותמת רואי החשבון

הערה:

מסמך זה יהווה חלק בלתי נפרד מהדוח (עמוד ראשון לאחר תוכן העניינים).

הנחיות אגף בכיר לבקרה תקצוב ופיתוח ברשויות המקומיות

הנחיות למילוי דוח רבעוני מתכונת חדשה (2005)

1. כללי

א. סעיף 140 (ב) לפקודת העיריות וסעיף 112 ב' לצו המועצות המקומיות ולפי תקנה 11 לתקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות) התשמ"ח 1988 לצו המועצות האזוריות מחייבים את ראש העירייה / המועצה למסור למועצה אחת לשלשה חודשים דין וחשבון על מצבה של העירייה / המועצה ולפרט בו את הוצאותיה והכנסותיה (להלן דין וחשבון רבעוני).

ב. בחוזר המנהל הכללי מספר 8 מיום 30.1.1990 חויבו כל הרשויות המקומיות להגיש למשרד הפנים דין וחשבון רבעוני תוך 45 יום מיום סיום הרבעון.

ג. על פי החלטת מנכ"ל משרד הפנים והנחיות הממונה על החשבונות הוחלט כי החל מהדוח הרבעוני ליום 31/12/2004, יהיו המיונים בדוח הרבעוני לפי המיונים הנכללים בדוח הכספי השנתי המבוקר. בהתאם לכך הפרקים השונים יוצגו בשלמות. אם בעבר הוצג פרק 81 סעיפים 100-399 וצוין כי יש למעט מהם פרקים, הוחלט כי המיעוט יבוטל ויוצג כל פרק 81 במלואו. כנ"ל פרק 31 ואחרים.

ד. מתכונת הדוח הרבעוני המפורסמת כעת באה להחליף את מתכונת הדיווח מתחילת שנת 1998 בה פרסם המינהל לתכנון תקצוב ופיתוח מבנה דוח רבעוני חדש, השונה ממבנה הדוח שהיה קיים לפניו ונקרא - "דוח רבעוני - מתכונת חדשה".

ה. הדוח החדש שונה במעט מהדוח הנוכחי. השינויים יתומצתו בהמשך.

ו. הדוח הרבעוני לתקופה שהסתיימה ביום 30/09/2005 יערך במתכונת הדוח החדש, והוא יוגש לאחר שכל הטפסים הנכללים בו ימולאו במלואם.

ז. אחידות זו בין הדוח השנתי המבוקר והדוח הרבעוני הסקור על ידי רוי"ח שמונו ע"י האגף לביקורת ומתכונת הדוח החדש יסייעו לגזברי הרשויות ויאפשרו להם, בין היתר, להתייעץ עם רוי"ח המבקרים בנושא סיווג הסעיפים השונים בדוח הרבעוני החדש.

2. מטרות הדוחות לתקופת הביניים

מטרות דוח לתקופת ביניים (דוח רבעוני, דוח חצי שנתי) הן בעיקר כמפורט להלן:

א. לאפשר עדכונים במהלך שנת התקציב. הדוח הכספי השנתי מספק מידע על ביצועי הרשות במהלך השנה החולפת ללא אפשרות לתיקון או שינוי המצב. לעומתו, הדוח לתקופת הביניים מוגש במהלך השנה, בסמיכות יחסית להתרחשות האירועים ומאפשר לרשות המקומית לעדכן את התנהלותה הכספית.

ב. לשקף את ביצוע התקציבים בתקופה המדווחת ואת מצבה הכספי של הרשות המקומית ליום הדיווח.

ג. איתור בזמן אמת של נקודות מפנה בתוצאות הכספיות ובנזילות של הגוף המדווח.

ד. לאפשר להנהלה ברשות המקומית או במשרד הפנים לבחון את עמידת הרשות במסגרת התקציב המאושר.

3. השינויים במתכונת דוח הביניים לפי סדר טפסי הדוח

- 3.1. פירוטים למאזן – הוספו פירוטים על אופן מימון הגרעון הנצבר (תנועה במשך השנה בגרעון הנצבר בתקציב הרגיל והבלתי רגיל). התוסף פירוט על הרכב הקרנות הבלתי מתוקצבות. הוסף ביאור לסך ההפרשה בגין תביעות תלויות שנרשמה במאזן בסעיף ספקים וזכאים.
- 3.2. ביצוע התקציב הרגיל (טופס 2) –
- א. הנחות ארנונה- הסעיף יוצג לאחר סך ההכנסות ולפני כיסוי גרעון מצטבר.
 - ב. יתר עצמיות – הסעיף פוצל ל-3 סעיפי מישנה: עצמיות חינוך, עצמיות רווחה ועצמיות אחר.
 - ג. מענקים – הסעיף פוצל ל-2 תתי-סעיפים: מענקים מיועדים הכוללים את כל מענקי משרד הפנים שאינם מענקי איזון ומענקים לכיסוי גרעון מצטבר, ותקבולים אחרים.
 - ד. הוסף סכום ביניים הכולל את סכום הכנסות הרשות לפני מענקים לכיסוי גרעון מצטבר והנחות ארנונה.
- 3.3. ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הבלתי רגיל – הדוח הורחב ומספק יתר פירוט בנושא מקור התקבולים לתקציב הבלתי רגיל ולגבי אופן סיווג התשלומים.
- 3.4. ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הבלתי רגיל לפי פרקי תקציב – נוספו פרקי תקציב עליהם יש לדווח בנפרד (פירוט נוסף).
- 3.5. דוח גבייה ויתרת חייבים – מוצגת הפרדה בדיווח בין גביית ויתרת הפיגורים לגבייה והיתרה השוטפת. במסגרת הפרדה זו מוצגים בנפרד הנחות, פטורים ומחיקת חובות של החיוב השוטף לאילו של חובות העבר (פיגורים). מוצגת הפרדה בין חובות שנמחקו בתקופת הדוח והעברה לחובות מסופקים.
- 3.6. דוח תעריפי ארנונה וחיוב – בדוח יוצגו תעריפי ארנונה (תעריפים ראשוניים ושינויים רק לאחר אישורם ע"י השרים) ושטחים לחיוב מעודכנים לתאריך הדוח. סה"כ חיוב באלפי ש"ח הינו מכפלת התעריפים המעודכנים בשטחים המעודכנים לתקופה.
- 3.7. שכר ומשרות לפי פרקי תקציב – הדוח יציג תקציב שכר ומשרות מול ביצוע בפועל מחולק לפי פרקי התקציב השונים. הדוח כולל דיווח נלווה על רכישת שירותי כ"א והעסקת יועצים חיצוניים ברשות.
- 3.8. טופס הערות הרשות – מדובר בגיליון ריק המיועד לפירוטים שונים, דיווחים, הסברים והערות שהרשות רוצה או נתבקשה לציין. בדוח זה בין היתר תפרט הרשות: את סעיף מענקים מיועדים מדוח ביצוע תקציב הרשות לכל מרכיביו. מידע נוסף לגבי תביעות תלויות שלא נכללו בגוף המאזן. סך הוצאות בגין סיום יחסי עובד מעביד (פיצויים) הכלולים בסעיף שכר בדוח ביצוע תקציב הרשות.
- 3.9. עלות שכר ממוצעת בחלוקה לקבוצות לפי דירוג – הדוח הוסר.

