

לכבוד:

מר יוחאי דמרי - ראש המועצה

### הנידון: דוח מבקר המועצה לשנים 2020-2021

הנני מתכבד להגיש את דוח מבקר המועצה לשנים 2020-2021, על פי תקנון המועצות האזוריות (יהודה ושומרון), תשמ"א-1981 סעיף 66ל(א).

אני רוצה להודות למנכ"לית המועצה, לגזבר ולמנהלי המחלקות על שיתוף הפעולה במהלך הכנת הדוח. הדבר מבטא את תפיסתם את הביקורת הפנימית ככלי ניהולי שמטרתו לשפר ולייעל את הארגון. שיתוף פעולה זה מניב תוצאות חיוביות וטיפול יעיל בכל הנושאים שמעלה הביקורת.

בתקנון נקבע כי העתק דוח הביקורת יישלח לחברי הוועדה לענייני ביקורת.

בתוך 3 חודשים ממועד קבלת הדוח מהמבקר, עליך להגיש את הערותיך על הדוח לוועדת הביקורת, הם יקיימו דיון ולאחר מכן יעבירו את המלצותיהם על הדוח בצירוף הערותיך למליאת המועצה.

הדוח השנתי לשנים 2020-2021, עסק בנושא **בקרה על התנהלות תקציבית שוטפת.**

חשוב לציין כי דוח ביקורת זה אינו מתיימר לאתר ולהתריע על כל הליקויים והבעיות בנושא שנבדק. מטרת הדוח היא בעיקר לגרום לכך שהגזבר, מנהלי המחלקות וכן הנהלת המועצה, יהיו מודעים בזמן אמת ככל האפשר, למצבם התקציבי ויפעלו בצורה אחראית ובהתאם לכך.

**לדעת הביקורת, כפי שניתן יהיה לראות בהמשך הדוח, רוב מטרות ביצוע הביקורת בנושא זה, התממשו כבר במהלך ביצוע הביקורת - באמצעות ישיבות הבקרה, מנהלי המחלקות למדו לנהל מעקב טוב יותר אחר מצב תקציב המחלקה שלהם.**



דוד סגל, רו"ח  
מבקר המועצה

והממונה על תלונות הציבור

העתק:

יו"ר וחברי הוועדה לענייני ביקורת

# דוח ביקורת בנושא התנהלות תקציבית שוטפת במועצה

1. הקדמה:

1.1. דיני המועצות האזוריות, קובעים כי כל רשות מקומית חייבת לפעול לפי תקציב שנתי.

התקציב השנתי, מחולק **לתקציב רגיל** כלומר פעילות שוטפת רגילה של המועצה ו**לתקציב בלתי רגיל** שהוא תקציב שמיועד לפרויקטים חד פעמיים או להשקעות והוצאות גדולות שינם חלק מהפעילות השוטפת הרגילה של המועצה.

1.2. התקציב הרגיל הינו כלי הניהול והתכנון המרכזי של הרשות המקומית ומהווה את הביטוי הכספי למימוש יעדי תוכנית העבודה והצהרת כוונות לגבי מסגרת פעילותה הכספית בשנת התקציב. על מנת לשמור על יציבותה, הרשות המקומית חייבת לשמור על ניהול תקין ואיזון תקציבי. הדבר נכון ביתר שאת, כשהמועצה גם צומחת וגם רוצים לגדול ולהרחיב את היקף השירותים הניתנים לתושבים. **התנהלות מקצועית ואחראית של מנהלי המחלקות, מחלקת הגזברות והנהלת המועצה, הינה קריטית לצורך שמירה על מסגרת התקציב ומניעת חריגות משמעותיות.**

1.3. תפקידו העיקרי של התקציב הוא לאפשר את מימוש תוכניות העבודה וחזון המועצה ולכן אם מתנהלים בצורה לא תקינה ולא מספיק מקצועית, עלולים להגיע למצב של חריגות בתקציב וגירעונות, שבעקבותיהם, לא ניתן יהיה לממש את היעדים שנקבעו ואולי אף להגיע למצב בו המועצה לא תוכל לספק את השירותים הבסיסיים אותם היא צריכה לספק. הדבר נכון במיוחד בתקופות בהם הממשלה לא מספיק יציבה והתקציב הממשלתי לא מובטח כבשנים רגילות.

1.4. דוח ביקורת זה, עוסק בנושא **הבקרה על ההתנהלות התקציבית השוטפת** במחלקות המועצה.

נושא זה נבחר לביקורת, בעקבות פניה מהנהלת המועצה לבדוק ולבקר נושא זה, לאחר שבדוחות



**תפקיד התקציב הוא לאפשר את מימוש תכנית העבודה של המועצה ולכן חשוב לשמור על התקציב, כדי שאכן ניתן יהיה לממש את היעדים שנקבעו**



**על מנת  
לשמור על  
יציבותה,  
הרשות  
המקומית  
חייבת לשמור  
על ניהול תקין  
ואיזון תקציבי**

הכספיים של המועצה לשנים 2018 ו-2019 נמצא כי המועצה בגירעון תקציבי של כ-10.5 וכ-2.4 מיליון ש"ח (בהתאמה), כאשר בזמן אמת, לא היה ברור עד כמה הגירעון גדול. המטרה העיקרית של הביקורת הייתה לנסות לגרום לכך שההתנהלות התקציבית השוטפת של המועצה תהיה טובה, אחראית ושקולה יותר.

1.5. חשוב לציין כי הביקורת בחרה שלא לעסוק בחקירה של הסיבות שגרמו לגירעונות **בעבר**, אלא התמקדה בבדיקה ומעקב אחר ההתנהלות השוטפת **בהווה** וניסתה לבחון את אחריות המנהלים על תקציבם, לצורך שיפור ההתנהלות **בהווה ובעתיד**.

1.6. **חשוב לציין כי בתקופת הביקורת המועצה הייתה גם באמצע תהליך של תכנית התייעלות שאושרה על ידי משרד הפנים.**

1.7. **במהלך הביקורת נמצאו טעויות קטנות רבות אשר רובן ככולן תוקנו תוך כדי ביצוע הביקורת. הן לא נכללו ופורטו בדוח מכיוון שכל אחת מהן בנפרד איננה מהותית אך כולן ביחד בהחלט מהותיות.**

1.8. **הביקורת רוצה לציין לחיוב את שיתוף הפעולה של מנהלי המחלקות עם הביקורת וקיום ישיבות הבקרה התקופתיות, לרוב, ללא עיכובים משמעותיים מתוך הבנת חשיבות הביקורת בנושא זה.**

1.9. מטרת הביקורת

1.9.1. כפי שנאמר לעיל, עיקר מטרת ביצוע ביקורת בנושא זה הוא לגרום לכך שהנהלת מועצה, הגזבר וכל מנהלי המחלקות יהיו מודעים ככל האפשר בזמן אמת, למצב התקציבי של המחלקות שלהם ויפעלו בהתאם לכך, על מנת שלא יגיעו למצב בו למועצה אין איך לשלם לספק שנתן שירות או שלמועצה לא תהיה אפשרות לתת את השירות הבסיסי אותו היא חייבת לספק לתושביה.

1.9.2. לוודא שהמועצה שומרת על כספי הציבור בצורה

ראויה ובהתאם להוראות החוק והמנהל התקין.

1.9.3. לבחון האם המועצה פועלת בהתאם לחוקים, התקנות והנהלים

בכל הקשור להתנהלות כספית.

1.9.4. לגרום לכך שהמועצה תפעל בהתאם לנהלים קבועים אשר ירשמו

וייושמו על מנת שבמועצה יתקיים מנגנון בקרה שוטף על

ההתנהלות התקציבית במחלקות המועצה.

## 2. אופן עריכת הביקורת והיקפה

2.1. שיטת הביקורת:

2.1.1. עיון בחוקים ובתקנות רלוונטיות.

2.1.2. קיום ישיבות עבודה דו-חודשיות עם מנהלי המחלקות במועצה.

2.1.3. קיום פגישות ושיחות עם ר"ח מחברת מישור חשבות.

2.1.4. בניית קובץ בקרה תקציבית שוטפת.

2.1.5. בחינת קיומם והלימותם של אמצעי בקרה, פיקוח ודיווח.

2.2. היקף הביקורת - הביקורת התבצעה במהלך השנים 2020 ו-2021. יש לציין

כי התכנון היה לבצע את הביקורת בשנת 2020, אך במהלך השנה,

הביקורת סברה שכדאי ונכון יהיה יותר שהביקורת תימשך גם בשנת 2021,

על מנת לממש את מטרות הביקורת. זאת מכיוון שנראה היה שהחל תהליך

חיובי שלא כדאי היה שיקטע באמצע.

בביקורת נבחנו בין היתר, נבדקו ונבחנו הנושאים הבאים:

בחינה האם הוא  
משתמש בתכנית  
העבודה שלו

הכרת מנהל המחלקה  
את סעיפי תקציבו

האם יודע מתי צפויים  
להתקבל הכנסות

בניית קובץ בקרה על  
המחלקות

2.3. הבסיס החוקי:

2.3.1. תקנון המועצות האזוריות (יהודה ושומרון) תשל"ט-1979

2.3.2. צו המועצות המקומיות (מועצות אזוריות) תשי"ח-1958




2.3.3. חוזרי מנכ"ל משרד הפנים.

