



מועצה מקומית כפר שמוריהו

מבקר המועצה

דוח ביקורת

לשנת 2022

תוכן העניינים

עמוד

3	הקדמה- פתח דבר
4	רשות איתנה
18	דוחות כספיים ביניים ('רבעוניים')
23	חשבונות עבודות תשתיות ביוב
32	הכנסות מאגרות בניה
37	ניהול מצאי ומלאי
46	מעקב אחר תיקון הליקויים
47	נספח - תפקיד מבקר המועצה ודוח הביקורת על פי דין

הקדמה - פתח דבר

הדוח על ממצאי הביקורת, במועצה המקומית כפר שמריהו (להלן: "המועצה"), כולל ממצאים בנושאים:

- רשות איתנה
- דוחות כספיים ביניים ("רבעוניים")
- חשבונות עבודות תשתיות ביוב
- הכנסות מאגרות בניה
- ניהול מצאי ומלאי
- מעקב אחר תיקון הליקויים

הדוח יקרא - דוח ביקורת 2022.

מבקר המועצה והדוח על ממצאי הביקורת

מבקר המועצה פועל מכוח הדין, אשר קובע את תפקידיו ואת דרכי עבודתו.

תפקידי המבקר, עבודתו וההנחיות המחייבות לדוח על ממצאי הביקורת, מצורפים כנספח לדוח.

כפר שמריהו, 31 במרץ, 2023

רשות איתנה

כללי

בדצמבר 2021, משרד הפנים הכריז על המועצה **כרשות איתנה**. ההכרזה על המועצה כרשות איתנה, לאחר ביטול הכרזה קודמת בשנת 2017, מעניקה למועצה הקלות וסמכויות, אשר עיקרן, ביצוע פועלות בלי להידרש לאישור משרד הפנים. משרד הפנים כמאסדר של הרשויות המקומיות, כשהוא מאשר פעולות מהותיות, כמו אישור תקציבים, פעולות במקרקעין ופעולות נוספות שאישורו נדרש לביצוען, האישור ניתן אחרי שערך בדיקה, אשר מהווה מעין הליך בקרה מהותי שמסייע בהבטחת תקינות הפעולות. העדר הצורך באישור משרד הפנים, מחייב את המועצה לנקוט בהליכים חליפיים ומשלימים להבטחת קיום בקרות הולמות בתהליכי אישורי הפעולות.

מטרת הביקורת

הביקורת נועדה לוודא באם המועצה נערכה לשינוי מעמדה לרשות איתנה על המשמעויות שכרוכות בשינוי.

פעולות הביקורת

- הביקורת סקרה את עיקרי ההוראות המחייבות שקשורות בשינוי מעמדה של המועצה לרשות איתנה.
- הביקורת פירטה את עיקרי ההוראות המחייבות.
- הביקורת ערכה שיחות ובירורים עם בעלי תפקידים במועצה.
- הביקורת ציינה את ההשלכות של המעבר למעמד של רשות איתנה, הממצאים וההמלצות.

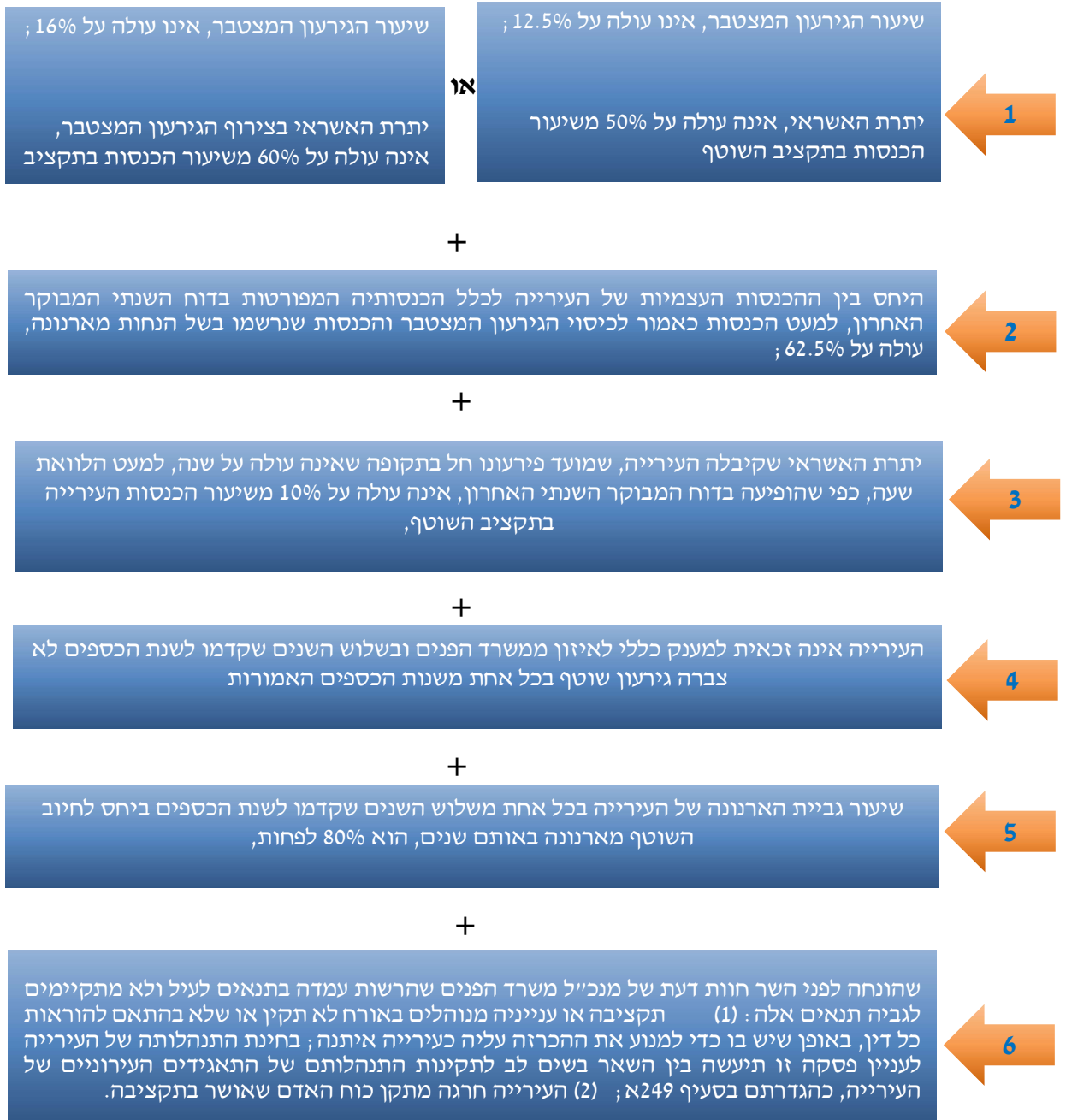
תחולת ההוראות המייבבות

תחולת ההוראות המחייבות בעניין רשות איתנה, המועגנות בפקודת העיריות חלות על מועצות מקומיות מכוח סעיף 34 בפקודת המועצות המקומיות, שמחיל את ההוראות האלה על מועצות מקומיות. כך שבכל מקום שמצוין בהוראות המחייבות שיפורטו להלן, "עירייה", התחולה והכוונה ל"מועצה".

הכרזה על רשות איתנה

בסעיף 1- בפקודת העיריות (נוסח חדש) מוגדרת: "עירייה איתנה" - עירייה שהוכרזה כעירייה איתנה לפי הוראות סעיף 232א.

סעיף 232א¹ קובע, ששר הפנים יכריז על רשות מקומית כרשות איתנה אם מתקיימים כל התנאים הבאים:



¹ "שיעור הגרעון המצטבר" מוגדר בסעיף 140ג לפקודת העיריות: היחס בין הגרעון המצטבר לבין ההכנסות בתקציב הרגיל (למעט הכנסות לכיסוי גרעון והכנסות הנחות ארנונה).

עילות לביטול מעמדה של רשות איתנה

סעיף 232ב. קובע, שהשר ישלח **התראה** לרשות איתנה באם נוכח שניהול ענייניה הכספיים ואופן תפקודה עלולים להביא ליצירת גרעון שוטף בתקציבה או שמנוהלת באורח לא תקין או שלא בהתאם להוראות הדין, **ויבטל את ההכרזה** לרשות איתנה באם נוכח על פי חוות דעת מנכ"ל משרד הפנים שהרשות סיימה שנת הכספים בגרעון שוטף או שלא מתקיים עוד אחד מהתנאים שנקבעו בסעיף 232א, או ממשיכה לנהל ענייניה הכספיים ולפעול באופו העלול ליצירת גרעון שוטף בתקציבה או שמנוהלת באורח לא תקין או שלא בהתאם להוראות הדין.