4.1. להלן פירוט של החשבונות שיכללו בסעיפי המאזן:

- א. קופה ובנקים – כולל יתרות עו"ש בבנק וכולל פיקדונות לא מיועדים בבנקים לזמן קצר.
- ב. הכנסות מתוקצבות שטרם נתקבלו – כל יתרות החייבים שנרשמו כנגד הכנסות בתקציב (משרדי ממשלה וכו').
- ג. חייבים-תשלומים לא מתוקצבים – כל יתרות החייבים האחרות שלא נרשמו כנגד הכנסות בתקציב (עובדים, מקדמות ספקים, דמי מחזור וכו').
- ד. השקעות סחירות כולל פיקדונות בבנקים – השקעות לכסוי קרנות פיתוח - יוצגו בערכים משוערכים הנכונים ליום המאזן.
- ה. השקעות במימון קרנות מתוקצבות – יוצגו בערכים נומינליים ויכללו את כל ההשקעות שנעשו כנגד קרנות מתוקצבות (כגון: מניות בחברות בת, הלוואות לעובדים וכו').
- ו. גירעונות סופיים בתב"ר – בסעיף זה יוצגו תב"רים סופיים שלא נמצא מקור מימון לסגירתם. לפי הנחיות משרד הפנים, רשות מקומית שבדוח הכספי שלה קיים גירעון בתקציב הרגיל אינה רשאית לזקוף גירעון בתקציב הבלתי רגיל (גירעון סופי בתב"ר) לחובת הגרעון המצטבר בתקציב הרגיל, ללא קבלת אישור לכך ממשרד הפנים.
- ז. משיכת יתר בבנקים – היתרות יבטאו את היתרות בבנקים בהתאם ליתרה הרשומה בספרי הבנק ליום המאזן כולל הפרשות להתחייבות בגין הרבעון שחלף (ריבית בנקים רבעונית). שינוי בין היתרה במאזן ליתרה בבנק יהיה רק אם:
 - (1) קיימת טעות ברישומי הבנק.
 - (2) הבנק רשם הפקדה שביצעה הרשות בתאריך המאזן ביום המחרת.
- ח. שיקים שהוצאו ע"י הרשות וטרם הוצגו בבנק יכללו בסעיף ספקים וזכאים.
- ט. ספקים וזכאים – כל יתרות הזכאים שנרשמו כנגד הוצאות בתקציב (ספקים, שיקים ושטרות לפירעון, מוסדות וזכאים אחרים). בפירוט למאזן יירשם הסכום שהופרש בגין תביעות תלויות הכלול בסעיף ספקים וזכאים.
- י. משרדי ממשלה ומוסדות שכר – כולל יתרות זכות של עובדים בגין שכר, וכל המוסדות שיתרות הזכות שלהן קשורות לשכר העובדים (יתרה משוערכת כולל הצמדות לא כולל קנסות).
- יא. תקבולים לא מתוקצבים – הכנסות מיסים מראש, כל יתרות הזכאים שלא נרשמו כנגד הכנסות בתקציב.
- יב. קרן לעבודות פיתוח (קרנות בלתי מתוקצבות) – קרנות בלתי מתוקצבות כוללות כספים שנתקבלו ע"י הרשות וטרם נזקפו לתקציב (כולל עודפי הכנסות מאגרות מים והיטלים שהועברו מהתקציב הרגיל לקרן).
- יג. קרנות מתוקצבות – קרנות מתוקצבות נוצרות מסכומים בהם חויב התקציב וזוכתה הקרן - בהתאם להנחיות משרד הפנים באשר ליצירת קרנות מתוקצבות. יש לוודא כי סכום ההשקעות במימון קרנות מתוקצבות בצד הנכסים זהה לסכום הקרנות המתוקצבות בצד ההתחייבויות.

4.2. להלן הבהרות נוספות למספר סעיפים במאזן :

- א. בסעיף הכנסות מראש יש להציג :
מסי ארנונה מראש שנגבו לפני תחילת שנת הכספים בעבור התקופה שלאחר תאריך המאזן (עבור התקופה עד לתאריך המאזן יש להעביר להכנסות התקציב הרגיל).
מסי ארנונה מראש שנגבו בשנה השוטפת עבור התקופה שלאחר תאריך דוח. יערך רישום נוסף להעברת הסכום המתאים מהכנסות לסעיף מאזני - מסים מראש.
במידה ואין לרשות נתונים לגבי גביות של מסי ארנונה מראש עבור התקופה השוטפת יש לציין עובדה זו בדוח ולתת הערכה של הסכום המייצג גביה בגין מסים מראש.
סה"כ מסי ארנונה מראש במאזן צריך להתאים לנתוני גביה "מראש" בדוח גביה.
- ב. תשלומים לא מתוקצבים - הוצאות מראש :
נכלל בין הוצאות התקופה סכום מהותי הכולל הוצאות מראש (כגון : בטוח) יש להעביר הסכום המתאים מסעיף ההוצאות הרלבנטי מדוח ביצוע התקציב הרגיל, לסעיף מאזני (הוצאות מראש).
- ג. בדף הערות הרשות יש לתת מידע נוסף על תביעות תלויות. במידה וקיימות תביעות תלויות בסכום מהותי, שאינן מכוסות על ידי חברות ביטוח, העשויות להשפיע על תוצאות הגרעון המצטבר של הרשות המקומית, ואשר לא בוצעה בגינן הפרשה במאזן, יש לכלול את הנתונים הרלבנטיים כמידע נוסף בדף הערות הרשות.