3. עיקרי הממצאים, הליקויים וההמלצות

להלן עיקרי הממצאים שעלו במהלך הביקורת, כולל מסקנות והמלצות. ציון כי הם אינם מוצגים לפי סדר חשיבותם, אלא לפי סדר הופעתם בדוח:

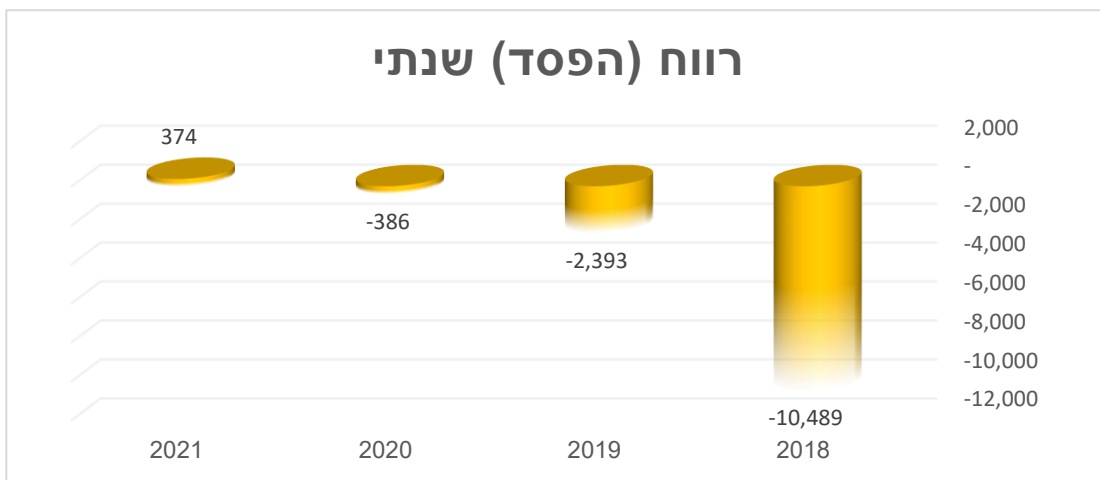
סעיף בדוח	התייחסות	המלצה	ממצא	
סעיף 4.8	ההמלצה יושמה	על הגזבר לקבוע ולקיים ישיבות אחת לרבעון, עם כל מנהלי המחלקות לביצוע בקרה תקציבית שוטפת	רוב מנהלי המחלקות לא מנהלים מעקב קבוע אחר מצב התקציב שלהם	1
סעיף 4.8	ההמלצה יושמה חלקית	יש להטמיע בקרב מנהלי המחלקות בקרה תקציבית (בין ישיבות הבקרה עם הגזבר)		
סעיף 4.9	הליקוי לא תוקן	יש לכתוב נוהל עבודה מסודר בנושא זה ולדאוג להטמעתו	אין נוהל עבודה מסודר הקובע איך ומתי לבצע מעקב אחר המצב התקציבי של המחלקות	2
סעיף 5.3	הליקוי תוקן	יש לדאוג להקפיד על רישום מדויק של כל ההכנסות וההוצאות	לא תמיד הייתה התאמה בין רישום הוצאה או הכנסה לסווג התקציבי הנכון, דבר המקשה על ביצוע הבקרה	3
סעיף 5.5	הליקוי תוקן	יש לדאוג להעביר את כל החשבונות בזמן סביר ללא עיכובים	חשבונות מתקבלות באיחור, דבר שגורם לאי שלמות הנתונים ומקשה על ביצוע הבקרה התקציבית	4
סעיף 6.8.2	ההמלצה לא יושמה	מומלץ לפתוח סעיף נפרד להוצאות מחשוב בכל מחלקה ואז אפשר יהיה לבצע בקרה תקציבית על נושא המחשוב בצורה יעילה ונכונה יותר	קשה לעקוב אחר הוצאות מחשוב כי הן מפוזרות בתוך סעיפים כלליים של המחלקות	5
סעיף 7.2	הליקוי תוקן חלקית	יש להקפיד לתקצב כל סעיף בצורה סבירה ומדויקת ככל הניתן	ישנם סעיפים רבים שמתוקצבים בחסר או בעודף ולכן תמיד יהיו בחריגה	6

מבקר המועצה

סעיף 7.4	ההמלצה לא יושמה  לא תוקן	מומלץ להשתמש בדוח תזרים מזומנים ככלי ניהולי. יש לעדכן אותו באופן שוטף	7	אין היערכות מספיק טובה לקבועה לתשלומים צפויים כך שלפעמים יש עיכובים בתשלומים
סעיף 7.4	ההמלצה יושמה  תוקן	לשריין סכומים לתשלומים צפויים קריטיים		
סעיף 8.1	ההמלצה יושמה  תוקן	יש להקפיד לעמוד בתקן כ"א שאושר ואם צריך לגייס עובדים לעשות זאת בהתאם להנחיות ולאחר קבלת האישורים הנדרשים	8	בתקופת הביקורת היו חריגות קטנות בכ"א לעומת תקן כ"א שאושר

4. מתודולוגיית הביקורת

4.1. כפי שתואר בהקדמה, לאחר שבשנת 2018 המועצה חרגה בצורה משמעותית מהתקציב שאושר וגם את שנת 2019 סיימה בגירעון תקציבי, נתבקשה הביקורת על ידי הנהלת המועצה, לבקר את נושא ההתנהלות התקציבית השוטפת במחלקות המועצה. בנוסף, בישיבת מליאת המועצה בה נדון התקציב לשנת 2020, דובר, בין השאר, גם על נהלי הבקרה השוטפת על התקציב וחברי מליאה ביקשו שיהיה מנגנון שיבצע בקרה ופיקוח שוטף על מנת לשפר את ניהול התקציב.



4.2. עם רוב מנהלי המחלקות התקיימו חמש ישיבות בשנת 2020 וחמש ישיבות נוספות בשנת 2021, ולכן **מבחינת הביקורת, עיקר מטרת העיסוק בנושא זה התממש, מכיוון שמנהלי המחלקות הבינו את חשיבותו ולמדו לעקוב בצורה תכופה יותר אחר מצב תקציב המחלקה שלהם וכן דאגו לעצור או להפחית הוצאות כאשר ראו שהם בחריגה וכשראו שיש עיכוב בקבלת הכנסות שהם אמורים להתקבל הם ניסו לבדוק את הסיבות וכו'.**



4.3. לאחר פניית הנהלת המועצה, קיימה הביקורת ישיבה במשרד ר"ח מישור חשבות. בישיבה איתם הם העבירו קובץ אקסל שמיועד לביצוע בקרה תקציבית. הביקורת שיכללה והתאימה את הקובץ כדי שיתאים יותר למשימת הבקרה במועצה. הוספו גיליונות שונים וכן עמודות רבות על מנת להציג תמונת מצב כמה שיותר מובנת וברורה למשתמשים.



יש לשים לב  
לכך, שכאשר  
חלים שינויים  
משמעותיים  
בשדרה  
הניהולית,  
הדבר עלול  
לגרום לזעזוע  
ולפגיעה  
ביכולת לנהל  
את המועצה  
ואת תקציבה  
בצורה  
מקצועית

4.4. חלק גדול ממנהלי המחלקות, ציינו בפני הביקורת כי הם לא ראו את התקציב שלהם בצורה כזו וזה מאוד עזר להם לראות את התמונה בצורה בהירה וברורה הרבה יותר ממה שהכירו לפני כן.

4.5. לרוב, לקראת סיום כל ישיבה שהתקיימה עם מנהלי המחלקות, המנהלים "קיבלו משימות" לבדוק סעיפים מסוימים בהם היה משהו לא ברור (למשל, הכנסה שהייתה אמורה להיכנס ולא מופיעה, המנהל התבקש לברר עם הגורם שאמור להעביר את ההכנסה) ובישיבה הבאה, או שאפשר היה לראות שהעניין טופל, או שהמנהל היה צריך להסביר למה עדיין לא הסתיים הטיפול. כך נוצר מצב שבתקופה בה מתבצעת בקרה תקציבית שוטפת, מנהלי המחלקות אחראיים יותר ועוקבים הרבה יותר אחר מצב התקציב שלהם.

4.6. בקובץ הבקרה, סומנו מראש באמצעות נוסחה, כל הסעיפים בהם היו חריגות מהותיות - גם חריגות באחוזים גבוהים (בד"כ מעל 30%) וגם חריגות בסכומים גבוהים (למשל מעל 50 אש"ח - תלוי באיזו תקופה בשנה). זאת אומרת שאם יש סעיף עם חריגה באחוז נמוך יחסית אך הסכום של החריגה הוא גבוה מאוד, גם הוא יסומן מכיוון שמדובר בסכום מהותי. לעומת זאת, אם יש סעיף בסכום מאוד נמוך והחריגה היא אפילו של 200%, בגלל שהסכומים מאוד נמוכים, זה לא מהותי ולא נתעכב עליו. בישיבות עם מנהלי המחלקות, המנהלים היו צריכים לבחון, לנתח ולהסביר כל חריגה שסומנה. בישיבות בהם הזמן אפשר זאת, הורדתי את אחוז החריגה כך שיסמן סעיפים נוספים שלא היו מסומנים קודם ואז עלו סעיפים נוספים בחריגה נמוכה יותר שלא בדקנו אותם קודם.