הכנת תקציב של רשות איתנה

206. (א) הגזבר יכין הצעת תקציב לעירייה, על פי הנחיות ראש העירייה, וראש העירייה יגישה לאישור המועצה לא יאוחר מחדשיים לפני תחילתה של שנת הכספים שאליה מתייחסת ההצעה; ראש העירייה יביא את הצעת התקציב לפני ועדת הכספים קודם שיגישה למועצה; **לא תאושר הצעת התקציב בעירייה איתנה, אלא אם כן צורפה להצעה חוות דעתו של הגזבר שלפיה התקציב המוצע מאוזן וכן כי הוא בר-ביצוע בהתחשב בהכנסות הכלולות בו ובהכנסות העירייה בשנים שקדמו לאותה שנת כספים.**

(ב) המועצה תחל בדיון בהצעה לא יאוחר משבועיים מיום הגשתה ותאשר אותה, בשינויים או בלא שינויים, עד יום תחילתה של שנת הכספים שאליה מתייחסת ההצעה; הוצעה במועצה של **עירייה איתנה** הצעה לאישור הצעת התקציב בשינויים, **לא תאושר** ההצעה אלא אם כן **ניתנה חוות דעתו של הגזבר**, לפני הדיון או במהלכו, שלפיה התקציב, לאחר השינויים, יהיה מאוזן ובר-ביצוע כאמור בסעיף קטן (א).



(ג) תקציב העירייה טעון אישורו של השר; לא אישר השר את תקציב העירייה, יורה לראש העירייה להגיש לו הצעת תקציב מתוקנת בתוך תקופה שיקבע ושלא תעלה על 30 ימים; על הכנת הצעת התקציב המתוקנת ואישורה יחולו הוראות סעיף זה, בשינויים המחויבים; לא הוגש התקציב המתוקן לאישור השר בהתאם להוראותיו ובמועד שקבע, יחולו הוראות סעיף קטן (ב1); **על אף האמור, תקציב עירייה איתנה אינו טעון אישור השר.**



208.א. (א) תקציב עירייה איתנה יכלול סעיף רזרבה כללית, שימשש לכיסוי הוצאות נדרשות ובלתי צפויות במהלך שנת הכספים ; שיעור הרזרבה הכללית לא יפחת מאחוז אחד מסך הסכום הנקוב כהוצאה בתקציב השנתי של העירייה.

(ב) בלי לגרוע מהוראות סעיפים 210 ו-211, לא תאושר העברה מסעיף הרזרבה הכללית בתקציב עירייה איתנה לסעיף הוצאה אחר, אלא אם כן אישרה המועצה שההוצאה שבשלה מתבקשת ההעברה נדרשת ובלתי צפויה מראש.

(ג) על אף הוראות סעיף קטן (ב), ניתן להעביר בסוף כל רבעון סכום שאינו עולה על רבע מסכום הרזרבה שנקבע בסעיף קטן (א), ובלבד שלאחר ההעברה לא יפחת הסכום בסעיף הרזרבה הכללית מהסכום שנקבע כאמור בסעיף קטן (א) כשהוא מוכפל במספר הרבעונים שנותרו עד לתום שנת הכספים ומחולק בארבע.



209. תמצית התקציב המאושר תפורסם ברשומות.



עדכון תקציב של רשות איתנה

210. (א) ראש העירייה רשאי להורות לגזבר להכין לעירייה, בשעת הצורך, הצעת תקציב מילואים; הוכנה הצעת תקציב כאמור יגישנה ראש העיריה לאישור המועצה; ראש העירייה יביא את הצעת תקציב המילואים לפני ועדת הכספים קודם שיגישנה למועצה; לא תאושר הצעת התקציב כאמור בעירייה איתנה, אלא אם כן צורפה להצעה חוות דעתו של הגזבר שלפיה התקציב המוצע מאוזן וכן כי הוא בר-ביצוע בהתחשב בהכנסות הכלולות בו ובהכנסות העירייה בשנים שקדמו לאותה שנת כספים.



(ב)

(ג) תקציב מילואים טעון אישורו של השר, ואולם תקציב מילואים בעירייה איתנה אינו טעון אישור השר.



העברה מסעיף הוצאה אחד שבתקציב לסעיף אחר ברשות איתנה

211. (א) ראש העירייה רשאי, באישור המועצה ובאישור השר להעביר בכל שנה שהיא - כספים מסעיף הוצאה אחד שבתקציב למשנהו, ובלבד שההוצאה שהורשתה על ידי העברה כאמור איננה בניגוד לפקודה או לכל דין אחר, ואין עוברים על סך כל ההוצאות שבתקציב ובתקציב המילואים שאושרו.

(ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), העברת כספים כאמור באותו סעיף קטן בעירייה איתנה אינה טעונה אישור השר, ובלבד שניתנה חוות דעת של גזבר העירייה שלפיה לא יהיה בהעברה כדי ליצור גירעון בסעיף הוצאה שממנו יועברו הכספים.



הכנת ואישור תב"רים ברשות איתנה

213א. (א) בסעיף זה, "תקציב בלתי רגיל" – תקציב של עירייה המיועד לפעולה חד-פעמית או לתחום פעילות מסוים, הכולל אומדן תקבולים ותשלומים לאותה פעולה או לאותו תחום פעילות, וכספים שיועדו על פי דין למטרות שאינן תקציב רגיל.

לפי תקנות הרשויות המקומיות (הכנת תקציבים), תשל"א-1971:

פרק שני: תקציב בלתי רגיל

הגדרה ומקורות מימון

15. בפרק זה, "תקציב" – תקציב בלתי רגיל הכולל אומדן התקבולים והתשלומים לפעולות חד-פעמיות

דיון בתקציב והגשתו לממונה על המחוז

19. (א) ראש הרשות המקומית יגיש את התקציב במועד שיאפשר למועצה לדון בו ולאשרו, ולשר הפנים או לממונה על המחוז לאשרו לפני התחלת ביצוע פעולה לפיו.
(ב) לעניין עירייה איתנה ומועצה מקומית שהוחל עליה דין עירייה כאמור – לא ייקראו המילים "ולשר הפנים ולממונה על המחוז לאשרו" שבתקנת משנה (א).

התב"ר אינו טעון אישור
משרד הפנים

מחיקת חובות בשל ארנונה ברשות איתנה

338. כל סכום המגיע לעירייה בשל ארנונות או מסיבה אחרת, והוא בפיגור לא פחות משלוש שנים, ונראה שאינו ניתן לגביה, מותר, באישורו של הממונה, ובעירייה איתנה - באישור המועצה, למחוק אותו מפנקסי העירייה.



339. כל סכום המגיע לעירייה בשל ארנונות או מסיבה אחרת, מותר למחוק אותו מפנקסי העירייה באישורו של השר, ובעירייה איתנה - באישור המועצה, אם ראו לעשות כן לטובת הציבור; בסכום המגיע לעירייה שאינו ארנונה, יחליט השר, ובעירייה איתנה - תחליט המועצה, לאחר שעיינו בהמלצות ועדת ההנחות, לפי סעיף 149ד(א). (2)



חוזה לזיכיון ברשות איתנה

196². (א) חוזה של עירייה למתן זיכיון או מונופולין, או חוזה שאין להוצאות הכרוכות בו הקצבה מתאימה בתקציב המאושר, טעון אישור המועצה וכן אישור השר בכתב.
(ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), חוזה של עירייה איתנה למתן זיכיון או מונופולין אינו טעון אישור השר; הודעה על אישור מועצת העירייה לחוזה כאמור בעירייה איתנה תפורסם באתר האינטרנט של העירייה בתוך 15 ימים ממועד האישור.



פעולות במקרקעין ברשות איתנה

188. (א) עירייה לא תהיה רשאית למכור מקרקעין, להחליפם או למשכנם אלא על פי החלטת המועצה ברוב חבריה ובאישור השר או מי שהוא הסמיך לכך².
(ב) עירייה רשאית להשכיר מקרקעין או להרשות שימוש במקרקעין שאין בו משום שכירות, אולם השכרת מקרקעין לתקופה העולה על חמש שנים והשכרת נכס שחוק הגנת הדייר [נוסח משולב], תשלי"ב-1972, חל על שכירותו, טעונות החלטה ואישור כאמור בסעיף קטן (א).
(ב1) על אף האמור בסעיפים קטנים (א) ו-(ב) –
(1) עשייה במקרקעין כאמור בסעיפים קטנים (א) ו-(ב) בעירייה איתנה אינה טעונה אישור השר; הודעה על אישור מועצת העירייה לעשייה במקרקעין בעירייה איתנה תפורסם באתר האינטרנט של העירייה בתוך 15 ימים ממועד האישור.



² סעיף 196 בפקודת העיריות עם תחולה על מועצות מקומיות מכוח סעיף 34 בפקודת המועצות המקומיות.

העסקת עובדים בחוזים אישיים ברשות איתנה

"לרשויות בתפקוד הון אנושי גבוה כפי שהוגדרו בחוזר שעניינו: "פרוייקט נקודת ראות" מחודש דצמבר 2020, לרבות לרשויות איתנות, הואצלו סמכויות בנושאי הון אנושי בהתאם למדד התפקוד שלהן, והן רשאיות לפעול בהתאם לחוזר נקודת ראות החל עליהן. כך, במקרים מסויימים, תהיינה רשאיות רשויות לאשר ו/או לעדכן שכר בחוזה אישי, בהתאם לכללים, מבלי שיידרשו לאישור משרד הפנים"³.....