5. פירוטים למאזן וחשבונות מקבילים

- 5.1. למאזן קיים נספח הכולל :
 - א. חשבונות מקבילים (חייבים בגין אגרות והיטלים, עומס מלוות וערבויות שניתנו).
 - ב. פירוטים לסעיפים מסוימים בו (פירוט למקורות מימון הגירעונות בתקציב הרגיל והבלתי רגיל והרכב הקרנות הבלתי מתוקצבות).
 - ג. סך ההפרשה בגין תביעות תלויות שנרשמה במאזן והמהווה חלק מהסעיף ספקים וזכאים.
- 5.2. יש להקפיד למלא את הנספח בהתאם למתכונת המאזן : נתוני הרבעון מול נתוני השוואה של שנה קודמת.
- 5.3. יש לוודא כי כל המקורות לכיסוי הגרעון נרשמו כראוי. יש לשים לב לנושאים הבאים :
 - א. ישנן רשויות מקומיות המצויות בתוכניות הבראה בהן נקבע שאחד ממקורות כיסוי הגרעון הנצבר הינו הפחתת חובות ספקים בהסדר מרצון עם נושי הרשות. יש לוודא שסך סכומים אלו, שאכן בפועל הופחתו מחובות הספקים, ירשמו ישירות כנגד כיסוי הגרעון ולא כהקטנת הוצאה בתקציב הרגיל.
 - ב. יש לוודא שגביית פיגורים שיועדה לכיסוי גרעון נצבר תירשם בפירוט כראוי.
 - ג. יש לוודא רישום העברת יתרות קרנות פיתוח כמקור לכיסוי הגרעון הנצבר בתבר"ם ברשויות להן אושר ע"י המשרד (במסגרת תוכניות הבראה) לעשות כך.
 - ד. יש להקפיד על הפרדה בין המענקים להלוואות לכיסוי גרעון נצבר.
- 5.4. יש לוודא שסך ההפרשה בגין תביעות תלויות שנרשמה כנגד הוצאות בתקציב הרגיל והבלתי רגיל ורשומה במאזן בסעיף ספקים וזכאים תירשם במלואה בפירוט למאזן.

6.1. בעת עריכת נתוני ביצוע התקציב הרגיל יש לוודא כי :

- א. מסגרת התקציב המוצגת בנתוני התקציב הרגיל מתאימה למסגרת המעודכנת שאושרה ע"י מליאת מועצת הרשות המקומית וקיבלה את אישורו של משרד הפנים. במידה ומשרד הפנים טרם אישר התקציב שאושר ע"י מליאת הרשות, יוצגו בנתוני התקציב המסגרת שאושרה ע"י מועצת הרשות המקומית. על התקציב להראות איזון, אלא אם כן יש בידי הרשות אישור מפורש ממשרד הפנים לתקציב גירעוני (במסגרת תכניות הבראה).
- ב. המסגרת היחסית של התקציב חושבה על בסיס המסגרת השנתית בצורה ליניארית (אין צורך לבצע חישוב בפועל כיון שהמערכת הממוחשבת מחשבת ומדווחת זאת באופן אוטומטי על סמך מסגרת התקציב השנתי כפי שמדווחת בדוח).
- ג. מיון ההכנסות וההוצאות נערך כראוי.
- ד. הכנסות ממשרדי הממשלה ומרשויות מקומיות אחרות נזקפו במערך הנהלת החשבונות באופן שוטף על בסיס מצטבר, לפי הדיווחים שהתקבלו ממשרדי הממשלה ועפ"י נתוני הרשות.
- ה. אם במערך הנהלת החשבונות לא ניתן ביטוי לכל הסכומים המגיעים לרשות המקומית ממשרדי הממשלה ומרשויות מקומיות אחרות, יש להשלים את הרישומים ע"י רישום כהכנסות לקבל במאזן.
- ו. כל רכיבי השכר (סעיפים 3 - 1), כפי שהם מופיעים בטופס 66, נזקפו במסגרת התקציב הרגיל לסעיפי השכר.
- ז. יש להקפיד על כך שכל מרכיבי השכר, כולל השתתפות בהוצאות רכב, השתתפות בהוצאות טלפון וכן כל טובת הנאה המוענקת לעובדים, נרשמו כהוצאות שכר.
- ח. נרשם החלק היחסי בהוצאות השכר המשולמות אחת לשנה (ביגוד והבראה) כנגד הפרשה במאזן (סעיף מוסדות שכר).
- ט. סה"כ שכר כללי, שכר חינוך ושכר רווחה מתאים לנתון סה"כ עלות שכר כפי המוצג בנספח שכר ומשרות לפי פרקי תקציב.
- י. קיימת התאמה של סעיף פירעון מלוות בדוח החצי שנתי לנתונים במערך המלוות.
- יא. השתתפות תושבים בהוצאות הסעה יזקפו לפרק בו נרשמו הוצאות ההסעה האמורות.
- יב. הכנסות מאגרות בניה נזקפו להכנסות התקציב הרגיל.
- יג. לא נכללו הכנסות ממסים ואגרות שנגבו באמצעות כרטיסי אשראי ושעתידיים להיפרע לאחר תאריך הדוח התקופתי (פרט להכנסות שנפרעו בתחילת חודש שלאחר הרבעון המדווח).
- יד. בהכנסות לא נכללו המחאות מעותדות שנתקבלו וטרם נפרעו.
- טו. בגין שיקים שחזרו ולא נפרעו עד תאריך הדוח נרשם ביטול הכנסה.