4.7. בשנים 2017-2021 היו מספר שינויים בתפקידים משמעותיים בקרב מנהלי מחלקות משמעותיות במועצה. ראשית, גזבר המועצה (אחרי עזיבת אריק דאובה, הגיע אבי שליש שעזב לאחר פחות משנתיים. במקומו שימש כגזבר

אלירם מנכ"ל המועצה, ורק בשנת 2020 מונה רונן כהן). השינויים התכופים בתפקיד חשוב זה, גרמו לכך שאין מעקב צמוד ואפקטיבי מצד הגזבר והנהלת המועצה אחר הפעילות הכספית במחלקות. חוסר יציבות בתפקידים מרכזיים ובמיוחד בתפקיד האחראי על כספי המועצה, גורמים לחוסר שליטה וחוסר יכולת מעקב צמוד אחר ההתנהלות התקציבית. בנוסף, גם מנכ"ל המועצה ומנהלי מחלקות חינוך (פעמיים) ורווחה הוחלפו במהלך תקופה זו.

יש לשים לב לכך, שכאשר מתחוללים שינויים משמעותיים בשדרה הניהולית ולכן היא איננה יציבה, הדבר **עלול** לגרום לזעזוע ולפגיעה ביכולת לנהל את המועצה ואת תקציבה בצורה מקצועית.

4.8. מטרת הבקרה התקציבית השוטפת, היא ביצוע מעקב צמוד אחר ההכנסות וההוצאות של המועצה וכתוצאה מכך, גילוי וטיפול מוקדם בבעיות שנמצאו. תהליך הבקרה הפנימית בתכנת הנהלת החשבונות (EPR) עובדת בצורה כזו שיהיו כמה שלבים בהם מתבצעת הבקרה אחר ההוצאות: כל מנהל מחלקה אמור לבדוק שהעובד לו עשה את הפעולות בצורה תקינה ונכונה ואז הוא מאשר את ההזמנה במערכת. לאחר אישור מנהל מחלקה, זה עובר לאישור גזבר שבודק שאין חריגה מהתקציב ואם יש חריגה, הוא לא מאשר את ההוצאה.

יש לציין כי במקרים חריגים ודחופים, כגון הוצאות שאין אפשרות לאשר כמו הוצאות דחופות או הוצאות מים / חשמל או הוצאות שירות דחופים או ביטחוניים, מומלץ כי יקבע נוהל של אישור של ועדת הכספים וראש המועצה לאישור הוצאות אלו. (כלומר ועדת הכספים תוכל לאשר לגזבר המועצה לאשר את ההזמנות). במידת הצורך, יש לעדכן את התקציב. במידת הצורך הועדה תמליץ לאישור המליאה על מקורות למימון החריגות נדרשות, בפרט על קיצוץ בסע' גמישים לצורך החריגות בסע' שרות הכרחיים.

התהליך הנ"ל חשוב מאוד אך איננו "הרמטי" ולא בכל המקרים הוא יכול למנוע טעויות. כמו כן, תהליך זה, עוקב אחר ההוצאות שיצאו בפועל והוא לא יכול לגלות חריגות תקציביות שנוצרו בעקבות הכנסות שאינן תואמות לתקציב או הוצאות שמסיבה כלשהיא לא עדיין בוצעו או שבוצעו חלקית בלבד. בנוסף, בתהליך הבקרה שמתבצעת בעת אישור הזמנה ב EPR, ההסתכלות היא על סעיף ספציפי לבד, לעומת זאת, הבקרה התקציבית

השוטפת נותנת תמונת מצב כוללת על הסעיף הקטן ועל תקציב השלם ביחד.

לכן, לדעת הביקורת חשוב מאוד שתתקיים בקרה תקציבית שוטפת של מנהלי המחלקות בעצמם ובנוסף, גם של גזבר המועצה על מנהלי המחלקות.

יש לציין כי עד שנת 2019, לא הייתה הקפדה על ביצוע ההוראות בתהליך ההזמנות כך שפעמים רבות, במקום לקבל אישור מהגזבר לפני ביצוע ההזמנה, מנהלי מחלקות הוציאו הזמנות לפני אישור הגזבר, דבר שגרם לחריגות תקציביות מכיוון שהספק כבר נתן שירות וחייבים לשלם לו. בתחילת שנת 2020 החל גזבר המועצה בהטמעת נוהל אישור ההזמנות חדש, לפיו הזמנות לא מאושרות אם לא עברו דרכו. **עד סוף 2021 ההנחיה הוטמעה בצורה טובה ולכן כמעט ואין חריגות שנובעות מהזמנות לא מאושרות.** ייתכן שזה אחד מהגורמים לגירעון התקציבי הגדול בשנים אלו.

נמצא כי רוב מנהלי המחלקות לא מנהלים בקרה תקציבית שוטפת בצורה קבועה ולא בודקים את כל סעיפי התקציב שלהם לעיתים קרובות מספיק. כך נוצר מצב בו ישנם חריגות רבות שלא מטופלות באופן שוטף ואחר כך קשה יותר לטפל (אם יש חריגה בסעיף, בדרך כלל קשה עד בלתי אפשרי לתקן בסוף השנה) ולכן יש לבצע בקרה עצמית באופן שוטף וקבוע.

המלצת הביקורת: יש לקבוע ישיבות עבודה קבועות אחת לרבעון עם גזבר המועצה, לעבור אתו על כל סעיפי התקציב ולוודא שאין חריגות. כמו כן, יש להטמיע בקרב מנהלי המחלקות בקרה תקציבית עצמית כלומר, שהם יבצעו בקרה בעצמם באמצעות תוכנת הנהלת החשבונות, לעיתים תכופות יותר מישיבות הבקרה עם הגזבר (למשל אחת לחודש).

עדכון: הליקוי תוקן, גזבר המועצה החל לקיים ישיבות קבועות עם מנהלי המחלקות ובין השאר, לבצע את הבקרה על התקציב של המחלקות.

בנוסף, בתכנת הנהלת החשבונות נבנה דוח, אותו מנהלי המחלקות יכולים להוריד בכל עת ולבחון את מצב התקציב בדומה להמלצת הביקורת. בנוסף, המועצה מתכוונת להטמיע בקרוב את התוכנה "דשבורד". תכנה זו, מתחברת ל-EPR ומראה את המצב התקציבי "און-



ליין" בצורה ויזואלית ברורה, שתעזור למנהלי המחלקות לעקוב אחר מצב התקציב.

4.9. **נהלי עבודה** - תיעוד המידע שנצבר במועצה לאורך השנים בנהלי עבודה, אמור לשמש לצרכים הבאים:

- גם כאשר עובדים מתחלפים ממשיך הארגון לעבוד על פי אותם תהליכי עבודה (וכך הכשרת עובד חדש תהיה מהירה יותר)
- הנהלים גורמים להבנת המבנה הארגוני, חלוקת התפקידים ברורה, סדר בין הדרגים בארגון, ו"תיאום ציפיות" בין העובדים להנהלה
- הנהלים מחדדים לעובדים את הנושאים החשובים

שימור הידע

- כאשר תהליך עבודה מסוים אינו 'זורם' כנדרש - כשלא ברור מי צריך לעשות מה ומתי, נגרם לעיתים אי נטילת אחריות או נטילת סמכות יתר, בזבוז משאבי זמן וכסף, אי עמידה בזמנים, תלונות תושבים / ספקים וכו'
- במקרים כאלו, ישמש הנוהל הכתוב בסיס למחשבה, דיון והסכמות חדשות

בחינה ובקרת תהליכי עבודה

ליקוי: לא נמצאו נהלי עבודה כתובים הקובעים מתי ואיך על כל מנהל מחלקה לבצע בדיקה ובקרה של המצב התקציבי של המחלקה שלו וכן מתי גזר המועצה צריך לבצע בקרה על המנהלים. בנוסף, מומלץ לקבוע בנוהל, אחת לכל כמה זמן על גזר המועצה להציג את מסקנותיו על הבקורות השוטפות להנהלת המועצה.

המלצת הביקורת - לכתוב נהלי עבודה מסודרים על תחום זה כולל פירוט כל כמה זמן המנהלים צריכים לבצע את הבקרה על התקציב שלהם, כולל פירוט מדויק איך צריך לעשות זאת. יש לדאוג שהנהלים יוטמעו.

## 5. ישיבות בקרה תקציבית

5.1. בשנים 2020 ו-2021, קיימה הביקורת ישיבות בקרה תקציבית שוטפת עם כל אחת ממחלקות המועצה אחת לחודשיים - שלושה. הביקורת רוצה לציין לחיוב, כי רוב מוחלט של מנהלי המחלקות קיימו את ישיבות הבקרה בתאריך שנקבע ללא דיחוי. הדבר מעיד על הבנתם בחשיבות הבקרה.

5.2. יש לציין כי בעקבות מגפת הקורונה, "נפתחה" האפשרות לקיים את הישיבות באמצעות ה"zoom" כך שניתן היה לקיים חלק מהישיבות ללא



פגישה פיזית. מצד אחד, זה הקל מאוד בכל הקשור לתיאום פגישות והגברת הזמינות, אך מצד שני, איכות המפגש והיכולת להעביר ולקבל מסרים נפגעה, מכיוון שהתקשורת דרך המסך לא מלאה כשאינן מפגש פנים מול פנים.

5.3. ממצאים שונים עלו בבקרה התקציבית במחלקות רבות כגון אי הקפדה על דיוק ברישום הכנסות והוצאות בסעיפים הנכונים. הדבר גורם לעיוות נתונים בבקרה התקציבית כך שיכול להיות שסעיף מסוים נראה שהוא לא בחריגה אבל זה לא נכון מכיוון שהוצאה מסוימת נרשמה בסעיף אחר ולכן נראה שהסעיף האמיתי לא חורג.