"לגבי רשויות איתנות - הסמכויות שניתנו להן עד כה ייבחנו בשים לב לציון שניתן להן במסגרת מדד בקרת ההון האנושי כמפורט בחוזר זה, ובשים לב גם לתוצאות הביקורת לגבי השימוש בכללים שניתנו עד כה, וכל רשות תעודכן לגבי המשך / אי המשך מתן הכללים הקיימים כיום"⁴.
הרשויות המקומיות בדירוג גבוה במדד בקרת הון אנושי יואצלו בכפוף לאישור בכתב מהאגף לאחר מעבר בהצלחה של לומדות בכל אחד מהתחומים להלן:

1. אישור ועדכון חוזים אישיים
2. קידום שכר תקופתי לעובדים בחוזה אישי נגזרת שכר מנכ"ל על בסיס עמידה ביעדים .
3. עדכון דרגת רשות.
4. אישור קליטת עובדים בחוזה אישי בשכר אמצע או שכר מירבי לטווח השכר הצמוד למשרה .
5. אישור משרה ניהולית חדשה.



דירוג המועצה על פי מודל "נקודת ראות"

הרשויות המקומיות דורגו לפי 3 קבוצות ראשיות, שכוללות רשויות עם מדד גבוה (90%-100%), רשויות מקומיות עם מדד בינוני (75%-90%) ורשויות מקומיות עם מדד נמוך (0-75%). דירוג הרשויות מפורסם באינטרנט⁵ ומעודכן מדי שנה.

קריטריונים צמצום פערים לא תחלק כספים לרשות איתנה

תנאי סף לחלוקה

2. תקציב הקרן יחולק בכל שנת כספים לפי תקנות אלה, לרשויות מקומיות שהתקיימו בהם כל אלה: (1) לא הוכרזו כעיריות איתנות או מועצות מקומיות איתנות לפי 3 סימן ד' לפרק 11 לפקודת העיריות.

³ אגודת כללי - העסקת עובדים בחוזים אישיים ברשויות המקומיות, מ 28/2/2021, אגף השכר והסכמי עבודה שלטון מקומי ותאגידיים סטטוטוריים- משרד האוצר.

⁴ פרויקט נקודת ראות יישום מסקנות צוות שיטת בקרה: רגולציה דיפרנציאלית, בקרת הון אנושי בשלטון המקומי, משרד הפנים.

⁵ פורסם באינטרנט - רשימת הרשויות המקומיות הנכללות במדד ההון האנושי ל-2022 לפי דירוגן | משרד הפנים (www.gov.il)

לסיכום עיקרי הסמכויות שמוענקות לרשות איתנה והחובות שמוטלות



השלכות ההכרזה כרשות איתנה על פעולות המועצה

ההכרזה על המועצה כרשות איתנה מעניקה למועצה הקלות בביצוע פעולות מהותיות, שעיקרן שלא נדרש אישור משרד הפנים לביצוע אותן פעולות. **בהענקת הסמכות** לביצוע אותן פעולות, בלי להידרש לאישור משרד הפנים, מתלווה **הגברת האחריות** בביצוע אותן פעולות. המועצה קיבלה את הודעת ההכרזה כרשות איתנה כמעין תעודת היכרות בחוסנה הכלכלי ותקינות ניהולה של המועצה, בכך שמילאה אחרי כל תנאי הסף המנויים לקבלת מעמד של רשות איתנה. **אולם המועצה לא פעלה באופן יזום ומקצועי לבחינת השלכות של ההכרזה כרשות איתנה, ולא את הדרישות והחובות הנלוות להכרזה כרשות איתנה.**

לדעת הביקורת, מן הראוי היה, יחד עם ההכרזה כרשות איתנה, לוודא קיום **פעולת מטה**, על ידי הדרג המקצועי במועצה, בין היתר, למפות את כל הפעולות המושפעות מההכרזה כרשות איתנה, לבחון כיצד הרחבת הסמכות, ההקלה, והסרת הבקרה של אישור משרד הפנים, משפיעה על הפעולות לרבות היבט **ניהול הסיכונים** בביצוע אותן פעולות, וללמוד ולעגן בנהלי העבודה הקיימים את **הדרישות והחובות הנוספות** שכרוכות בהכרזה כרשות איתנה.

מיפוי סיכונים

הליך של מיפוי סיכונים אמור לכלול את כל ההשפעות הישירות והעקיפות של ההכרזה כרשות איתנה, כאשר סיכון מוגדר כארוע בעל השפעה שלילית אי ודאית על מטרות המועצה. מידת הפגיעה האפשרית, תוחלת הנוק מהסיכון, תלויה בהסתברות להתרחשותו ומידת ההשפעה והפגיעה באם מתממש.

בבחינת הסיכונים הישירים להכרזה כרשות איתנה ולפי מידת חומרת הפגיעה האפשרית ניתן למנות:

- אישור תקציב רגיל ועדכנו שעלול להיווצר גרעון שוטף.
- אישור תקציב בלתי רגיל (תב"ר) שעלול להיווצר גרעון בביצוע אותו פרויקט.
- אישור מחיקת חובות בארנונה שלא היה ראוי למחוק.
- אישור פעולות במקרקעין בניגוד לאינטרס הציבורי.
- אישור חוזה לזיכיון בניגוד להוראות המחייבות במנהל הציבורי.

אחריות המועצה לפעול במקצועיות תוך נקיטת חובת הזהירות והנאמנות לאינטרס הציבורי, בביצוע הפעולות הנ"ל, **מתגברת** לאור ההקלה והסרת הצורך באישור משרד הפנים לפעולות אלה. קיימת חזקה, שמשרד הפנים בהתניית אישורו לביצוע הפעולות הנ"ל, שמקיים בדיקה לתקינות הפעולות ועמידתן בהוראות המחייבות שמהווה בקרה מהותית, באם נפלה טעות על ידי המועצה בביצוע הפעולות הנ"ל.

עיקרי הממצאים

- המועצה לא פרסמה את תמצית התקציב הרגיל ברשומות.
- המועצה לא סקרה את מכלול ההקלות שכרוכות בהכרזה כרשות איתנה והתאמת הפעולות הקיימות, בנושאים שמושפעים מההכרזה כרשות איתנה, לרבות התאמת ניהול הסיכונים ושילובן של בקורות נוספות והולמות בתהליכי העבודה הרלבנטיים.
- המועצה לא קבעה מערך בקרה לאיתור מצבים, שמהם המועצה עלולה לאבד מעמדה כרשות איתנה, הן בהיבטים של ניהול תקין והן בהיבטים של קיום ההתניות הפיננסיות וכוח אדם.

תגובת המועצה

המועצה תוודא פרסום תמצית התקציב לשנת 2023 ברשומות.

המלצות הביקורת

הביקורת ממליצה למועצה, לקיים את כל ההוראות המחייבות בעקבות ההכרזה על המועצה כרשות איתנה, בין היתר, לפרסם את תמצית התקציב הרגיל ברשומות.

הביקורת ממליצה למועצה, לוודא שכל בעלי התפקידים במועצה, ישלבו בנהלי העבודה את העדכונים הראויים להשפעת ההכרזה כרשות איתנה, לעמידה בדרישות ובחובות שמוטלות על פי דין (לדגמה, חוות דעת גזבר באישור תקציבים, והחובה לפרסם אישורי מועצה למחיקת חובות ופעולות במקרקעין ופרסום תמצית התקציב ברשומות).

הביקורת ממליצה למועצה, לוודא קיומן של תהליכי עבודה משלימים ושילוב בקרות הולמות בתהליכי העבודה באישורי תקציב רגיל ובאישור תב"רים, שיבטיחו צמצום הסיכון לטעויות שעלולות לגרום לגרעונות בביצוע אותם תקציבים. ההנחיות המחייבות, מטילות דרישה/חובה, שבעת הגשת הצעת תקציב ו/או עדכון לתקציב, שתוגש יחד איתה חוות דעת של הגזבר שהתקציב בר ביצוע ולא צפוי גרעון. הביקורת ממליצה למועצה, שיחד עם הגשת הצעות התקציב הרגיל ועדכוניו, העברות מסעיף לסעיף, ובהגשת תב"ר לאישור ו/או לתוספת לתב"ר, לאישור המועצה, שתצורף חוות דעת הגזבר כנדרש בהוראות המחייבות, ולהמליץ על היבטים ונתונים שראוי שיהיו כלולים בחוות הדעת, בין היתר, לקבוע שיש לצרף "טבלת רגישות", שנותנת ביטוי לתוצאות האפשריות כאשר הביצוע בפועל שונה מהתכנון, ולקבוע משקל לכל תרחיש לפי מידת ההסתברות שנקבעה.

הביקורת ממליצה למועצה, לערוך תכנית פיתוח לטווח ארוך, לפחות לחמש השנים הבאות, שתכלול את הפרוייקטים הקיימים והעתידיים, בצירוף מסגרות תכנון תקציבי של המקורות והשימושים, בכדי לאפשר ראייה כוללת של צרכי הפיתוח ויכולת המועצה למימון אותם פרוייקטים, מאחר ואי וודאות לגבי מקורות מימון לפרוייקט מסויים עלולה להגביל את היכולת למימון פרוייקט אחר.