טז. חשבונות מאזניים המייצגים הכנסות או הוצאות הועברו לחשבונות התקציבים המתאימים (הכוונה בעיקר לחשבונות הכנסות מיסים מראש והוצאות מראש).

יז. ההוצאות הכלולות בתקציבי העזר הועמסו על חשבונות התקציביים המתאימים.

יח. סכומי הגביות ע"ח ארנונה ומים המצוינים בדוח ביצוע התקציב הרגיל ובהכנסות ממיסי ארנונה מראש במאזן מתאימים לנתונים הכלולים בדוח גביה ויתרת חייבים. במידה ואין התאמה, יש לצרף התאמה בגיליון הערות הרשות.

6.2. יש להקפיד על הנחיות הרישום הבאות בנתוני הביצוע:

א. הכנסות מארנונה כללית – יש להקפיד שהכנסות ארנונה כללית לא יכללו גבייה שוטפת מראש לרבעונים הבאים (אותה יש לרשום במאזן בסעיף הכנסות מראש, במקביל לרישומה בסעיף גביה מראש בדוח הגביה). ברבעונים 1 ו-3 יש לרשום את הגביה המותאמת עבור תקופת הדוח. לדוגמא: בגבייה דו-חודשית עבור חודשים מרץ-אפריל, יש לרשום רישום מותאם בגין חודש מרץ בלבד.

ב. הכנסות מארנונה כללית – יש לרשום בסעיף זה גם גביית פיגורים שיועדה לכיסוי גרעון נצבר וזאת כנגד רישום מקביל בסעיף הוצאה לכיסוי גרעון מצטבר.

ג. הכנסות עצמיות אחרות – יש לוודא שהכנסות מקרנות פיתוח הועברו בהתאם לקריטריונים כפי שכתובים בהרחבה בהנחיות לאישור התקציב שמפרסם המשרד (עד לגובה כיסוי פירעון הלוואות פיתוח והוצאות ייעודיות אחרות בגין פיתוח הרשומות בתקציב הרגיל).

ד. הכנסות מענק איזון – יש לוודא רישום חלק יחסי של מענק האיזון לפי חלוקת קו-ישר על פני השנה. רשויות המקבלות מענק איזון מופחת עקב אי עמידה ביעדי גביית ארנונה ומים ירשמו את מענק האיזון עפ"י המסגרת המופחתת המתוקצבת בפועל. רק בעת קבלת חלק מענק האיזון מותנה הגבייה הוא ירשם כהכנסה.

ה. הכנסות ממענקים מיועדים – בסעיף זה ירשמו כל מענקי משרד הפנים המיועדים לתקציב השוטף ואינם חלק ממענק האיזון הכוללים, בין היתר: שיפוי פיצויי פיטורים, אזרחים ותיקים, שיפוי מעבר לפנסיה צוברת, מענק ביטחוני, רזרבת השר וכו'. יש לצרף פירוט מילולי לסעיף זה בגיליון הערות הרשות.

ו. מענק לכיסוי גרעון מצטבר – יש להקפיד שסך המענק לכיסוי גרעון מצטבר ירשם במקביל גם כהוצאה לכיסוי גרעון מצטבר, כך שהמענק לכיסוי גרעון מצטבר לא ישפיע על העודף/גרעון שוטף בתקופת הדו"ח. הרישום הינו לצרכים חשבונאיים בלבד.

ז. הוצאות פיצויים – יירשמו כחלק מהוצאות השכר. יש לרשום את סך הוצאות הפיצויים הכלולים בסעיף בדף הערות הרשות.

ח. מקדמה מקבלן גבייה – המהות הכלכלית הינה הלוואה לזמן קצר, ולכן תירשם במאזן כחוב לקבלן הגבייה (לחשבון חו"ז עם הספק) ולא כהכנסות בדוח ביצוע התקציב.

ט. יש להקפיד על רישום הנחות מימון בגין תשלום מיסי ארנונה.

י. יש להקפיד על רישום פטורים מארנונה בסעיף הנחות ארנונה (הכנסות והוצאות).

7. דוח גבייה ויתרת חייבים

מתכונת דוח הגבייה השתנתה בהשוואה למתכונת הקודמת. השינוי הינו בכך שדיווח גביית הפיגורים הופרד לחלוטין מדיווח הגבייה השוטפת. למעשה, נוצרו שני מעגלים חשבונאיים נפרדים בנספח הגבייה: מעגל גביית הפיגורים ומעגל גבייה שוטפת.

להלן מספר הבהרות להכנת הטבלה:

א. ישנה הפרדה מלאה בין פיגורים לשוטף כך שהנחות הארנונה יוצגו בשני סעיפים נפרדים, הנחות על חובות פיגורים יוצגו במעגל החשבונאי של גביית פיגורים ואילו הנחות על חובות שוטפים יוצגו במעגל החשבונאי של הגבייה השוטפת.

ב. יש להפריד בין מחיקת חובות, הפרשה לחובות מסופקים והנחות ופטורים, כך שמחיקת חובות והפרשה לחובות מסופקים לא יופיעו בסעיף הנחות ופטורים.

ג. יש לוודא הפרדה מלאה בין מחיקת חובות פיגורים והפרשה לחובות מסופקים בגין חובות פיגורים לבין מחיקת חובות שוטפים כך שמחיקת חובות פיגורים והפרשה למחיקת חובות פיגורים יוצגו במעגל החשבונאי של גביית פיגורים ואילו מחיקת חובות שוטפים יוצגו במעגל החשבונאי של הגבייה השוטפת.

ד. העברה לחובות מסופקים – זהו סעיף המרכז את סך חובות הפיגורים שהרשות מעריכה שסיכויי מימושם קלושים ואולם טרם אושרו למחיקה.