המלצת הביקורת: יש להקפיד על רישום מדויק של כל ההכנסות וההוצאות ולבצע בקרה על כך לעיתים תכופות.

תגובת גזבר המועצה: נכון להיום, כל הוצאה מאושרת על ידי, רק לאחר שאני מוודא שהיא רשומה בצורה תקינה ולכן היום, כמעט ואין טעויות מהותיות (תמיד יכולות להיות טעויות קטנות אך בסכומים גבוהים ישנה הקפדה יתרה על רישום מדויק).



עדכון: **הליקוי תוקן** בעקבות התנהלות גזבר המועצה.

5.4. כשם שנבדקו סעיפים שנמצאים בחריגה, כך גם נבדקו סעיפים שנמצאו "תת ביצוע". כלומר, נבדקו גם סעיפים בהם נראה היה שלא התבצעה פעילות או שהיא התקיימה באופן חלקי בלבד בניגוד לתוכנית העבודה ולתקציב שהוקצב.

5.5. **שלמות הנתונים** – תמיד הרצון הוא לדעת ככל הניתן "בזמן אמת" את המצב הכספי, אך בפועל אין זה מעשי. בהפקת נתונים מהמערכת בזמן נתון, מידע רלוונטי גדול מאוד, לא יהיה כלול בדוח מכיוון שמסיבות שונות הוא עדיין לא נרשם. לכן, ישיבות הבקרה התקציבית התקיימו כחודש וחצי לאחר סוף תקופת הבקרה (כלומר לדוגמה, ישיבות הבקרה התקציבית על חודשים 1-2/2020, התקיימו בין ה 15/4/20 ל-25/4/20) וזאת על מנת לתת מספיק זמן להשיג את כל החשבוניות ושהם גם יקלטו במערכת הנהלת החשבונות.

במספר גדול של פעמים קרה, שנמצאו עודפים בחריגים בבקרה התקציבית אך בפועל, לא מדובר היה בעודף, אלא בחשבונית שעדיין לא התקבלה או שעדיין לא נקלטה במערכת המידע ולכן לא השתקפה בקובץ הבקרה

התקציבית. כמובן שגם להיפך, לעיתים נראה היה שאין חריגה למרות שבאמת הייתה חריגה, אבל לא ראו אותה בגלל שחסרו חשבוניות.

על מנהלי המחלקות להקפיד להעביר להנהלת החשבונות את כל החשבוניות בהקדם האפשרי, על מנת שהנתונים יהיו שלמים ככל הניתן.

בנוסף, היו לא מעט מקרים בהם בסעיף מסוים בו אמורות להיות הוצאות קבועות בכל חודש ובבקרה התקציבית נמצא כי יש סכום נמוך מידי. בבדיקה נמצא כי היה חודש/ים במהלך השנה שהיו חסרות חשבוניות ולאחר הישיבה עם מנהל המחלקה, הוא פנה לספק שיעביר את החשבונית החסרה. הביקורת הסבירה למנהלים שאם תתבצע בקרה באופן שוטף, לא אמורים להיתקל בבעיות כאלו.

*תגובת הגזבר: הסיבה העיקרית לחוסר רישום נבע מכך שלא נעשו הזמנות עבודה, או לא אושרו על ידי.*

עדכון: **הליקוי תוקן**. נהלי העבודה שהוטמעו ע"י הגזבר, קובעים כי כל מחלקה תקלוט בעצמה את החשבוניות במערכת מיד עם קבלתם, כך שכבר אין בעיה של עיכוב בהעברת חשבוניות למחלקת הנהלת חשבונות. עדיין ישנם מקרים **בודדים בלבד** של עיכובים בחשבוניות שנובעות ממנהלים שפעלו ללא הזמנת עבודה או ללא הזמנת עבודה מאושרת.



## 6. בקרה תקציבית על מחלקות המועצה

### 6.1. מחלקת חינוך:

6.1.1. מחלקת חינוך הינה המחלקה הגדולה במועצה. מעל 60% מעובדי המועצה ומעל מחצית מתקציב המועצה שייך למחלקה זו (כ-70 מיליון מתוך כ-130 מיליון). מכיוון שמדובר בתקציב גדול, סבוך ומורכב מאוד, רוב ישיבות בקרת התקציב, התקיימו ביחד עם רו"ח ממישור (לרוב ב-zoom).

6.1.2. חלק מהקושי בבקרת תקציב מחלקת חינוך, נובע מכך שהוא "סובל" מתנודתיות רבה בהתאם לעונות. שנת הלימודים היא מספטמבר ועד יוני, זה אומר שבתחילת שנת התקציב, שנת הלימודים עדיין מתקיימת ושנת לימודים נוספת תתחיל בהמשך השנה. בעת הכנת התקציב השנתי, עדיין לא ידוע כמה תלמידים ואילו צרכים בדיוק יהיו בשנת הלימודים הבאה ולכן קשה להעריך כמה נכון לתקצב כל סעיף (ואכן נמצאו סעיפים רבים שתוקצבו בצורה לא מדויקת ולכן היו בחריגה). דבר נוסף שגורם לקושי זה

סעיפים רבים שהם עונתיים, כגון פעילויות קיץ או הוצאות רבות של פתיחת שנת לימודים. הדבר גורם לכך שתמיד בבקרה התקציבית יהיו סעיפים רבים בחריגות עקב "הפרשי עיתוי".

6.1.3. בסוף שנת 2019 התחיל אבי קמינסקי לנהל את המחלקה אך כבר בתחילת שנת 2021 לאחר מספר ישיבות בקרה תקציבית שהתקיימו עימו, הוא עזב. באופן זמני החליף אותו חיליק מנהל המתנ"ס, איתו התקיימו 2 ישיבות. בסוף שנת 2021 נכנסה לתפקיד מנהלת המחלקה החדשה - יפעת סולומון, איתה קיימה הביקורת 2 ישיבות עד סוף שנת 2021. מכיוון שכמו שנאמר לעיל, תקציב המחלקה מאוד מורכב, כל שינוי בניהול מחלקה זו, עלול לגרום לזעזוע בהתנהלות התקציבית ולכן לדעת הביקורת, היה חשוב ונכון מאוד שבתקופה זו, ר"ח מחברת מישור ליוו את המחלקה באופן צמוד. יש לציין כי מנהלת המחלקה שנכנסה, למדה את התקציב בצורה מהירה ומקצועית בעיקר בעזרת הליווי המקצועי של חברת מישור חשבות אך גם בעזרת ישיבות הבקרה התקציבית שהביקורת ביצעה.

6.1.4. נמצאו מספר סעיפים בהם נרשמו הוצאות או הכנסות בסעיף תקציבי לא נכון ותוקנו בעקבות הביקורת.

6.1.5. נמצאו סעיפים בהם היו חסרות הכנסות שאמורות היו להירשם. בסוף כל ישיבה, מנהלת המחלקה קיבלה משימות לפנות לגורמים הרלוונטיים במשרד החינוך ובמקומות אחרים, על מנת לדאוג לקבלת הכספים. בד"כ בישיבה שלאחר מכן אפשר היה לראות האם המשימות בוצעו ואם לא, נבדק למה יש עיכוב והתקבלו הסברים.

6.1.6. ישנם סעיפים שנמצאים תחת מחלקת חינוך אף שבפועל מתנהלים על ידי מחלקות אחרות במועצה למשל סעיפי קב"ט מוסדות חינוך, נמצאים בתקציב מחלקת חינוך אך בפועל מתנהלים במחלקת ביטחון או תחזוקת גני ילדים שבפועל מתנהל אצל אחראי בטיחות גני ילדים וכו'. לכן לפעמים נוצרים מצבים בהם לא ברור בדיוק מי אחראי על מה ויש פערים בין ההסברים על הפרשים שמתקבלים מהמחלקות השונות. מומלץ לחזק את שיתוף הפעולה בין הגורמים השונים העוסקים בסעיפים חופפים.

## 6.2. מחלקת רווחה:

6.2.1. מחלקת רווחה הינה המחלקה השנייה בגודלה במועצה ותקציבה

גדול ומשמעותי מאוד. תקציב מחלקה זו, מושפע באופן ניכר מכמות וסוג האירועים שקורים במהלך השנה. כלומר אם למשל נולד תינוק עם צרכים מיוחדים או שמשפחה שיש לה ילד עם צרכים מיוחדים עברה לגור במועצה, צריך לדאוג לטיפולים (לו ולמשפחתו), להסעות למוסד מתאים, להתאמה פיזית של הכיתה וכו' בהתאם לצורך או אם חלילה היה פיגוע, יהיה צורך להפנות משאבים רבים לטיפול בצרכים שכנראה יעלו בעקבותיו ולכן בדרך כלל, בעת הכנת התקציב המחלקתי לא ניתן להעריך בצורה מדויקת את התקציב שהמחלקה תצטרך בשנת התקציב הבאה ולכן כמעט תמיד יהיו הפרשים בין התקצוב לביצוע בסעיפים רבים.

6.2.2. במהלך שנת 2020, מנהל המחלקה רפי וורצמן, פרש מתפקידו ויצא לפנסיה, לאחר 2 ישיבות שהתקיימו איתו. במקומו נכנסה לתפקיד נעה למנצח, איתה התקיימו בכל חודשיים ישיבות בקרה תקציבית.