הביקורת ממליצה למועצה, שיחד עם הגשת הצעות התקציב הרגיל ועדכוניו, העברות מסעיף לסעיף ובהגשת תב"ר לאישור ו/או לתוספת לתב"ר, לאישור המועצה, שיכללו נתונים כמותיים אודות הסעיפים הכספיים, מה שיסייע בניתוח מושכל יותר למידע המובא בהצעות התקציב ובמיוחד כשמובא עם ביצוע כספי וכמותי של תקופה קודמת להשוואה.

הביקורת ממליצה למועצה, לשלב את ההסברים להצעת התקציב בקובץ הצעת התקציב (קובץ האקסל), שתהיה נגישות נוחה ומיידית בעת בחינת הצעת התקציב ובסיס המידע שעליו מתבססת הצעת התקציב.

הביקורת ממליצה למועצה, להגיש לאישור המליאה את הצעת התקציב השנתי כולל על הנספחים הנדרשים מרשות מקומית, כאשר מוגשים לאישור משרד הפנים. **לדעת הביקורת,** העדר הצורך באישור משרד הפנים לתקציב אינו מיותר, לפחות מבחינה ניהולית, את הצורך בהכנת ועריכת הנספחים בעתיד לרבות נספח כוח אדם. הדברים נכונים גם בנושא אישור תב"ר ועדכוננו, על ידי עריכת הנספחים והאישורים הנדרשים לו התב"ר היה מוגש לאישור משרד הפנים.

הביקורת ממליצה למועצה, שראוי לשקול הגשת פירוטים וניתוחים נוספים יחד עם הדוחות הכספיים הרבעוניים שעשויים לסייע באיתור מצבים שנדרשת התייחסות והיערכות כספית. בעיקר בנושאי תב"רים, לשקול צירוף פירוט מלא לתב"רים שבביצוע עם ציון הצפי לסיום כל תב"ר מבחינת לוחות זמנים ומבחינה כספית ותקציבית.

הביקורת ממליצה למועצה, להגיש **לוועדה לענייני ביקורת** את הדוחות הרבעוניים בתוך 60 ימים לאחר תום כל רבעון כנדרש בסעיף 213 לפקודת העיריות (עם תחולה על מועצות מקומיות).

הביקורת ממליצה למועצה, לקבוע **נוהל מחיקת חובות בארנונה,** ואשר יאושר במליאת המועצה, שמבוסס על ההוראות המחייבות בנושא, ובהתאמה למעמדה של המועצה כרשות איתנה, לשילובן של בקרות הולמות בהעדר החובה לאישור מחיקת החובות על ידי משרד הפנים.

דוחות כספיים ביניים ("רבעוניים")

כללי

המועצה עורכת דוחות כספיים ביניים, אשר נערכים לסוף כל רבעון בשנה (להלן: "דוחות רבעוניים") ודוח כספי שנתי. הדוח לסוף הרבעון השני, נקרא "דוח חצי שנתי", כאשר דוח זה נערך ומוגש בשנית כשהוא סקור על ידי רואי החשבון המבקרים מטעם משרד הפנים במהלך הביקורת לדוח הכספי השנתי המבוקר. הוראות הדין מגדירות את הכללים שעל פיהם נערכים הדוחות הכספיים, מועדי ומסגרות הדיווח. קיימת חשיבות רבה לדיווח כספי ביניים מדי שלושה חודשים, הן לשיפור עקרונות השקיפות והנשיאה באחריות, והן ככלי למעקב אחר הביצוע התקציבי (התקציב הרגיל והתקציב הבלתי רגיל "תב"רים"), ואחר מצבה הכספי של המועצה.

מטרת הביקורת

לוודא באם המועצה מקיימת אחר ההוראות המחייבות ותקני הסדירות בדבר עריכת, פרסום, דיון ואישור הדוחות הרבעוניים.

היקף הביקורת

הביקורת מתייחסת לדוחות הרבעוניים לתקופה מ 1/1/2022 עד 30.9.2022 (להלן: "הדוחות הרבעוניים").

עיקר ההוראות המחייבות

סעיפים 213 עד 228 בפקודת העיריות (נוסח חדש), כאשר סעיפים אלה חלים גם על מועצות מקומיות על פי סעיף 34 לפקודת המועצות המקומיות (נוסח חדש).

213. (ב) הגזבר יגיש, בתוך 60 ימים לאחר תום כל רבעון, דין וחשבון כספי לגבי אותו רבעון, לראש העיריה, למועצת העיריה, לוועדת הכספים ולועדת הביקורת של העיריה, למינהל לפיתוח ותקצוב במשרד הפנים, לממונה על ביקורת החשבונות במשרד הפנים ולממונה; בדין וחשבון יתייחס הגזבר, בין השאר, לביצוע התקציב ביחס לאותו רבעון ולאמון ביצוע התקציב ביחס לתקציב השנתי כולו.

216. (א) עירייה 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 בוועדת הכספים ובמועצה ויוגשו לממונה על ביקורת החשבונות במשרד הפנים (להלן – הממונה על החשבונות).

פרק שנים-עשר: דיונים מיוחדים

57. (א) ראש עירייה יקבע מועד לדיון מיוחד בדוח השנתי והדוח החצי שנתי כאמור בסעיף 216 לפקודה, שיהיה, לכל המאוחר, חודש לאחר הגשתו; הדיון בדוח מבקר העיריה ובדוח מבקר המדינה, יהיה באופן ובמועדים הקבועים בסעיף 170ג לפקודה.

תקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות), התשמ"ח-1998 (להלן: "התקנות")

בתקנות מוסדרים, בין היתר, הכללים לניהול חשבונות, ספרים ראשיים וספרי עזר, וקביעת שיטת המדידה החשבונאית הנהוגה ברשויות המקומיות, שהינה "שיטת המזומנים המתוקנת". שיטת המזומנים המתוקנת קובעת, בין היתר, עקרונות מדידה לגבי רישום והצגת ההכנסות וההוצאות בתקציב הרגיל והבלתי רגיל, כאשר נקבע, שהכנסות עצמיות, כמו גביית ארנונה נרשמות על בסיס מזומן "מתוקן" (כלומר יירשמו בהכנסות של התקופה, רק אותן הכנסות שנתקבלו בפועל ועבור אותה תקופה חשבונאית), הכנסות ממשלתיים יכולים, ובקיום התנאים שנקבעו שיירשמו על בסיס מצטבר (כלומר גם אם טרם נתקבלו בגמר התקופה החשבונאית) לעומת הוצאות, שבאופן כללי, נרשמות על בסיס מצטבר "מתוקן", כאשר רישום ההוצאות בשיטה מצטברת ללא קשר למועד התשלום, אולם מקדמות לספקים (שבשיטה מצטברת רגילה נרשמות כסעיף מאזני ולא כהוצאה) תירשמו כהוצאות במסגרת הדוח השנתי, אולם בדוח הרבעוני, יירשמו כסעיף מאזני, ולא כהוצאה.

הנחיות אגף בכיר לבקרה תקצוב ופיתוח ברשויות המקומיות הנחיות למילוי דוח רבעוני מתכונת חדשה (2005):

2.4 להלן הבהרות נוספות למספר סעיפים במאזן:

א. בסעיף הכנסות מראש יש להציג:

מיסי ארנונה מראש שנגבו לפני תחילת שנת הכספים בעבור התקופה שלאחר תאריך המאזן עבור התקופה עד לתאריך המאזן יש להעביר להכנסות התקציב הרגיל. מיסי ארנונה מראש שנגבו בשנה השוטפת עבור התקופה שלאחר תאריך דוח, יערך רישום נוסף להעברת הסכום המתאים מהכנסות לסעיף מאזני - מיסים מראש.

ב. תשלומים לא מתקציבים - 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).

פעולות הביקורת

- עיון וסקירת הדוחות הרבעוניים.
- סקירת הרישומים במערכת הנהלת החשבונות ובמערך הגבייה.
- נוכחות בישיבות מליאת המועצה ועיון בפרוטוקולים של אותן ישיבות שבהן הוצגו הדוחות הרבעוניים.
- עריכת תחשיבים בגין אומדן הכנסות ארנונה מראש בדוח החצי השנתי ליום 30.6.2022.
- שיחות, התכתבויות וביורורים עם בעלי תפקידים בהנהלת חשבונות, בגבייה ובגזברות.

עיקרי ההליך הקיים בעריכת דוח רבעוני ופרסומו

- הדוחות הרבעוניים נערכים על ידי משרד רואי החשבון שנותן שירותי הנהלת חשבונות למועצה.
- הדוחות הרבעוניים נערכים על בסיס מאזן בוחן יתרות מהמערכת הפיננסית הממוחשבת בתוספת פקודת יומן ניהולית (שנרשמת על ידי מנהלת החשבונות במועצה ונשמרת במערכת הפיננסית הממוחשבת), ועל ידי הוספת פקודות נוספות חיצוניות, שמבוצעות על ידי עורכי הדוח ונשמרות בקובץ אקסל חיצוני יחד עם קובץ ניירות העבודה (אקסל) של הכנת הדוחות.
- הטיוטא של הדוח נשלחת לגזבר המועצה במייל לאישורו.
- דוח רבעוני מוגש למשרד הפנים כ - 60 ימים אחרי סיום הרבעון.
- דוח רבעוני שהוגש למשרד הפנים, מובא לעיון וסקירה בישיבת מליאת המועצה.