ה. מחיקת חובות בתקופת הדוח – מדובר בחובות שעברו את כל הליכי הגבייה הנדרשים ונתקבל אישור למחיקתם. חובות אלו ימחקו בתקופת הדוח ולא יועברו ליתרת פתיחה של חובות הפיגורים בשנה הבאה.

ו. יש להקפיד על הפחתה רבעונית של סכום הגבייה מראש. לדוגמא: הגבייה מראש לשנה הינה 1,000 אלש"ח. ברבעון הראשון יירשמו 250 אלש"ח מסכום זה בגבייה השוטפת, והיתרה תירשם במקביל הן בגבייה מראש והן במאזן. בכל רבעון נוסף יועבר רבע נוסף מסכום הגבייה מראש לגבייה השוטפת וכן הלאה. ברבעון האחרון לא תוצג גבייה מראש עבור אותה שנה.

ז. חיוב/זיכוי נוסף – יש להקפיד לרשום בסעיף זה את הזיכויים ולא בסעיף הנחות ופטורים כפי שדווח בעבר.

8. תעריפי ארנונה וחיוב

8.1. יש להקפיד על האמור בפרק השינויים במתכונת דוח הביניים לעיל בסעיף 3.6.

8.2. אזורי תעשייה משותפים:

א. רשויות אשר אזור התעשייה נמצא בתחום שיפוטן, והן אשר מחייבות את הנכסים באזור התעשייה ע"פ צו הארנונה, תרשומנה בסוף הדוח את שטחי הארנונה שאינם שייכים לה כניכוי מסך הארנונה המדווחת, בסימן שלילי.

ב. רשויות אשר שותפות עם רשות אחרת באזור תעשייה, והן אינן מוציאות את חיוב הארנונה, תרשומנה בסוף הדוח את שטחי הארנונה היחסיים, בגינם הן מקבלות את תקבוליהן מהרשות המחייבת, כתוספת ארנונה בגין אזורי תעשייה, בסימן חיובי.

9. שכר ומשרות לפי פרקי תקציב

להלן הבהרות נוספות לטבלה:

א. יועצים חיצוניים ורכישת שירותי קבלן כ"א – יש לכלול נתונים אלו רק במידה והם מקבלים ביטוי בתקציב של הרשות המקומית.

ב. עלות בפועל לתקופה – במידה והסכומים המופיעים בטור זה כוללים סכומים מהותיים של פיצויים או הפרשים אחרים בגין תקופות קודמות לתקופה המדווחת יש לציין זאת בגיליון הערות הרשות.

דוחות כספיים ביניים סקורים לדוגמא

רשות מקומית לדוגמה – עיריית איכות

דוח תקופתי 30. 06. 2018

תוכן העניינים

דוח סקירה של רואי החשבון המבקרים [ראה עמ' ס-10 לעיל]

דוחות כספיים ביניים :

1. חתימת ראש הרשות והגזבר
2. תמצית מאזנים (טופס 1)
3. תמצית נתוני התקציב הרגיל (טופס 2)
4. ריכוז התקבולים והתשלומים בתקציב הבלתי רגיל (טופס 3)
5. ריכוז נתוני התקציב הבלתי רגיל לפי פרקי תקציב (טופס 4)
6. דוח גביה ויתרת חייבים. (טופס 5)
7. תעריפי ארנונה וחיוב ראשוני. (טופס 6)
8. פירוט שכר ומשרות לפי פרקי תקציב (טופס 7)
9. דוח בעלי השכר הגבוה. (טופס 8)
10. ביאורים לדוחות כספיים ביניים.

דוח סקירה כללית [ראה סעיף 5(יא) לעיל בעמ' ס-4]

הערה: הדוח המחייב הוא זה המופק מהיישום הממוחשב. יחד עם זאת יש לבצע השלמות ענייניות לפי דוגמה זו בהתאם לצורך.

עיריית איכות

משרד הפנים

דוח רבעוני לשנת 2018 לתקופה: רבעון 2, שנת 2018

_____ חתימת ראש הרשות:

_____ חתימת הגזבר:

טופס 1 – מאזן תמציתי

31.12.2017	30.06.2018	נכסים והתחייבויות
		נכסים
1,199	1,259	נכסים נזילים: קופה ובנקים
5,934	4,237	הכנסות מתוקצבות שטרם התקבלו
57	933	חייבים - תשלומים לא מתוקצבים
7,190	6,429	סה"כ רכוש שוטף
	2,069	השקעות מיועדות לכסוי קרן לעבודות פיתוח
1,499	1,499	השקעות במימון קרנות מתוקצבות
1,499	3,568	סה"כ השקעות
		גרעונות בתקציב הרגיל והבלתי רגיל
36,737	28,388	גרעון לראשית השנה
(8,000)	(5,700)	סכום שהתקבל להקטנת הגרעון (במינוס) (1)
(349)	1,414	גרעון (עודף) שוטף בתקופת הדוח
28,388	24,102	סה"כ גרעון מצטבר בתקציב הרגיל
		גרעונות סופיים בתב"רים
		סכום שהתקבל להקטנת הגרעון הסופי בתב"רים (במינוס) (2)
		סה"כ גרעון מצטבר בתב"רים סופיים
37,077	34,099	סה"כ נכסים
		התחייבויות ועודפים
4,284	3,570	בנקים: משיכות יתר והלוואות
1,425	1,738	משרדי ממשלה
7,380	5,348	מוסדות שכר - הוצאות מתוקצבות שטרם שולמו
20,073	17,166	ספקים וזכאים (*) - הוצאות מתוקצבות שטרם שולמו
		תקבולים לא מתוקצבים:
101	2,709	פקדונות, הכנסות מראש ואחרים
33,263	30,531	סה"כ התחייבויות שוטפות
		קרן עבודות פיתוח ועודפים בתקציב הרגיל
		קרן לעבודות פיתוח (3)
1,812	1,703	קרנות מתוקצבות
1,499	1,499	עודפים בתקציב הרגיל
		עודף לראשית השנה
		עודף (גרעון) בתקופת הדוח
		סה"כ עודף מצטבר בתקציב הרגיל
		העברת עודפי שנים קודמות לתקציב הרגיל (במינוס)
		עודפים בתקציב הבלתי רגיל
5,063	3,724	עודפי מימון זמניים
(4,560)	(3,358)	גרעונות מימון זמניים
37,077	34,099	סה"כ התחייבויות ועודפים