6.2.3. לפי מה שנעה אמרה, הישיבות עם הביקורת בנושא הבקרה התקציבית, לימדו אותה המון על התקציב של המחלקה והיא נעזרה רבות בישיבות הבקרה כדי להבין אותו לעומק ולהיות במעקב אפקטיבי יותר על מצב המחלקה (מספר פעמים היא אף פנתה ביוזמתה לביקורת בבקשה שנקיים ישיבה). יש לציין כי בהחלט ניתן היה לראות שככל שהתקיימו יותר ישיבות, נעה הבינה יותר את תקציב המחלקה וניהלה את התקציב בצורה טובה יותר.

6.2.4. נמצאו מספר סעיפים בהם נרשמו הוצאות או הכנסות בסעיף תקציבי לא נכון ותוקנו בעקבות הביקורת.

6.2.5. נמצאו סעיפים בהם היו חסרים הכנסות שאמורים היו להירשם. בסוף כל ישיבה, מנהלת המחלקה קיבלה משימות לפנות לגורמים הרלוונטיים במשרד הרווחה, על מנת לדאוג לקבלת הכספים. בד"כ בישיבה שלאחר מכן אפשר היה לראות האם המשימות בוצעו ואם עדיין לא התקבלו הכספים, נבדק למה יש עיכוב והתקבלו הסברים.

*תגובת הגזבר: משנת 2020 יש הקפדה שסך הוצאות המחלקה יהיו תואמות ל-75% הכנסות ממשרד הרווחה, ישנן סעיפים בהם*

הכנסות משרד הרווחה הינן 100%, לכן יש שנים שההכנסות היו  
אף יותר מ 75%.

### 6.3. מחלקת תשתיות:

6.3.1. המחלקה עוסקת בתפעול ואחזקת התשתיות הפיזיות שברחבי המועצה ובייזום מערכות חדשות לשיפור התשתיות. רוב הוצאות המחלקה בד"כ קבועות וידועות מראש, אך חלקן משתנות לפי הצרכים השונים שעולים, כך שתמיד יהיו הוצאות שלא תוכננו. אציין כי מנהל המחלקה עוזי בכר שהחל בתפקידו בשנת 2017, היה המנהל שברוב המקרים הגיע לישיבות הבקרה הכי מוכן, לאחר שלקראת כל ישיבה, השתדל לעבור על כל הסעיפים בהם היו חריגות ולהכין הסברים.

6.3.2. נמצאו מספר סעיפים בהם נרשמו הוצאות או הכנסות בסעיף תקציבי לא נכון ותוקנו בעקבות הביקורת.

6.3.3. נמצאו מספר סעיפים שתוקצבו בחסר ולכן היו בחריגה. לטענת עוזי, בכל שנה הוא מתריע בפני גזבר המועצה שהסעיפים הללו מתוקצבים בחסר ולכן תמיד הם בחריגה.

תגובת הגזבר: "הסמיכה קצרה", ולכן אין אפשרות לתקצב את כל הבקשות של כל מנהל. כאמור לעיל, כל בקשה לחריגה מתקציב שהמליאה אישרה צריכה לקבל אישור של ועדת כספים ומליאה.

### 6.4. מחלקת ביטחון:

6.4.1. כמו מחלקת רווחה, גם תקציב מחלקת ביטחון מושפע מאירועים שונים שקורים ברחבי המועצה. אמנם רוב התקציב קבוע, אך ישנם סעיפים שמושפעים מאירועים שעלולים לקרות.

6.4.2. נמצאו מספר סעיפים בהם נרשמו הוצאות או הכנסות בסעיף תקציבי לא נכון ותוקנו בעקבות הביקורת.

6.4.3. סעיפי קב"ט מוסדות חינוך, שייכים למחלקת חינוך אך בפועל מתנהלים במחלקת ביטחון. הדבר גורם לכך שמנהל מחלקת ביטחון ומנהלת מחלקת חינוך רואים את הסעיפים בתקציב שלהם וצריכים לטפל בחריגות.

### 6.5. מחלקת הנדסה:

6.5.1. תקציב המחלקה מושפע מכמות הבנייה ברחבי המועצה. נושא זה עלול להיות מושפע בצורה מהותית מתקופות של שינויים ואי

יציבות פוליטית ואף משינויים גלובליים כגון מהשפעת ממשל אמריקאי עוין שגורם להקפאת בנייה וכו'. דבר כזה עלול להשפיע בצורה משמעותית מאוד על פעילות המחלקה מכיוון שאם אין אפשרות לבנות, יש פחות היתרי בנייה, פחות פעילות של הוועדה לתכנון ובנייה וכנראה שגם ירידה ביכולת לתכנן תוכניות ותב"עות עתידיות וכו' וכן להיפך, אם יש ממשלה שמאוד תומכת בהתיישבות, פעילות המחלקה כנראה תגדל מאוד.

6.5.2. מנהל המחלקה, יונתן, מידי פעם היה פונה ושואל מתי יושבים שוב. כלומר, הוא הבין את החשיבות של ביצוע בקרה על ההתנהלות התקציבית כדי לשפר את תהליך העבודה.

6.5.3. במחלקה זו, רוב תקציבי המדינה בדרך כלל מתקבלים בסוף השנה ולעיתים אפילו עמוק לתוך שנת הכספים הבאה. הדבר מקשה על המעקב אחר המצב הכספי של המחלקה, מכיוון שתמיד בעת ביצוע בקרה תקציבית, יהיו חריגות בהכנסות ולעיתים הסכומים יגיעו מאור בצורה שכבר לא ניתן להחשיב אותם ככספים שהגיעו השנה אלא בשנה הבאה.

6.5.4. נמצאו מספר סעיפים בהם נרשמו הוצאות או הכנסות בסעיף תקציבי לא נכון ותוקנו בעקבות הביקורת.

6.5.5. נמצאו מספר סעיפים שתוקצבו בצורה שאיננה מספקת ולכן היו בהם חריגות. לטענת יונתן, בכל שנה הסעיפים הללו מתוקצבים בחסר (למרות שהוא העיר על כך לגזבר) ולכן הם בחריגה. בעת הכנת תקציב שנתי, אין לצמצם סעיף שברור שבפועל ההוצאות שלו ימשיכו ולא יצטמצמו.

*תגובת הגזבר: הערות על חוסר בתקציב צריכים להפנות גם לראש המועצה, לוועדת כספים ולמליאה. כאמור לעיל, "הסמיכה קצרה" ואין אפשרות לתקצב כל בקשות המחלקה. כמו כן יש לציין שהתקציב השוטף של המחלקה אינו מהותי, מכיוון שליבת השרות של מחלקת הנדסה הינה בתב"רים, ולא בתקציב השוטף.*

## 6.6. מחלקת גזברות:

6.6.1. המחלקה אחראית על הנושאים הכספיים במועצה. המחלקה עוסקת בגבייה, הנהלת חשבונות, שכר, כח אדם וכו'

6.6.2. בתקופת הביקורת, היו לא מעט אירועים משמעותיים, אשר

השפיעו רבות בין היתר גם על ההתנהלות התקציבית:

- תקופה ארוכה ללא ממשלה יציבה. בעקבות זאת היו עיכובים ואף ביטולים של תקציבים שאמורים היו להתקבל, הבטחות ללא כיסוי וכו'.
- מגפת הקורונה - בעקבות המגיפה, הוחלט לא לבצע אכיפה משפטית על חייבים, כדי לא ללחוץ עוד יותר תושבים שגם כך מצבם הורע מאוד מאז פרוץ המגפה והסגרים שבאו בעקבותיה ולכן יש ירידה בהכנסות ארנונה. בנוסף, היו חיסורים של עובדים והגבלות שונות בעבודתם.
- סקר נכסים - בשנת 2020 התחיל סקר נכסים במועצה. התנהלות החברה שביצעה את הסקר הייתה איטית וכבדה (גם בעקבות הקורונה אך לא רק), דבר שגרם לאיבוד הכנסות ארנונה (התכנון היה לחייב את התושבים על התוספות בגין המדידה המעודכנת מתחילת שנת 2020. בפועל, נכון לכתיבת דוח זה, חלק מהתושבים וכל בתי העסק עדיין לא חויבו כלל בגין סקר הנכסים!) כך שהמועצה הפסידה בשנים אלו לא מעט הכנסות. חמור מזה, הדבר גרם ללחץ עבודה אדיר בעקבות גל ענק של תלונות ופניות של תושבים על התנהלות המועצה וחברת המדידות במהלך סקר הנכסים. כממונה על תלונות הציבור, התקבלו תלונות רבות על חוסר מענה של מחלקת הגבייה ועיכובים במתן תשובות על פניות שנבעו בעיקר בעקבות סקר הנכסים (גם עיכובים של חברת המדידות וגם של עובדות מחלקת הגבייה).
- גזבר המועצה נכנס לתפקידו רק תקופה קצרה לפני תחילת הביקורת ולא הספיק להתאקלם ולכן לקח זמן עד שהטמיע את משנתו ותוכניותיו במועצה.

6.6.3. נמצאו מספר סעיפים בהם נרשמו הוצאות או הכנסות בסעיף

תקציבי לא נכון ותוקנו בעקבות הביקורת.

## 6.7. לשכת מנכ"ל ולשכת ראש המועצה

6.7.1. הביקורת נתבקשה להפריד בבקרה התקציבית בין לשכת ראש

המועצה ולשכת המנכ"ל, אך בפועל, ישיבות על הבקרה

התקציבית שלהם התקיימו עם מנכ"ל המועצה והן היו על שתי הלשכות ביחד.