עיקרי הממצאים

- הדוחות הרבעוניים נערכים על פי נוהג. אין נוהל עבודה כתוב, מפורט ומאושר.
- פעולות הרישום החשבונאיות הנהוגות **מקשות על תיעוד נתיב הביקורת** לשחזור הנתונים הכספיים שבדוחות **ומקשות על עריכת דוחות ניהוליים השוואתיים של מספר תקופות**, מתוך המערכת הפיננסית הממוחשבת.
- פקודות יומן מהותיות של רישום ומיון **ההכנסות מארנונה מראש** אינן נרשמות בספרי החשבונות במערכת הפיננסית הממוחשבת אלא רק בפקודות יומן חיצוניות.
- **אומדן הכנסות מראש מארנונה** - המיון של הכנסות התקופה מארנונה לבין ההכנסות מראש, מתוך סכום הגבייה, נעשה על פי שיעור הגבייה של שנה קודמת, בעוד שלפי דעת הביקורת, ניתן לבצע חישוב אומדן מבוסס, ברמה סבירה, להכנסות הארנונה בגין התקופה לעומת ההכנסות מארנונה מראש על פי דוחות מפורטים ממערכת הגבייה הממוחשבת. סכום ההכנסות מארנונה לתקופה אשר חושב בדוחות ל 30.6.2022 הסתכם ב- 9,398 אלפי ₪, לעומת סכום ההכנסות מארנונה לתקופה שחושב על פי דוחות גבייה מפורטים שעובדו על ידי הביקורת, הסתכמו ב 8,538 אלפי ₪ בלבד. ההפרש מסתכם ב- 860 אלפי ₪. ראוי לציין שלפי הדוח החצי שנתי, העודף השוטף בתקציב הרגיל הסתכם ב - 193 אלפי ₪. תיקון חישוב חתך ההכנסות מארנונה לתקופה לעומת ההכנסות מראש על פי אומדן מתוקן, משנה את תוצאת הפעולות בתקציב הרגיל ומעבר לגרעון שוטף בתקציב הרגיל שמסתכם ב- 667 אלפי ₪.
- **הדוחות הרבעוניים לא כוללים מיון של הוצאות ביטוח מראש**. הוצאות הביטוח האלמנטרי של המועצה השנתיות הסתכמו ב 454 אלפי ₪, כאשר מתוכן רק שליש שייך לתקופה עד 30.6.2022, כך שהוצאות ביטוח מראש מסתכמות ב 303 אלפי ₪, שראוי היה להעביר מסעיף הוצאות בתקציב הרגיל לסעיף מאזני. מיון ורישום הוצאות ביטוח מראש היה מגדיל את העודף השוטף שמוצג בדוח החצי שנתי ב 303 אלפי ₪.
- לא נרשמו הכנסות לקבל מאגרות בניה.
- הדוחות הרבעוניים מוגשים למליאת המועצה בעיכוב ולא תוך 60 ימים מיום תום הרבעון. לדגמה, הדוח הרבעוני ליום 31/12/2022, טרם הוגש למליאת המועצה, למרות שהוכן והוגש למשרד הפנים. **לדעת הביקורת**, היה ראוי להציגו בישיבת מליאת המועצה שהתקיימה ביום 14/03/2023.

תגובה

בתגובה לטייטא שהוגשה להתייחסות הגזברות, נתקבל מהגזברות נוסח לנוהל כללי לעריכת ופרסום דוח רבעוני.

עיקרי ההמלצות

- **הביקורת ממליצה למועצה**, להכין נוהל מפורט ומאושר לעריכת ופרסום הדוחות הרבעוניים, שבין היתר, ויקבע דרכים לניהול הרישומים החשבונאיים לצורך עריכת הדוחות הרבעוניים שיקבלו ביטוי בספרי החשבונות של המועצה, לערוך את האומדנים של הכנסות ארנונה מראש לפי תחשיב שמבוסס על דוחות גבייה, לפי ייחוס ספציפי לתקבולים שמהווים הכנסות מראש, לתת ביטוי להוצאות מראש של הביטוח במאזן ולהגיש את הדוחות הרבעוניים למליאת המועצה ולוועדה לענייני ביקורת בתוך 60 ימים מתום הרבעון.
- **הביקורת ממליצה למועצה**, להביא לדיון במליאת המועצה את הדוח החצי שנתי הסקור על ידי הרואי חשבון המבקרים מטעם משרד פנים, שעשוי להיות לא זהה לדוח החצי שנתי שנערך והוגש על ידי המועצה.
- **הביקורת ממליצה למועצה**, לפעול לערכית והגשת הדוחות הרבעוניים בהקדם האפשרי אחרי תום הרבעון, ולא לחכות ליום ה 60 אחרי תום הרבעון, בכדי לקיים בקרה ופיקוח מידי אחרי המצב הכספי, התזרימי ותוצאות פעולותיה לרבות בהשוואה לתקציב הרגיל המאושר ולתב"רים המאושרים, לתחזיות הגבייה ולעמידה לתקני המשרות שאושרו יחד עם התקציב. דגש מיוחד על הדוח לרבעון השלישי (ליום 30.9) אשר נתוניו שעברו בדיקה ואישור יהוו נתוני המידע של הביצוע התקופתי שמוצג יחד עם הצעת התקציב לשנה הבאה.

חשבונות עבודות תשתיות ביוב

כללי

המועצה מבצעת, בשנים האחרונות 2017-2022, עבודות תשתיות ביוב בתחום המועצה באמצעות קבלן אשר זכה במכרז פומבי.

מכרז פומבי

ביולי 2016, המועצה פרסמה מכרז פומבי- " מכרז להסכם מסגרת לביצוע מערכות תשתית ועבודות סלילה ופיתוח בשטחי המועצה המקומית כפר שמריהו" (להלן: " מכרז הביוב"), והתקשרה, בינואר 2017 עם הקבלן הזוכה במכרז (להלן: "קבלן הביוב") בהסכם התקשרות לתקופה של שנתיים עם אפשרות להארכות נוספות, כאשר התקופה המצטברת לא תעלה על חמש שנים (להלן: " הסכם ההתקשרות").

עבודות הביוב ואישור חשבונות

- **קבלן הביוב** מגיש את חשבונות עבודות הביוב למפקח, לבדיקה ואישור.
- **המפקח** בודק את החשבונות שהוגשו אליו על ידי קבלן הביוב ועורך אותם מחדש לצורך תיקונים באופן ממוחשב, שתואם למבנה של מפרט הכמויות של העבודות. ומגיש את החשבונות החתומים **למהנדס המועצה**.
- **מהנדס המועצה** מאשר בחתימתו את החשבונות שאושרו על ידי המפקח ולהעבירם לגזברות לאישור, ורישום בספרי החשבונות ועריכת התשלום לקבלן הביוב.
- **גזבר המועצה** אמור לאשר בחתימתו את החשבונות שאושרו על ידי המפקח ועל ידי המהנדס, ולהעביר להנהלת חשבונות לרישום בספרי החשבונות והכנתם לצורך תשלום לקבלן הביוב.
- אין נוהל לבדיקת ואישור חשבונות קבלנים, והמועצה בודקת ומאשרת חשבונות קבלנים על פי נוהג קיים.

הסכם ההתקשרות

בהסכם ההתקשרות הוגדרו, בין היתר, אופן הגשת החשבונות על ידי קבלן הביוב ותנאי התשלומים לקבלן הביוב. הצורך של המועצה בשינוי העבודות הנדרשות לצורך קידום פרויקט הביוב ועמידה במחויבות מול הרשויות לקידום פרויקט זה, נעשה מעבר להסכם פאושלי במסגרת אותה התקשרות עם קבלן הביוב. המועצה פרסמה ביוני 2021, באתר האינטרנט של המועצה את המסמכים בנושא במסגרת הליך ספק יחיד. המסמכים כללו חוות דעת המהנדס ואשר מפורטים בה הנימוקים לצורך למעבר להסכם פאושלי ולצורך בהליך ספק יחיד, המסמכים כללו גם את פרוטוקול וועדת המכרזים, שהתקיימה ביום 8/6/2021, שבה צוין " בישיבת הוועדה הקודמת הוצגו בפניכם הנימוקים להכרזה על קבלן הביוב לספק יחיד. בהתאם לסיכום בישיבת הוועדה, ולנוהל ספק יחיד של המועצה, נערך פרסום בעיתונות ובאתר המועצה, ועד למועד האחרון לקבלת פניות, שחל בשבוע שעבר, לא התקבלו פניות בנושא". והחלטה לאשר קבלן הביוב כספק יחיד.