2018 - לתקופה: רבעון 2, שנת 2018

עיריית איכות

טופס 1 – מאזן תמציתי (המשך)

31.12.2018	30.06.2018	חשבונות מקבילים
49,216	48,223	חייבים בגין אגרות והיטלים
67,612	68,063	עומס מלוות לפרעון (משוערך) לשנים הבאות
368	288	ערבויות שנתנו
		<u>פירוט מקורות מימון לכסוי הגרעון בתקציב הרגיל (1)</u>
6,000	2,700	הלוואות לכסוי הגרעון
	2,000	מענקים לכסוי הגרעון
2,000	1,000	קרנות / הפחתת חובות ספקים בהסדר
8,000	5,700	גבייה מפיגורים לכסוי הגרעון
		סה"כ מקורות לכסוי הגרעון
		<u>פירוט מקורות מימון לכסוי הגרעון הסופי בתב"רים (2)</u>
		הלוואות לכסוי הגרעון
		מענקים לכסוי הגרעון
		קרנות / אחר לכיסוי הגרעון
		גבייה מפיגורים לכסוי הגרעון
		סה"כ מקורות לכסוי הגרעון
		<u>הרכב קרן לעבודות פיתוח (3)</u>
1,264	1,015	קרן עודפים בתקציב הבלתי רגיל
328	118	קרן היטל השבחה
		קרן ממכירת נכסים
		קרן היטל מים
		קרן היטל ביוב
15	146	קרנות אחרות
1,607	1,279	סה"כ קרנות
1,500	1,500	

* - מתוך זה הפרשה בגין תביעות תלויות

טופס 2 – דוח תמציתי על תקבולים ותשלומים של התקציה הרגיל

סטיה מהתקציב ב%	סטיה מהתקציב	ביצוע מצטבר	תקציב יחסי לתקופה	תקציב שנתי מאושר	הכנסות
(5)%	(1,844)	36,621	38,465	76,930	ארנונה כללית
(27)%	(1,955)	5,244	7,199	14,397	הכנסות ממכירת מים
7%	167	2,556	2,389	4,778	יתר עצמיות חינוך
888%	222	247	25	50	יתר עצמיות רווחה
(17)%	(1,062)	5,114	6,176	12,351	יתר עצמיות אחר
(8)%	(4,471)	49,782	54,253	108,506	סה"כ עצמיות
1%	114	17,231	17,117	34,234	תקבולים ממשד החינוך
(5)%	(290)	6,049	6,339	12,678	תקבולים ממשד הרווחה
(53)%	(266)	235	501	1,002	תקבולים ממשלתיים אחרים
1%	51	3,626	3,576	7,151	מענק כללי לאיזון
(100)%	(133)	133	133	265	מענקים מיוחדים
1%	20	1,770	1,750	3,500	תקבולים אחרים
(6)%	(4,975)	78,693	83,668	167,336	סה"כ הכנסות לפני כיסוי גרעון מצטבר והנחות בארנונה
	2,000	2,000			מענק לכיסוי גרעון מצטבר
34%	965	3,829	2,864	5,728	הנחות בארנונה (הכנסות)
(2)%	(2,010)	84,522	86,532	173,064	סה"כ הכנסות
(3)%	(281)	9,441	9,722	19,443	הוצאות שכר כללי
(17)%	(3,487)	17,094	20,581	41,162	פעולות כלליות
(18)%	(946)	4,263	5,209	10,417	הוצאות רכישת מים
-13%	(4,713)	30,798	35,511	71,022	סה"כ כלליות
1%	110	19,243	19,134	38,267	שכר עובדי חינוך
13%	758	6,449	5,691	11,382	פעולות חינוך
3%	868	25,692	24,825	49,649	סה"כ חינוך
(1)%	(34)	2,906	2,940	5,879	שכר עובדי רווחה
(8)%	(544)	6,045	6,589	13,177	פעולות רווחה
(6)%	(577)	8,951	9,528	19,056	סה"כ רווחה
(6)%	(4,423)	65,441	69,864	139,727	סה"כ הוצאות לפני פרעון מלוות, מימון, כיסוי גרעון מצטבר והנחות בארנונה
(9)%	(30)	313	343	685	פרעון מלוות מים וביוב
5%	398	7,809	7,411	14,822	פרעון מלוות אחרות
5%	369	8,122	7,754	15,507	סה"כ פרעון מלוות
(26)%	(216)	610	826	1,652	הוצאות מימון
(6)%	(291)	4,934	5,225	10,450	העברות והוצאות חד פעמיות
(5)%	(4,561)	79,107	83,668	167,336	סה"כ הוצאות לפני כיסוי גרעון מצטבר והנחות בארנונה
	3,000	3,000			הוצאה לכיסוי גרעון מצטבר
34%	965	3,829	2,864	5,728	הנחות בארנונה (הוצאות)
-1%	(596)	85,936	86,532	173,064	סה"כ הוצאות
	(1,414)	(1,414)			עודף (גרעון)