6.7.2. היקף התקציב במחלקה זו, איננו מהותי מכיוון שמדובר במחלקה שתפקידה ניהול אסטרטגי וניהול עובדי המועצה אך פחות לבצע בעצמה פעולות.

6.7.3. נמצאו סעיפים בהם נרשמו הכנסות בסעיף תקציבי לא נכון ותוקנו בעקבות הביקורת.

#### 6.8. מחלקת מערכות מידע:

6.8.1. המחלקה קמה בשנת 2019. תפקידה, לספק שירותי מחשוב לשאר מחלקות המועצה ולמוסדות הפועלים תחת המועצה. כמו כן, היא אחראית על שדרוג של תשתיות הקשורות למערכות המידע ברחבי המועצה (מצלמות, סיבים אופטיים וכו').

6.8.2. מחלקה זו במהותה, בעיקר מספקת שירותים למחלקות האחרות. ישנו קושי לבצע מעקב אחר ניהול התקציב שלה וזאת מכיוון שחלק גדול מההוצאות שבאחריותה, מפוזרים בתוך התקציבים של שאר המחלקות ומעורבבים בצורה שמקשה על המעקב אחר ההוצאות (ברוב המחלקות, אין סעיף תקציבי ספציפי להוצאות מחשוב וההוצאות מופיעות בתוך כרטיס הוצאות שונות) לדוגמה, במחלקת הנדסה יש סעיף הוצאות כלליות שבתוכה נמצאו הרבה הוצאות מחשוב וכן עלויות של תוכנות בהם המחלקה עושה שימוש. זאת אומרת, שלמרות שזה נושא שנמצא בטיפול מחלקת מערכות מידע, הסעיף התקציבי שייך למחלקת הנדסה והם אלו שאחראים על ההוצאות בסעיף הזה.

מומלץ שיפתחו סעיף נפרד להוצאות מחשוב בכל מחלקה ואז אפשר יהיה לבצע בקרה תקציבית על נושא המחשוב בצורה יעילה יותר.

תגובת הגזבר: הוצאות על תוכנות ייעודיות של המחלקות ראוי שיהיו במחלקות ותחת אחריותם, ולא תחת מחלקת מחשוב. התברר שכאשר מחלקת מחשוב הוציאה כספים רבים על עודף משתמשים בתוכנות שונות, מכיוון שלא ידעה מי המשתמשים של התוכנות. התפקיד של מח' המחשוב הינו ייעוץ והטמעה תוך שמירת סודיות וכד'.

6.8.3. נמצאו מספר מקרים בהם נרשמו הוצאות בסעיף תקציבי לא נכון ותוקנו בעקבות הביקורת.

#### 6.9. מחלקת תיירות:

6.9.1. פעילות המחלקה הושפעה במיוחד מהתפרצות מגפת הקורונה. פעילויות רבות שתוכננו, התבטלו או שהתקיימו במתכונת מצומצמת ביותר ולכן אם תוכננו הכנסות בגובה מסוים, במהלך הביקורת עלה כי ההכנסות יהיו נמוכות בהרבה ולכן יש להתאים את התקציב לצפי רלוונטי יותר.

6.9.2. בעקבות זאת, מנהלת המחלקה נאלצה לתכנן פעילויות חלופיות שלא היו בתוכנית ובתקציב שתוכנן.

6.9.3. נמצאו מספר סעיפים בהם נרשמו הוצאות או הכנסות בסעיף תקציבי לא נכון ותוקנו בעקבות הביקורת.

6.9.4. נמצאו מספר סעיפים שתוקצבו בצורה לא מספקת ולכן היה בהם חריגה. לטענת מוריה, בכל שנה הסעיפים הללו מתוקצבים בחסר ולכן הם בחריגה.

*תגובת הגזבר: אין שום הצדקה לחריגה עקב תקצוב לא מספיק. החריגה נבעה מכיוון שהספקים הוזמנו למרות שההזמנות לא אושרו בזמן אמת. רק לקראת סוף השנה הוזמנות אושרו, כדי לא לפגוע בספקים שנתנו שרות ללא אישור, ומזה נבעו החריגות.*

#### 6.10. מחלקת דוברות:

6.10.1. מחלקת דוברות הינה מחלקה מצומצמת מאוד עם תקציב שאיננו מהותי ולכן הישיבות בד"כ היו קצרות וללא ממצאים מיוחדים.

6.10.2. בזמן מגפת הקורונה, המחלקה פעלה רבות בהעברת המסרים הדרושים מהמועצה לכלל תושבי המועצה באמצעי הדיוור ובמדיות השונות.

## 7. שונות

### 7.1. חיזוק שיתוף הפעולה בין מנהלי המחלקות לגזבר

כמו שנאמר לעיל, אין הקפדה על קיום ישיבות עבודה קבועות ותקופתיות של הגזבר עם כל מנהלי המחלקות. הדבר גורם לפגיעה ביכולת המעקב של מנהלי המחלקות על התקציב שלהם.

בתקופת הביקורת היו מספר פעמים שמנהלי מחלקות ביקשו מהביקורת להעביר מסרים לגזבר מכיוון שלטענתם הוא לא מספיק יושב איתם

ובישיבות איתו הוא לא מספיק קשוב להם ולכן לא מספיק מבין את צרכיהם.

המלצה: להקפיד על קיום ישיבות עבודה קבועות של הגזבר עם כל מנהלי המחלקות לבקרה תקציבית וכן לפתרון בעיות שונות שעולות למנהלי המחלקות.

תגובת הגזבר: יש להדגיש שהפתרון לבעיות תקציביות בדרך כלל לא נמצא בידיים של הגזבר (אין לגזבר בית דפוס לכסף). מה שמנהלים מציינים כחוסר קשב, זה בעצם חוסר יכולת של המועצה לתקצב חריגות, וכן לתקצב נושאים כאשר מענקים רבים מגיעים ביום האחרון של השנה! ראש המועצה וועדת כספים לא מעורים בבעיות התקציביות. התשובות למנהלים חייבות לעבור לאחר אישור שלהם.

## 7.2. תקצוב לא מדויק של סעיפים תקציביים

משרד הפנים פרסם הנחיות להנהלת חשבונות. בהנחיות נכתב: "כדי למנוע חריגות מתקציב, רצוי להיעזר במערכת אשר תתריע מראש בעזרת מערכות שיריון הזמנות.. חשיבותה של מערכת שיריון הזמנות הוא להציג את ההזמנות אשר אושרו וטרם ניתן להן ביטוי במערכת הנהלת החשבונות התקציבית. תפקיד המחלקה, להתריע בפני הגזבר לפני ביצוע ההזמנה, במקרה ושקיימת סטייה או חריגה מהתקציב היחסי לתקופה ו/או השנתי"

בישיבות הבקרה כמעט בכל המחלקות, נמצאו סעיפים בהם היו חריגות בביצוע, לטענת מנהלי המחלקות, החריגות היו משום שהסעיף תוקצב בחסר או ביתר בצורה בלתי סבירה. למשל, היו הוצאות שברור שאי אפשר לקצץ בהם ובכל זאת תוקצבו הרבה פחות משנה קודמת או הכנסות שנרשם שאמור להיכנס הרבה יותר משנה שעברה, למרות שאין שום סיבה הגיונית שאכן כך יקרה.

חלק ממנהלי המחלקות טענו בפני הביקורת, שבמשך שנים, ישנם סעיפים שבהם לא מאושר תקציב נכון ולמרות שהם פונים לגזבר על כך, אין מענה סביר וזה ממשיך ולכן מראש הם יודעים שהם יגיעו למצב של חריגה בתקציב הסעיפים הללו.

המלצת הביקורת: יש להקפיד על תקצוב מדויק ככל הניתן ולא לנסות לקצץ תקציב בסעיף שברור שלא ניתן לעמוד בקיצוץ. חשוב מאוד לתקצב



את הסעיפים בצורה סבירה וזהירה, על מנת שלא יהיו חריגות שנובעות מתת תקצוב או מתקצוב עודף.

אין לתקצב בחסר סעיף שברור שלא ניתן יהיה לצמצם בו הוצאות כי הוא קשיח. כמובן שגם אם מחליטים שצריך לקצץ בתקציב, יש לשקול ברצינות ובכובד ראש כל סעיף אותו רוצים להקטין, כולל הדרכים בהם ניתן לעשות זאת בפועל כלומר, אין לקצץ תקציב של סעיף הוצאה כאשר לא עושים שום דבר במקביל, שיגרום לכך שההוצאה אכן תקטן, כי אז ברור שהסעיף יהיה בחריגה (וכן להיפך, אין להגדיל סעיף הכנסה כשאין שום סיבה שההכנסה באמת תגדל בהתאם). הגדלה או הקטנה של סעיף תקציבי שנועד רק כדי לאזן את התקציב, זו פעולה לא נכונה.