בדוח מבקר המדינה⁶ : "צורת התקשרות נוספת המקובלת בין מזמין לקבלן מבוססת על הסכם פְּאוּשְׁלִי. על פי הספרות המקצועית, בהסכם מסוג זה מסכמים ביניהם הצדדים על מחיר כולל וסופי עבור העבודות שהוגדרו מראש, בלי לבצע מדידה של כמויות החומרים והעבודה שהושקעו בפועל בפרויקט. המזמין מציג במכרז את תכניות העבודה והמפרטים (לעתים מצורף גם כתב כמויות), ועל המציעים להעריך את עלויות ביצוע העבודה ולהגיש הצעת מחיר כוללת לכל העבודות. התשלום מתבצע בזמן ביצוע הפרויקט, כאשר הקבלן משלים את ביצועם של שלבים מסוימים שהוגדרו כ"אבני דרך". בשיטה זו הקבלן נוטל עליו חלק גדול מהסיכונים הכרוכים בביצוע הפרויקט. הסכם פְּאוּשְׁלִי דורש ממזמין העבודה היערכות שונה מההיערכות להסכם למדידה, עוד בשלב התכנון; בהסכם למדידה כתב הכמויות מקבע את המחירים עבור העבודות והחומרים, וכאשר מתעורר הצורך לבצע שינוי ניתן לקבוע את התמורה הנוספת שתשולם לקבלן בהסתמך על מחירים אלה. לעומת זאת, בהסכם פְּאוּשְׁלִי נקבעת התמורה הכוללת לפרויקט מראש על פי התכניות, ולכן ביצוע שינויים בתכולת העבודה בשלב מאוחר יותר פותח פתח לחילוקי דעות בנוגע לשאלה אם השינויים כלולים בתכולת העבודה או מזכים את הקבלן בתמורה נוספת, ואם מגיעה לקבלן תמורה נוספת - על שני הצדדים לנהל משא ומתן על גובהה. על כן תהליך התכנון לקראת הסכם פְּאוּשְׁלִי צריך להיות יסודי, מפורט ומדויק יותר, והתוצרים שלו צריכים לתאר במדויק וברמת ודאות גבוהה את מסגרת הביצוע שלה מתחייב הקבלן. היעדר תכנון איכותי, חוסר בפרטים או בתכניות, היעדר תיאום מלא בנושא מי שק הפרויקט עם הסביבה ועם גורמי תשתית אחרים - כל אלה עלולים לחשוף את מזמין העבודה לפריצת מסגרות התקציב ולוח הזמנים של הפרויקט."

בהמשך לדברים שהובאו בהליך של ספק יחיד, מהנדס המועצה ציין שמאחר והמועצה הייתה מחויבת בקידום עבודות תשתיות הביוב בלוח זמן מוגדר וללא דיחוי, וכאשר למועצה לא היה תכנון מפורט לכלל הפרוייקט, אזי המועצה ערכה תכנון מפורט בחלקים, כאשר עם סיום התכנון המפורט של כל חלק, אותו חלק נמסר לקבלן הביוב לביצוע. התמורה שנקבעה לכל חלק הייתה מבוססת על תמחיר שנערך לעלות עבודות לכבישים טיפוסיים שמהם נתקבל מעין מחיר תקן למטר אורך של כביש לצורך תמחור עבודות תשתיות הביוב בכבישים הנוספים בישוב. הרוב המכריע של העבודות הן עבודות לאורך הכבישים ולכן מחיר "התקן" למטר הינו מטר אורך, ובכך נקבע שלפי אורך הכביש המיועד לעבודות נקבעה התמורה שתשולם לקבלן.

⁶ דוח מבקר המדינה: ניהול פרויקטים והעסקת יועצים - חברת נתיבי איילון בע"מ, 28.10.20215

מטרת הביקורת

לוודא באם המועצה בודקת, מאשרת ומשלמת את החשבונות בגין עבודות תשתיות הביוב, בהתאם להסכם ההתקשרות, לפי סדרי מנהל תקין ולפי תקני החסכון.

היקף הביקורת

הביקורת, בדוח ביקורת זה, כוללת בדיקת הליך אישור חשבונות עבודות תשתיות הביוב, שבוצעו על ידי קבלן הביוב, בשנת 2022.

פעולות הביקורת

- עיון במסמכי מכרז הביוב והסכם ההתקשרות.
- איסוף וריכוז נתונים מחשבונות עבודות תשתיות הביוב בחמש השנים 2018-2022.
- סקירת החשבונות שהוגשו והליך האישור.
- סקירת כרטסת תב"ר עבודות תשתיות הביוב.
- סקירת כרטסת קבלן הביוב בספרי החשבונות של המועצה.
- שיחות והתכתבויות עם בעלי תפקידים במועצה.

עיקרי הממצאים

1. אין נוהל כתוב ומאושר לבדיקת ואישור חשבונות של קבלנים.
2. חשבונות חלקיים מוגשים על ידי המנהל והמפקח של הפרוייקט ולא מצורפים חשבונות קבלן הביוב עצמו. קיימת חובה על פי הסכם ההתקשרות ועל פי סדרי מנהל תקין לקבל את החשבון שנערך על ידי קבלן הביוב. ראוי שהמועצה תהיה מודעת לדרישות קבלן הביוב וכפי שבאות לידי ביטוי בחשבון שהוא מגיש, לעומת מה שאושר על ידי המפקח.
3. מדד הבסיס (מדד מחירי תשומה בסלילה וגישור) שנקבע לחשבונות שהוגשו הינו מדד 118.2 = 4.2017 כאשר ההסכם "שותק" לגבי מדד הבסיס, למרות היקף הכספי של העבודות ומשך הזמן שנדרש לביצועם. ההסכם נחתם ואושר בינואר 2017 כך שלכאורה המדד בסיס שמחייב הינו של 119.6 = 12/2016.
4. **מקדמה בסך 239 אלף ₪** (כולל מע"מ והתייקרות) **ששולמה לקבלן בינואר 2018**, ללא עיגון חובת תשלום מקדמה בהסכם ההתקשרות עם הקבלן. הביקורת ביררה במהלך שנת 2022 מול ההנדסה והגזברות דבר **אי קיזוז המקדמה**. בעקבות בירורי הביקורת, הגזבר פנה למפקח בדרישה לקיזוז המקדמה. הגזבר דיווח לביקורת, שלאחר דרישות ותזכורות, שלכאורה נושא המקדמה מתקבל בהפתעה, כאשר התוצאה שהמקדמה **קוזזה בערך נומינלי בלבד**, ולא במידי במלואה ובערכה המשוער, אלא בשתי פעימות שהראשונה בסך 117 אלף ₪ ב 10/2022 והשניה בסך 122 אלף ₪ מחשבון עבודות 11/2022 ששולם בפברואר 2023, למרות שקיזוז המקדמה בוצע לאחר קרוב ל 5 שנים מיום תשלום המקדמה. על פי הסכם ההתקשרות, תשלום יתר לקבלן, ניתן לדרוש להחזר ולקיזוז במידי, ומה שלא מוחזר ומקוזז, צובר ריבית פיגורים של החשב הכללי. **אומדן סכום ריבית הפיגורים שנצבר על סכום המקדמה מסתכם בכ 62 אלף ₪**. בכל מקרה, שלא ניתן לכאורה לחייב בריבית פיגורים בשל טענה של מחדל המועצה מלדרוש ולקזוז בעבר, **סכום השערוך המינימלי לפי שיעור עליית מדד התשומה בסלילה מסתכם בכ- 40 אלף ₪, שהיה ראוי לדרוש ולקזוז מחשבון הקבלן**.

66.6. הסך המצטבר של כל חשבונות הביניים שיאושרו לקבלן, לא יעלה על 85% מהיקף שכר החוזה, והיתרה תאושר אך ורק בחשבון הסופי, כאמור בסעיף 67 להלן.

מדובר במנגנון ניכוי מחשבון חלקי מאושר של קבלן הביוב, שמווה מעין עיכובן מחשבונות הביניים (החלקיים), שיאפשרו השארת **עיכובן בידי המועצה בהיקף של כ-15% מסך ההיקף הכספי של העבודות**, ובמיוחד שמדובר בעבודות תשתית בהיקף גדול וקיימים סיכונים לצורך בתיקונים והשלמות, נדרש עיכובן בכל נקודת זמן במהלך הביצוע שישאיר בידי המועצה סכום עיכובן שהיקפו לא יפחת מ-15% מסך היקף הפרוייקט. מאחר והפרוייקט מול הקבל, לקראת סוף שנת 2022 היה לקראת סיום, ראוי היה לקזז מהחשבונות החלקיים האחרונים סכומי עיכובן בהיקפים משמעותיים.

נכון לסוף דצמבר 2022, **הוגשו למועצה חשבונות חלקיים מאושרים בהיקף כספי מצטבר בסך כ-27 מיליון ש"ח** (החשבון החלקי האחרון שהוגש על ידי קבלן הביוב הסתכם בסך 335 אלפי ₪). וכאשר היקף העבודות שנשאר לביצוע הינו זניח יחסית להיקף הכולל של הפרוייקט (על-פי הערכת המהנדס המעודכנת מהיום- בהיקף שלא יעלה על כמה מאות אלפי ₪).

תשלום מלוא התמורה של החשבונות החלקיים ללא התחשבות בצורך ובחובה על פי ההסכם לעיכובן בהיקף 15% מסך ההיקף הכספי של העבודות, **משמעות ראשונה** מתבטאת בחשיפת המועצה ללא השארת סכומי בטחון מספקים להבטחת גמר העבודות לפי שביעות רצונה שהיקפם נקבע בהסכם, **ומשמעות שניה** של אי העמידה על קיום סעיף זה בהסכם, שמעוררת חשש **לפגיעה בעקרון השוויון** שבבסיס הליך המכרז, כאשר המציעים הפוטנציאליים תמחרו את ההצעה והיכולת שלהם להשתתפות במכרז שיוחייבו בקיום התניה זו במכרז, ולמימון ביניים בהיקף של 15% מהיקף הפרוייקט הכולל. **ומשמעות שלישית**, כספית, מאחר ויש מעין תשלום מקדמה מראש (תשלום שלא נדרש על פי ההסכם) שתקוזז עם אישור החשבון הסופי בעתיד. על סכום מקדמה זו, **ראוי שהמועצה תזוכה בריבית ו/או בשערוך הסכום הנומינלי לפחות בשיעור עליית מדד מחירי התשומה בסלילה**.