טופס 3 – דוח תמציתי על תקבולים ותשלומים של התקציב הבלתי רגיל

שנה קודמת	תקופת הדוח	
		תקבולים בתקופת הדוח
		מלוות מהאוצר
12,850	6,229	מלוות מאחרים
		השתתפות משרדי ממשלה
2,028	88	משרד הפנים
	85	משרד הבטחון
163	1,046	משרד החינוך
		משרד הדתות
		משרד העבודה והרווחה
		משרד איכות הסביבה
233	551	משרד הבינוי והשיכון
54		משרד התשתיות
	24	משרד התיירות
3,196	538	משרד התחבורה
		משרדים אחרים
5,674	2,332	סה"כ השתתפות משרדי ממשלה
		השתתפות בעלים
843	1,102	מקורות אחרים
1,496	1,818	העברה מקרנות הרשות
		השתתפות תקציב רגיל
		השתתפות תבר"ם אחרים
		סגירת גרעונות סופיים בתב"רים
20,863	11,481	סה"כ תקבולים
		תשלומים בתקופת הדוח
7,784	4,993	עבודות שבוצעו במשך השנה
669	425	הוצאות אחרות (תכנון, ציוד וכד')
4,000	3,500	העברת מלוות שנתקבלו לתקציב הרגיל
6,000	2,700	העברת מלוות שנתקבלו להקטנת הגרעון
		העברה לקרנות פיתוח
		העברת עודפים לתבר"ם אחרים
18,453	11,618	סה"כ תשלומים
2,410	(137)	עודף (גרעון) בתקופת הדוח
		תקבולים ותשלומים שנצברו לתחילת השנה
37,834	42,054	תקבולים שנצברו (תחילת שנה)
39,741	41,551	תשלומים שנצברו (תחילת שנה)
(1,907)	503	יתרות זמניות נטו לתחילת השנה
		תקבולים ותשלומים שנצברו לסוף השנה
42,054	36,959	תקבולים שנצברו (סוף התקופה)
41,551	36,593	תשלומים שנצברו (סוף התקופה)
503	366	עודף (גרעון) נטו
		הרכב היתרה
5,063	3,724	עודפי מימון זמניים
4,560	3,358	גרעונות מימון זמניים
503	366	עודף (גרעון) נטו
		(*) לאחר נכני השקעות בפרויקטים שנסגרו בתקופת הדוח
16,643	16,576	תקבולים (בנכני פרויקטים שנסגרו)
16,643	16,576	תשלומים (בנכני פרויקטים שנסגרו)

יחידה, שפסגתה, חצויה, שנתה,

2018 לתקופה: רבעון 2, שנת 2018

עיריית אצבות

טופס 4 - ריכוז תב"רים

מצטרב נטו עודף/גרעון	ביצוע מצטרב עודף הוצאות	ביצוע מצטרב עודף הכנסות	ביצוע שנה				ביצוע שנה				התקציב המאושר	סה"כ תב"ר"ם	הפרק התקציבי
			ביצוע מצטרב הוצאות	ביצוע מצטרב הכנסות	זאת הכנסות	קודמת הוצאות	ביצוע שנה קודמת הוצאות	קודמת הכנסות					
82		82	203	285		85	203	200	200		1	61 מנהל כללי 62 מנהל כספי 63 הוצאות מימון 64 פרעון מלוות 71 תברואה 72 שמירה ובטחון 73 תכנון ובנין 74 נכסים צבוריים 75 חגיגות וארועים 76 שונות והשתתפויות 77 כלכלה ותיירות 78 פיקוח עירוני 79 שירותים חקלאיים	
200 (220)	707 320	907 100	8,003 5,945	8,203 5,725	2,342 336	2,656 824	5,661 5,609	5,547 4,901	12,004 22,519		12 7	81 חינוך 82 תרבות 83 בריאות 84 רווחה 85 דת 86 קליטת עליה 87 איכות הסביבה 91 מים 92 בתי מטבחים 93 נכסים 94 תחבורה 95 תעסוקה 96 חשמל	
403		403	2,869	3,272			2,869	3,272	3,344		1		
545	152	697	5,571	6,116	71		5,500	6,116	8,402		5		
(605)	657	52	5,127 2,700	4,522 2,700	419 2,700	29 2,700	4,708	4,493	10,450 2,700		3 1	97 ביוז 99 תשלומים לא רגילים סה"כ	
366	3,358	3,724	53,169	53,535	11,618	11,481	41,551	42,054	83,435		68		