*תגובת הגזבר: לא ניתן לתקצב את כל הסעיפים בהתאם לדרישות מנהלי המחלקות מכיוון שהתקציב מוגבל ולכן תמיד יהיו בקשות לתקציב גדול יותר אבל אי אפשר למלא את כל הבקשות של כולם. ראוי לדייק בתקציב הן את ההכנסות והן את ההוצאות.*

### 7.3. עדכון התקציב השנתי

פעמים רבות, סעיף מתוקצב בסכום כלשהו, אך כבר במהלך השנה, אפשר לדעת בוודאות, שהסכום בסוף השנה יהיה שונה באופן מהותי (למשל אושר או בוטל מענק מיוחד מהמשלה / נמצא שיש הוצאות משמעותיות שלא תוכננו וכו'). במצבים כאלו, יש לעדכן ולאשר את תקציב המועצה החדש כנדרש, כבר במהלך השנה ולא לחכות לסוף השנה. כך ניתן לנהל את המעקב התקציבי בצורה טובה ונכונה יותר. יש לעשות זאת רק כאשר השינוי הצפוי הוא מהותי. כמובן שלא עושים זאת בכל יום אלא בתדירות סבירה (פעמיים או שלוש בשנה).

בבדיקת הביקורת נמצא כי בשנים 2020 ו-2021 תקציב המועצה עודכן 3 ו-1 פעמים (בהתאמה). תקין.



### 7.4. ניהול תזרים מזומנים

כמו שראינו בדוח, פעמים רבות מתגלות חריגות בבקרה התקציבית שנובעות מסיבות שונות. כדי להיערך מראש להפרשי העיתוי ולא להיקלע לשיתוק כספי, הגזברות אמורה לנהל תזרים מזומנים ולבצע תשלומים בהתאם לתזרים הצפוי. דוח תזרים המזומנים אמור להיות כלי העזר של גזברות המועצה איתו משתמשים לצורך שמירה על כספי המועצה ולמנוע מצב בו למשל אין למועצה כסף לשלם לעובדים או ספקים.

בשנים האחרונות קרו מספר פעמים שהגיע מועד התשלום לעובדים או לספקים ולא היה איך לשלם ולכן נלקחו הלוואות או שעוכבו תשלומים עד שנכנס כסף ורק אז הועבר התשלום.

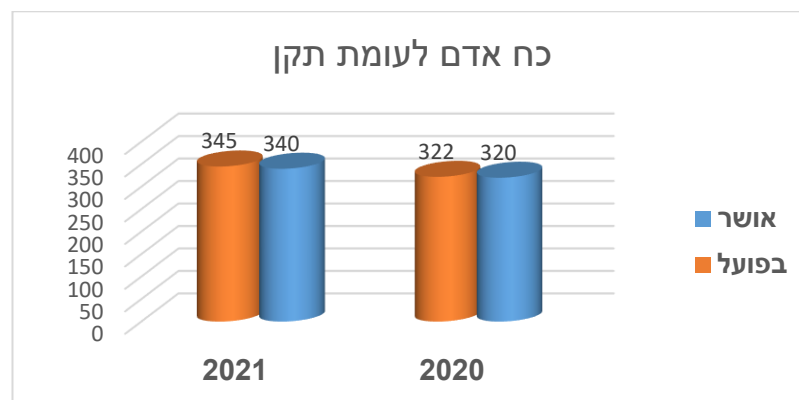
המלצת הביקורת: להכין דוח תזרים מזומנים ולעדכן אותו באופן שוטף במהלך השנה לשימוש שוטף ולסיוע בניהול נזילות הכסף.

המלצה נוספת: לשריין בתקציב סכומים המיועדים לתשלומים חשובים במיוחד (כגון משכורות, ספקים של מוצרים קריטיים וכו') על מנת שלא ייווצר מצב בו אין למועצה איך לשלם.

תגובת הגזבר: תזרים המזומנים תלוי במס' רב של גורמים: גרעון שוטף מצטבר, גרעון זמני בתב"רים, תשלומים ממשלתיים, וכן ביצוע התקציב במהלך השנה. לא ניתן לקיים את ההמלצה ללא חיתוך גדול באספקת השירותים לתושב.

#### 7.5. תקן כח אדם

במהלך הביקורת נמצאו הפרשים בחלק מסעיפי הוצאות השכר לעומת התקציב. כחלק מהבדיקה להבנת הפערים, בוצעה השוואה בין תקן כח האדם שאושר לתקן כח אדם בפועל. בבדיקת הביקורת נמצא כי חלק מהחריגה נבעה משינוי בכח אדם כך שלא תאם באופן מדויק לתקן כח אדם של המועצה שאושר עם התקציב במליאת המועצה ובמשרד הפנים (0.6%-ו 1.5% בשנים 2020 ו-2021 בהתאמה).



ליקוי: נמצאו הפרשים (קטנים) בתקן כח אדם בפועל לעומת התקן שאושר

המלצת הביקורת: יש לוודא התאמה לתקן כח אדם שאושר ולא לגייס עובדים נוספים לפני שמקבלים את כל האישורים הנדרשים ומעדכנים את תקן כח האדם בהתאם.

עדכון: הליקוי תוקן במהלך הביקורת. ישנה סטייה לא מהותית.

### 7.6. סעיפים מותנים

בתקציב המועצה קיימים סעיפים המוגדרים כסעיפים מותנים. כלומר, בעת הכנת התקציב השנתי של המועצה, לא ברור האם הכנסה מסוימת אכן תתקבל ואז ההוצאה המקבילה מוגדרת גם היא כמותנה כך שניתן להשתמש בכרטיס ההוצאה רק אם ההכנסה התקבלה. יש להקפיד על כך שהוצאות מותנות, יוצאו אך ורק לאחר קבלת ההכנסה המותנית. זו מהות של סעיפים אלו. אם לא מקפידים על כך, זה יפגע ביכולת הבקרה התקציבית וכמובן בתזרים המזומנים של המועצה. מומלץ כי כרטיסי ההוצאות המותנות, יהיו **נעולות** עד לקבלת ההכנסות המותנות המקבילות בפועל.

### 8. סיכום

הבקרה התקציבית השוטפת, הינה כלי ניהולי שבו חייבת המועצה להשתמש באופן שוטף אחת לתקופה סבירה, כפי שתחליט ועדת ההנהלה. ככל שמרחק הזמן בין הבקורות יהיה קטן יותר, כך המועצה לא תגיע למצב בו היא מופתעת ומגלה פתאום שהיא בגירעון מהותי. בזמן הביקורת, המנהלים התכוננו לישיבות הבקרה ולאחר הישיבות היו צריכים לבדוק חריגות שנמצאו וכך הם היו "עם היד על הדופק" כל הזמן.

כמו שנכתב בהמלצות, יש להקפיד לקיים ישיבות בקרה תקציבית עם כל מנהלי המחלקות.

בנוסף, לדעת הביקורת מומלץ ביותר, להטמיע בקרב מנהלי המחלקות נוהל עבודה בנושא בקרה תקציבית, בו יהיה כתוב איך ומתי עליהם להפיק דוח בקרה תקציבית בעצמם וכך יבדקו על סעיפי התקציב לעיתים קרובות יותר.

הביקורת כמובן לא זוקפת זאת לזכותה, אך ניתן לשער שגם לה יש חלק בזה שבשנות עריכת הביקורת בנושא זה (2020-2021) בעזרת ישיבות הבקרה התקציבית התכופות עם מנהלי המחלקות, המועצה לא נכנסה לגירעון עמוק ובמקרים בהם נראה היה שיש גירעון שגדל, הביקורת העירה לגזבר המועצה.

### מעקב אחר תיקון ליקויים מדוחות ביקורת קודמים

בהתאם לצו בדבר ניהול מועצת אזוריות (יהודה ושומרון) (מס' 783) תשל"ט-1979, אחד מתפקידי המבקר הפנימי: "לבדוק אם תוקנו הליקויים בענייני המועצה שעליהם הצביע המבקר או מי שמכהן כמבקר המדינה בישראל" כלומר על מבקר המועצה לבחון האם תוקנו הליקויים שנמצאו בדוחות קודמים על המועצה שנכתבו על ידי הביקורת הפנימית או על ידי משרד מבקר המדינה.

להלן טבלת מעקב אחר תיקון הליקויים בדוחות ביקורת פנימית משנים קודמות:

הערות	לא תוקן	בתהליך תוקן / חלקית	תוקן	מספר הליקויים שלא תוקנו לפי דוח קודם	מספר הליקויים או המלצות בדוח	נושא	דוח משנת
	מעודכן						
	2	4	4	9	10	רישוי עסקים	<b>2019</b>
	0	1	4	1	5	תמיכות במוסדות ציבוריים	<b>2018</b>
	2	1	5	4	8	ועדות הביקורת בוועדים המקומיים	<b>2017</b>
	1	0	7	2	8	יישום חוק חופש המידע	<b>2016</b>
	3	7	8	13	18	תהליך הגבייה	<b>2015</b>

# נספחים

נספח א' – רקע לעבודת המבקר

**הבסיס החוקי לעבודת המבקר**

להלן הוראות תקנון המועצות המקומיות (יהודה ושומרון) תשמ"א-1981, בנושא ביקורת פנימית במועצה.