אומדן סכום העיכובן שהיה ראוי לעכב עד לאישור החשבון הסופי, **לכאורה**, הינו כ-4.1 מיליון ₪ אשר מהווה 15% מסך היקף העבודות שמסתכם בכ-27 מיליון ₪.

על פי הסברים, שהתקבלו ממהנדס המועצה, שאופי עבודות הביוב, מאפשר לראות בהן כעבודות נפרדות בחלקים, כאשר כל חלק שמסתיים ונמסר ולכאורה ניתן לראות בסיומו (גם אם החשבון שהוגש הינו חשבון חלקי), כסיום התחשבות שלא מחייבת השארת עיכובן לכאורה. **גם על-פי הנחת הפרדת העבודות, היה ראוי שהמועצה תעכב, על פי הסכם ההתקשרות, 15% מכל חשבון חלקי של "עבודה נפרדת" ולא תשלום מלוא התמורה**.

6. הצגת קיזוז המקדמה בחשבונות החלקיים מקטינה באופן מלאכותי את היקף העבודות הכולל, שאינה נכונה להצגת תמונת המצב המדויקת לעלות הפרוייקט הכוללת. (בעת תשלום המקדמה לא נוספה כרכיב בחשבונות החלקיים- אז הגריעה היא מעין גריעה מאין).

7. המועצה שילמה עבור זכות שימוש במקרקעין של אחרים לצורך ביצוע העבודות ולא קיזזה זאת מחשבונות הקבלן. על פי סעיף 29 להסכם ההתקשרות, העלות תמורת קבלת זכות הנאה או שימוש חלה על הקבלן.

29. תשלום תמורת זכויות הנאה

אם לצורך ביצוע העבודות יהיה צורך בקבלת זכות הנאה או שימוש כלשהו במקרקעין המצויים מחוץ לאתר העבודות, כגון: לצורכי חציבה או נטילת עפר או חול, או זכות מעבר או שימוש או כל זכות דומה, יהיה הקבלן אחראי לקבלת הזכות האמורה מבעליה ולתשלום תמורתה, כפי שיוסכם בכתב בין הבעלים לבין הקבלן.

8. **המועצה** שילמה תמורת חשבונות ביניים לפני המועד האחרון שנקבע בהסכם ההתקשרות.

66.4. חשבון הביניים ישולם על ידי המזמין, כפי שאושר לתשלום על ידי המפקח בתנאי שוטף + שישים (60) יום מיום אישור חשבון הביניים על ידי המפקח. כך לדוגמא: חשבון בגין עבודות שבוצעו בחודש ינואר יוגשו עד ולא יאוחר מ-5 בחודש פברואר (פברואר הוא החודש השוטף במהלכו יתקבל אישור המנהל כאמור) - התשלום בגין חודש ינואר יועבר לקבלן עד יום 30 בחודש אפריל.

לדגמה, התשלום בגין חשבון חלקי מספר 48, בסך 762 אלף ₪, בגין העבודות שבוצעו בחודש 10/2022 ואשר אושר על ידי המפקח ב 16/11/2022 ואשר על פי סעיף 66.4 להסכם ההתקשרות היה ניתן לשלם עד 29/1/2023, שולם בפועל ב 22/12/2022.

לדעת הביקורת, המועצה מחויבת לפעול לפי **תקני החסכון** והיעילות, לרבות בביצוע התשלומים, ובמיוחד בתקופה בה התשואה על הכספים עולה עם עליית שיעור הריבית בשנת 2022, כך שהיה ניתן לצבור תשואה של יותר מחודש על הסכומים ששולמו.

לדעת הביקורת, הצפייה הסבירה של מציעים במכרז פומבי, שרשות ציבורית, תקיים את תנאי הסכם ההתקשרות ותפעל לפי תקני החסכון, בכך שתשלום תמורת החשבונות המוגשים תהיה שוטף ועוד 60 יום, ובהתאם להנחת עבודה זו, הושפעה הצעת המחיר שהגישו, שאילו תנאי התשלום היו שוטף ועוד 30 יום במקום 60 יום, אזי הצעות המחיר עשויות היו להיות נמוכות יותר. כך שהקדמת תשלום לעומת תנאים בהסכם ההתקשרות עלולה להתפרש כמעין הטבה שעלולה לפגוע **בעקרון השוויון** שהמועצה מחויבת לקיים.

9. רישום החשבונות החלקיים בספרי החשבונות מבוצע בעיכוב רב אחרי קבלת החשבון ואישורו על ידי המפקח ומהנדס המועצה.

ההוראות המחייבות, על פי סעיף 9.ה, בפרק ד, אופן רישום במערכת הנהלת חשבונות **לתקנות הרשיות המקומיות (הנהלת חשבונות), תשמ"ח-1985**, נקבע:

"הרישום בהנהלת החשבונות יעשה באופן שוטף, לפי סדר ביצוע הפעולות הכספיות, **בסמוך לעשיית הפעולה**. ליד כל פעולת רישום יצויין החשבון הנגדי ומספר התיעוד המשמש אסמכתא לרישום."

חשבון חלקי מספר 49 בגין עבודות של חודש 11/2022, אשר אושר על ידי המפקח ומהנדס המועצה ביום 27/12/2022, נרשם בספרי החשבונות של המועצה בעיכוב, כחודשיים אחרי אישורו, ב 23/2/2023 ולקראת תשלומו בפועל ב- 26/2/2023.

בנוסף, רישום זה אינו תקין מבחינת ייחוסו לשנת 2023, מאחר ואלה עבודות שבוצעו בשנת 2022 והיה ראוי לרשום ולתת להם ביטוי בספרי החשבונות של שנת 2022.

תגובת מהנדס המועצה:

ממצא מספר 5 - אי עיכוב 15% מהחשבון

הגישה של המועצה הייתה אחרת לכל אורך הפרויקט החל מ- 2016.

ממצא מספר 7 - תשלום עבור אתר התארגנות

במהלך הפרויקט המועצה החליטה לשנות את אתר ההתארגנות מסיבותיה.

ממצא מספר 8 - עיתוי התשלום לקבלן

כך המועצה נהגה החל מ- 2016. למיטב ידיעתי, המועצה נוהגת כך גם באופן כללי. יש לזה ערך ביחסי העבודה מול הקבלנים השונים העובדים עבור המועצה.

גזבר המועצה, בתגובה, פנה למפקח בדרישה בעתיד לאישור את חשבונות הקבלן עצמו, ולא רק החשבונות שנערכים על ידי המפקח ואישור הקבלן על גבי החשבון המתוקן שנערך על ידי המפקח.

גזבר המועצה, בתגובה, ציין שבטיפולו מול המפקח בדרישה לקיזוז המקדמה, דרש שזה יהיה כולל את ההתייקרויות.

עיקרי ההמלצות

- **הביקורת ממליצה** למועצה לערוך **נוהל כתוב ומפורט לביצוע עבודות ביוב ותשתיות במועצה**, אשר יבטיח, בין היתר, קיומן של בקורות הולמות בהליך האישור לוודא תקינות אישורי החשבונות.
- **הביקורת המליצה**, **בדוח ביקורת קודם**, למועצה לערוך **נוהל למידה והכשרה לכל הסכם התקשרות מהותי לכלל העובדים מטעם המועצה שקשורים לאותו הסכם ההתקשרות**.
- **הביקורת ממליצה** למועצה, לוודא שיוגש למועצה חשבונות שנערכים על ידי הקבלנים ושהוגשו לפיקוח לאישור ולא להסתפק בחשבונות הערוכים על ידי המפקחים.
- **הביקורת ממליצה** למועצה, לוודא עיגון ופירוט מדדי הבסיס לחישוב ההתייקרויות, במכרזים ובהסכמי ההתקשרות עם קבלנים.
- **הביקורת ממליצה** למועצה, להימנע מתשלום מקדמות לקבלנים, מאחר ותשלום ראוי שיבוצע לאחר קבלת התמורה שבגינה משולם, ומהיבט קיום עקרון השוויון שמחייב הצמדות להסכם ההתקשרות שהיה בבסיס המכרז שפורסם. היה והמועצה נדרשת ומחויבת לשלם מקדמה, ומאחר ורישום מקדמות, על פי כללי רישום החשבונאי ברשויות מקומיות, מחייבים רישום מקדמות כהוצאות בתקציב (ולא כסעיף מאזני), לשקול רישום סכומי המקדמות **בחשבונות מקבילים מאזניים בספרי החשבונות**, אשר יסייעו במעקב ובפיקוח אחר קיזוז המקדמה.
- **הביקורת ממליצה** למועצה, לוודא שאישור חשבונות של קבלנים יהיה בהתאם להתניות בהסכם ההתקשרות, כמו הגבלת שיעור האישור המצטבר של חשבונות חלקיים (בהסכם ההתקשרות נקבע 85% מהיקף שכר החוזה) עד לאישור החשבון הסופי, מהטעמים שצויינו בעיקרי הממצאים.
- **הביקורת ממליצה** למועצה, לוודא שהתקשרות ותשלום עבור זכות שימוש במקרקעין של אחרים לצורך שימוש הקבלנים, ייערכו בהתאם להסכם ההתקשרות עם הקבלנים, ושנקבע שהתשלום יהיה על חשבון הקבלנים, לוודא שההתקשרות מול בעלי המקרקעין והתשלום יהיה דרך ועל חשבון הקבלנים.
- **הביקורת ממליצה** למועצה, לוודא שתנאי התשלום עבור עבודות של קבלנים, הינם בהתאם להוראות המחייבות, לרבות על פי חוק מוסר תשלומים לספקים, תשע"ז - 2017, ובהתאמה לנוהל המקובל בשוק לפי מהות העבודות והיקפן. בנוסף, מומלץ לוודא כבר בעת התכנון של הפרוייקטים, ובניסוח המכרזים, לעגן תנאי תשלום, בהתאם לחוות דעת הגזברות, לתנאי התשלום הראויים. **הביקורת ממליצה** לבצע את התשלומים לקבלנים על פי מה שסוכם בהסכם ההתקשרות, ולהימנע מהקדמת תשלומים, ללא צורך מחייב, מאחר והקדמה כזו פוגעת בעקרון החסכון ובקיום עקרון השוויון. **לדעת הביקורת**, מעמדה של המועצה, מבחינת איתנותה הפיננסית **ואימון הציבור** תלוי בעמידתה בלוחות הזמנים שנקבעו בהסכם ההתקשרות וללא דחיות תשלומים מעבר למועדים שסוכמו.