טופס 5 - גבייה וחייבים						
שנה סה"כ מיום קודמת	מיום שנה קודמת מקביל	מיום השנה עד רבעון זה	ארונה סה"כ שנה קודמת	ארונה שנה קודמת רבעון מקביל	ארונה השנה עד רבעון זה	
8,965	8,965	8,711 (119)	40,408	40,408	38,739 (2,069)	גביית פיגורים יתרת פיגורים ריאלית לתחילת השנה חיוב / זיכוי נוסף העברה לחובות מסופקים (במינוס) חיובים במהלך התקופה כולל ריבית והצמדה הנחות ופטורים (במינוס) מחיקת חובות בתקופת הדוח (במינוס) סה"כ יתרת פיגורים לגבייה גבייה בגין פיגורים יתרת פיגורים בגין שנים קודמות
(882)	(832)	(24)	(7,718)	(7,671)	(18)	
768	425	419	2,991 (86)	2,193 (78)	1,700 (233)	
8,851	8,558	8,987	35,595	34,852	38,119	גבייה שוטפת חיוב תקופתי שוטף מצטבר חיוב/זיכוי נוסף כולל ריבית והצמדה הנחות ופטורים (במינוס) מחיקת חובות (במינוס) סה"כ חיוב תקופתי לגבייה גבייה מראש גבייה שוטפת סה"כ גבייה שוטפת יתרת פיגורים לתקופה
1,121	699	737	7,280	4,895	5,387	
7,730	7,859	8,250	28,315	29,957	32,732	
12,159	5,176	5,120	81,147	39,168	41,518	גבייה שוטפת חיוב תקופתי שוטף מצטבר חיוב/זיכוי נוסף כולל ריבית והצמדה הנחות ופטורים (במינוס) מחיקת חובות (במינוס) סה"כ חיוב תקופתי לגבייה גבייה מראש גבייה שוטפת סה"כ גבייה שוטפת יתרת פיגורים לתקופה
65	29	20	594	290	649	
(1)			(6,527)	(3,122)	(3,596)	
12,223	5,205	5,140	75,212	36,336	38,571	
11,242	4,499	4,507	64,788	716	729	גבייה שוטפת חיוב תקופתי שוטף מצטבר חיוב/זיכוי נוסף כולל ריבית והצמדה הנחות ופטורים (במינוס) מחיקת חובות (במינוס) סה"כ חיוב תקופתי לגבייה גבייה מראש גבייה שוטפת סה"כ גבייה שוטפת יתרת פיגורים לתקופה
11,242	4,499	4,507	64,788	27,819	31,234	
				28,535	31,963	
981	706	633	10,424	7,801	6,608	
8,711	8,565	8,883	38,739	37,758	39,340	גבייה שוטפת חיוב תקופתי שוטף מצטבר חיוב/זיכוי נוסף כולל ריבית והצמדה הנחות ופטורים (במינוס) מחיקת חובות (במינוס) סה"כ חיוב תקופתי לגבייה גבייה מראש גבייה שוטפת סה"כ גבייה שוטפת יתרת פיגורים לתקופה
13%	8%	8%	20%	14%	14%	
92%	86%	88%	86%	79%	83%	
92%	86%	88%	79%	71%	74%	
92%	86%	88%	79%	72%	76%	גבייה שוטפת חיוב תקופתי שוטף מצטבר חיוב/זיכוי נוסף כולל ריבית והצמדה הנחות ופטורים (במינוס) מחיקת חובות (במינוס) סה"כ חיוב תקופתי לגבייה גבייה מראש גבייה שוטפת סה"כ גבייה שוטפת יתרת פיגורים לתקופה
59%	38%	37%	65%	47%	49%	
3,634	1,626	1,689				
3,248	1,398	1,370				
386	228	319				גביית פיגורים יתרת פיגורים ריאלית לתחילת השנה חיוב / זיכוי נוסף העברה לחובות מסופקים (במינוס) חיובים במהלך התקופה כולל ריבית והצמדה הנחות ופטורים (במינוס) מחיקת חובות בתקופת הדוח (במינוס) סה"כ יתרת פיגורים לגבייה גבייה בגין פיגורים יתרת פיגורים בגין שנים קודמות
11%	14%	19%				

הרשות המקומית.

אין להתייחס בטופס זה לחובות מסופקים המוחשבים בהתאם להמלצות ועדת ברנע, אלא רק לחובות מסופקים אשר סווגו במערכת הגביה של

2018 - לתקופה: רבעון 2, שנת 2018

עיריית איכות

טופס 6 - ארגון

סה"כ חיוב באלפי ₪	השנוי ב %	תעריף משוקלל שנה קודמת	תעריף משוקלל שנה נוכחית	תעריף שחוייב מינימום	תעריף שחוייב מקסימום	סה"כ שטח השנה במ"ר	סוג הנכס
31,628	8%	30	32	29	37	987,614	מבני מגורים
7,156	9%	68	74	60	206	96,354	משרדים שרותים ומסחר
2,018	8%	893	964	964	964	2,094	בנקים
29,840	8%	58	63	63	63	472,380	תעשייה
							בתי מלון
4	3%	0	0	0	0	15,000	מלאכה
12,130	(54)%	25	12	0	39	1,054,066	אדמה חקלאית
							קרקע תפוסה
							קרקע במפעל עתיר שטח
							חניונים
260	3%	71	73	31	108	3,546	מבנה חקלאי
							נכסי מדינה
							נכסים אחרים
							סה"כ
83,036						2,631,054	
סה"כ חיוב באלפי ₪	%	תעריף משוקלל שנה קודמת	תעריף משוקלל שנה נוכחית	תעריף שחוייב מינימום	תעריף שחוייב מקסימום	סה"כ שטח השנה במ"ר	

אזורי תעשייה משותפים
בנינו/תוספת חיוב ראונה בגין אזורי
תעשייה משותפים

טופס 7 - שכל ומשרות

סכומי "עלויות שכר" כללו בטופס זה מתוך ספרי הנהלת החשבונות של הרשות המקומית!

2018 - לתקופה: רבעון 2, שנת 2018

עיריית איכות

טופס 8 - בעלי שטר גבוה

עלות שכר כוללת	עלות הפרשות המעביד	סה"כ שטר העובד	הפרשים	החזר הוצאות	עבודה נוספת	תוספות שכר	שטר משולב	דרגה	דרוג	ת.ז.	תיאור התפקיד
257,458	79,565	177,893	(9,322)	4,260		735	182,220		90		מנהל העירייה
245,587	74,441	171,146	(8,553)	5,270		1,036	173,393		90		יועץ משפטי
216,155	58,714	157,441	1,031	20,053		411	135,946		90		מבקר העירייה
											מנהל שירות
215,028	46,536	168,492	50,198	17,673	15,886	32,760	51,975	44	16		פסיכולוג
213,004	42,242	170,762	8,918	7,758		1,147	152,939		90		מנהל כספים
202,479	53,667	148,812	21,304	12,762		61,188	53,558	1	41		מנהל ב"ס
199,840	42,644	157,196	(3,977)	7,175		1,059	152,939		90		מהנדס העירייה
187,987	40,733	147,254	9,543	17,433	45,919	29,855	44,504	44	1		מנהל אגף רכב
187,944	53,120	134,824	(172)	6,338		1,209	127,449		90		מנהל אגף החינוך
											מנהל ב"ס מקיף
170,347	43,541	126,806	1,375	18,508	23,036	42,261	41,626	33	41		דתי
170,335	36,220	134,115	(813)	6,571		803	127,554		90		מנהל אגף שפ"ע
167,785	47,490	120,295	11,127	1,284		54,029	53,855	1	41		מנהל ב"ס
167,089	35,035	132,054	(618)	13,426		803	118,443		90		מנהל אגף המים
161,237	34,264	126,973	12,094	17,344	25,510	22,472	49,553	3	24		מנהל אגף הרווחה
											מנהל אגף משאבי
159,205	33,795	125,410	(406)	6,570		803	118,443		90		אנוש