פרק ז'4: מינוי מבקר וסמכויותיו

66כ"ה. מינוי מבקר המועצה

- א. המועצה בהחלטת רוב חבריה, תמנה מבקר פנימי במשרה מלאה למועצה (להלן המבקר), על פי הוראות צו שירות עובדים כהגדרתו בסעיף 60.
- ב. היה מספר התושבים בתחום המועצה המקומית 10,000 או יותר, רשאי השר לאשר שהמבקר יכהן במשרה חלקית שלא תפחת מחצי משרה, בתנאי שהשלמת משרתו לא תהיה אלא בעבודת ביקורת ברשות מקומית אחרת ובאישור הממונה (לפי תקנון המועצות האזוריות - במועצה אזורית מעל 20,000 יכהן המבקר במשרה מלאה).
- ג. היה מספר התושבים בתחום המועצה פחות מ 10,000, רשאי השר לאשר שהמבקר יכהן במשרה חלקית שלא תפחת מרבע משרה ובתנאים האמורים בסעיף קטן (ב) (לפי תקנון המועצות האזוריות - במועצה אזורית פחות מ 20,000 יכהן המבקר בחצי משרה).
- ד. המבקר לא ימלא במועצה תפקיד נוסף על הביקורת, זולת תפקיד הממונה על תלונות הציבור או הממונה על תלונות העובדים, וזאת אם מילוי תפקיד נוסף כאמור לא יהיה בו כדי לפגוע במילוי תפקידו העיקרי.
- ה. המבקר לא ימלא מחוץ למועצה תפקיד שיש בו או שעלול להיות בו ניגוד עניינים עם תפקידו כמבקר.

66כ"ו. מינוי המבקר

- א. לא ימונה אדם למבקר המועצה ולא יכהן כמבקר המועצה אלא אם כן נתקיימו בו כל אלה:
  1. הוא יחיד,
  2. הוא תושב ישראל,
  3. הוא לא הורשע בעבירה שיש עמה קלון,
  4. הוא בעל תואר אקדמי מאת מוסד להשכלה גבוהה בישראל או מוסד להשכלה גבוהה בחוץ לארץ שהכיר בו, לעניין זה, מוסד להשכלה גבוהה בישראל או שהוא עורך דין או רואה חשבון,
  5. הוא רכש ניסיון במשך שנתיים בעבודת ביקורת.
- ב. מי שכיהן כחבר מועצה לא ימונה למבקר אותה מועצה ולא יכהן ככזה, אלא אם כן עברו עשר שנים מתום כהונתו כחבר מועצה.

## מבקר המועצה

ג. מי שהיה מועמד בבחירות למועצה לא יכהן כמבקר אותה מועצה, למשך כל תקופת כהונתה של המועצה שהיה מועמד לה.

ד. על אף האמור בסעיף קטן (א) רשאי הממונה לאשר מינויו למבקר המועצה של אדם אשר לא נתמלאו בו:

1. אחד התנאים המנויים בסעיף קטן (א)(4), אם רכש ניסיון במשך עשר שנים בעבודת ביקורת בגוף ציבורי כמשמעו בחוק הביקורת הפנימית, התשנ"ב 1992.

2. התנאי שבסעיף קטן (א)(5) אם עבר השתלמות מקצועית שאישר הממונה.

66כ"ז. מועצה שלא מינתה מבקר

א. ראה הממונה כי המועצה אינה ממנה מבקר, רשאי הוא לדרוש ממנה בהודעה כי תמנה מבקר כאמור בסעיף (א) 139 א תוך הזמן הנקוב בהודעה.

ב. לא מילאה המועצה אחר ההודעה תוך הזמן האמור, רשאי הממונה על המחוז למנות מבקר למועצה.

66כ"ח. תפקידי המבקר

א. ואלה תפקידי המבקר:

1. לבדוק אם פעולות המועצה, לרבות פעולות של ועדת תכנון מיוחדת ורשות רישוי מקומית לפי צו בדבר תכנון ערים.. או לפי צו בדבר מתן היתרים בשטחים פתוחים, נעשו כדין בידי המוסמך לעשותם תוך שמירה על טוהר המידות ועקרונות היעילות והחיסכון,

2. לבדוק את פעולות עובדי המועצה,

3. לבדוק אם הוראות הנוהל של המועצה מבטיחות קיום הוראות כל דין ותחיקת ביטחון, טוהר המידות ועקרונות היעילות והחיסכון,

4. לבקר את הנהלת החשבונות של המועצה ולבדוק אם דרכי החזקת כספי המועצה והחזקת רכושה ושמירתו מניחות את הדעת,

5. לבדוק אם תוקנו הליקויים בהנהלת ענייני המועצה שעליהם הצביע המבקר או מי שמכהן כמבקר המדינה בישראל.

ב. הביקורת לפי סעיף קטן (א) תיעשה גם לגבי המועצה הדתית שבתחום המועצה וכן לגבי כל תאגיד, מפעל, מוסד, קרן או גוף, אשר המועצה משתתפת בתקציבם השנתי כדי יותר מעשירית לגבי אותה שנת תקציב, או משתתפת במינוי הנהלתם (כל אחד מאלה, להלן גוף מבוקר).

ג. בכפוף להוראות סעיף קטן (א) יקבע המבקר את תכנית עבודתו השנתית, את נושאי הביקורת בתקופה פלונית ואת היקף הביקורת לפי:

1. שיקול דעתו,
  2. דרישת ראש המועצה לבקר עניין פלוני,
  3. על פי דרישת ועדת הביקורת ובלבד שהנושאים לביקורת לא יעלה על שני נושאים לשנת עבודה.
  - ד. המבקר יקבע, לפי שיקול דעתו, את הדרכים לביצוע ביקורתו.
  - ה. המבקר יכין ויגיש לראש המועצה מדי שנה הצעת תקציב שנתית ללשכתו לרבות הצעת תקן עובדים. המועצה תדון במסגרת דיוניה בהצעת התקציב השנתי, בהצעת התקציב והתקן של לשכת המבקר, כפי שהגיש המבקר.
- 66כ"ט. המצאת מידע למבקר

1. ראש המועצה וסגניו, חברי המועצה, עובדי המועצה, ראש המועצה הדתית וסגניו, חברי המועצה הדתית, עובדי המועצה הדתית, וחברים ועובדים של כל גוף מבוקר, ימציאו למבקר, על פי דרישתו, כל מסמך שברשותם אשר לדעת המבקר דרוש לצורכי הביקורת ויתנו למבקר כל מידע או הסבר שיבקש בתוך התקופה הקבועה בדרישה

2. למבקר הרשות או לעובד שהוא הסמיך לכך תהיה גישה, לצורך ביצוע תפקידו, לכל מאגר מידע רגיל או ממוחשב, לכל בסיס נתונים ולכל תוכנת עיבוד נתונים של הרשות או של גוף (עירוני) מבוקר.

3. לגבי מידע החסוי על פי דין, יחולו על המבקר ועל העובדים מטעמו המגבלות הקבועות בחוק או לפיו לגבי המורשים לטפל במידע כאמור.

4. לצורך ביצוע תפקידו, יוזמן מבקר הרשות וזכותו להיות נוכח בכל ישיבה של מועצת הרשות או בכל ועדה מוועדותיה או כל ועדה של גוף (עירוני) מבוקר. בישיבה שאינה סגורה, רשאי המבקר להיות נוכח אף באמצעות עובד מלשכתו.

66ל. דו"ח על ממצאי הביקורת

- א. המבקר יגיש לראש המועצה אחת לשנה דו"ח על ממצאי הביקורת שערך; בעת הגשת הדו"ח כאמור ימציא המבקר העתק ממנו לוועדת הביקורת.
- ב. בנוסף לאמור בסעיף קטן (א) רשאי המבקר להגיש לראש המועצה ולוועדת הביקורת דו"ח על ממצאי ביקורת שערך בכל עת שייראה לו או כאשר ראש המועצה או ועדת הביקורת דרשו ממנו לעשות כן.

## מבקר המועצה

- ג. בתוך שלושה חודשים מיום קבלת דו"ח המבקר יגיש ראש המועצה לוועדת הביקורת את הערותיו על הדו"ח וימציא למועצה העתק מהדו"ח בצירוף הערותיו.
- ד. ועדת הביקורת תדון בדו"ח המבקר ובהערות ראש המועצה עליו ותגיש למועצה לאישור את סיכומיה והצעותיה בתוך חודשיים מיום שנמסרו לה הערות ראש המועצה כאמור בסעיף קטן (ג); בטרם תשלים הועדה את סיכומיה והצעותיה רשאית היא, אם ראתה צורך בכך, לזמן לדיוניה נושאי משרה של המועצה או של גוף מבוקר כדי לאפשר להם להגיב על הדו"ח.
- ה. תוך חודשיים מן היום שבו הגישה ועדת הביקורת את סיכומיה והצעותיה תקיים המועצה דיון מיוחד בהם ותחליט בדבר אישור ההצעות.
- ו. לא יפרסם אדם דו"ח מן האמורים בסעיף זה או את תוכנו, לפני שחלף המועד שנקבע להגשתו למועצה, ואולם רשאים המבקר או ראש המועצה באישור הועדה, להתיר פרסום כאמור; לעניין סעיף קטן זה, "דו"ח" - לרבות חלק מדו"ח ולרבות ממצא ביקורת.
- ז. הוגש דו"ח הביקורת למועצה יעביר ראש המועצה העתק ממנו לממונה; אין בהוראות סעיף זה לגרוע מסמכות הממונה לפי סעיף 147.
- ח. דו"חות המבקר, חוות דעת או כל מסמך אחר שהוציא או שהכין מבקר המועצה במילוי תפקידו, לא ישמשו ראיה בכל הליך משפטי, אך לא יהיו פסולים בשל כך לשמש ראיה בהליך משמעתי.
- ט. המפרסם דו"ח כהגדרתו בסעיף קטן (ו), ומפר בכך את סעיף קטן (ו) או תנאי בהיתר שניתן לו לפי הסעיף הקטן האמור, דינו - מאסר שנה.
- 66"ב. צוות תיקון ליקויים (לפי תקנון המועצות האזוריות (יהודה ושומרון) לא חל במועצות אזוריות).