- **הביקורת ממליצה** למועצה, לבחון ביסודיות בטרם החלטה להתקשרות על בסיס פאושלי, לבחון על פי מודל קבלת החלטה ראוי, שיבחן מכלול החלופות ובעיקר מול החלופה להתקשרות על בסיס מדידה של כמויות. **לדעת הביקורת**, למרות שמודל ההתקשרות על בסיס פאושלי **לכאורה מגדר את הסיכונים של המועצה מפני חריגה תקציבית**, לכאורה מפחית את העלויות הניהוליות ולכאורה עשוי לסייע בהאצת הביצוע, על פי הנימוקים שציין מהנדס המועצה, אולם **לדעת הביקורת**, גידור הסיכון לכאורה מחריגה תקציבית אינו וודאי כאשר עולות טעויות בתכנון בדיעבד ו/או דרישות לתוספות על ידי המועצה ו/או אי ביצוע פריטים, אזי המועצה תצטרך לדון מול הקבלן המבצע לגבי תוספת העלות הנדרשת ו/או ההפחתה בהתאמה, ואי הסכמות יתגברו באם לא נקבע במפורט המנגנון והמחירים לפריטים שנוספו ו/או לא בוצעו. במודל הפאושלי, הקבלן המבצע יגלם בתמורה שיסכים לקבל, את העלות של פרמית הסיכון שלקח על עצמו. החלופה של מעבר לפאושלי, בהעדר הכנת כתב כמויות מתומחר, לא ניתן לכמת עלות הפרמיה לגידור הסיכון לכאורה מחריגה תקציבית, דבר אשר פוגע בעקרון החסכון לו מחויבת המועצה. כך, **שלדעת הביקורת**, בכל חלופה שהמועצה תבחר, אם לפי בסיס פאושלי או בסיס מדידה, ראוי בטרם ההתקשרות, לערוך כתב כמויות מפורט ומתומחר ברמה יסודית. כדי לקבל החלטה של העדפת בסיס פאושלי, ראוי שהמועצה תתמחר את תוחלת הסיכון מחריגה תקציבית (ההסתברות לחריגה ולהיקפה, תוך שקלול מספר תרחישים, ועריכת טבלת ומפת רגישויות לתרחישים). **לדעת הביקורת**, התקשרות על בסיס פאושלי, מחייבת עריכת תכנון מפורט, יסודי ואיכותי ועריכת כתב כמויות מתומחר ואם בהתקשרות כזו יש בה הפחתת עבודות ניהוליות, הדבר ראוי לקבל ביטוי בהפחתת עלות שירותי הניהול והפיקוח הכרוכות. **לדעת הביקורת**, התקשרות על בסיס פאושלי מחייבת קביעת "אבני דרך" לתשלום, מפורטים ובהירים והעדפת איסור תשלום מקדמות והימנעות מתשלום חלקיות של אבן דרך שלא הושלם. ראוי לציין, שבגין פרויקטים במימון ממשלתי לעתים קיימות מגבלות לאפשרות קבלת מימון באם ההתקשרות על בסיס פאושלי.⁷

- **הביקורת ממליצה** למועצה, ולרשום את חשבונות הקבלנים המאושרים בספרי החשבונות של המועצה סמוך ככל האפשר לאחר אישור החשבון. **הביקורת ממליצה** למועצה, לרשום את חשבון חלקי מספר 49 שהוגש ואושר בסוף שנת 2022, שיירשם בהוצאות התב"ר בשנת 2022 במקום הרישום שנערך בשנת 2023.

⁷ משרד התחבורה: נוהל עבודה של משרד התחבורה עם הרשויות המקומיות והאשכולות האזוריים- 2022 ו הוראת תכ"מ 1.4.6 "במקרה שהמשרד מאפשר עבודה בהסכם "פאושלי", פירוט בגין אבני הדרך לתשלום, שנקבעו בהסכם"

הכנסות מאגרות בניה

כללי

חוק התכנון והבנייה, התשכ"ה - 1965 (להלן: "החוק"), קובע כי לכל מרחב תכנון מקומי תהיה ועדה מקומית לתכנון ובניה, וכאשר באותו מרחב תכנון מקומי ישנן מספר רשויות מקומיות נהוג לכנות את הוועדה המקומית "וועדת מרחבית". מועצה מקומית כפר שמריהו נמצאת במרחב תכנון מקומי יחד עם עיריית הרצליה, כאשר וועדת התכנון בהרצליה נחשבת כוועדה המקומית והמרחבית שכוללת את הרצליה וכפר שמריהו.

מבקש שפונה לוועדת תכנון ובניה מקומית לקבלת היתר בניה מחויב בתשלום **אגרת היתר בניה**. על פי חוק, האגרות נקבעות בהתאם להיקף הבנייה המבוקשת ובהתאם לסוג הבנייה. התעריפים נקבעים על פי הפירוט המופיע בתקנות התכנון והבניה, ומתעדכנים פעם בשנה בהתאם למדד.

הוראות המחייבות

סעיף 25 לחוק קובע:

"אגרות המשתלמות על-פי תקנות לפי חוק זה לועדה המקומית בקשר לקרקעות או בנינים שבתחום רשות מקומית פלונית, ישולמו לקופת אותה רשות מקומית ויהיו חלק מהכנסותיה; אגרות כאמור בקשר לקרקעות ובנינים במקומות אחרים ישולמו לקופת הועדה המקומית ויהיו חלק מהכנסותיה."

אוגדן נהלים לוועדות המרחביות לתכנון ובניה (דצמבר 2009)

באוגדן נקבע, בהתאם להוראות המחייבות בחוק התכנון והבניה, שהכנסות מאגרות בניה ייגבו על ידי הוועדה המקומית וייזקפו לזכות הרשות בה נמצאים המקרקעין נשואי האגרה.

תקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות), תשמ"ח-1988, פרק ד': אופן הרישום במערכת

הנהלת החשבונות:

רישום במערכת הנהלת חשבונות

9.

ג. כל תקבול או תשלום יירשם במלואו, ללא קיזוז בין תקבולים ותשלומים.

ד. כל הוצאה תירשם לחובת חשבון התקציבי המתאים ולזכות חשבון המוטב.

הכנסות מאגרות בניה והתחשבנות עם הוועדה המרחבית

מערכת ההתחשבנות של המועצה עם הוועדה המרחבית הרצליה כוללת שני נושאים:

- הכנסות - ההכנסות מאגרות בניה.
- הוצאות - השתתפות בהוצאות הוועדה המרחבית.

הכנסות

על פי החוק, ההכנסות מאגרות בניה עבור היתרי בניה בתחום המועצה שייכות למועצה במלואן. אולם ועל פי הנוהג הקיים, הוועדה המרחבית הרצליה מקבלת 60% מהכנסות אגרות הבניה בגין ההיתרים שבשטח המועצה.

הוצאות

המועצה משתתפת בהוצאות הוועדה המרחבית (מה שנקרא "מכסות") סכום שנתי שמסתכם בסך 450 אלף ₪, אשר משולם לוועדה המרחבית הרצליה ב- 4 תשלומים רבעוניים.

נוהג בשנים קודמות עד שנת 2020

בשנים קודמות נהוג היה שאגרות הבניה היו נגבות בחלקן (60%) בוועדה המרחבית הרצליה וחלקן האחר (40%) היה אמור להיגבות על ידי המועצה.

סיכום מ 8/9/2020 עם תחולה משנת 2021

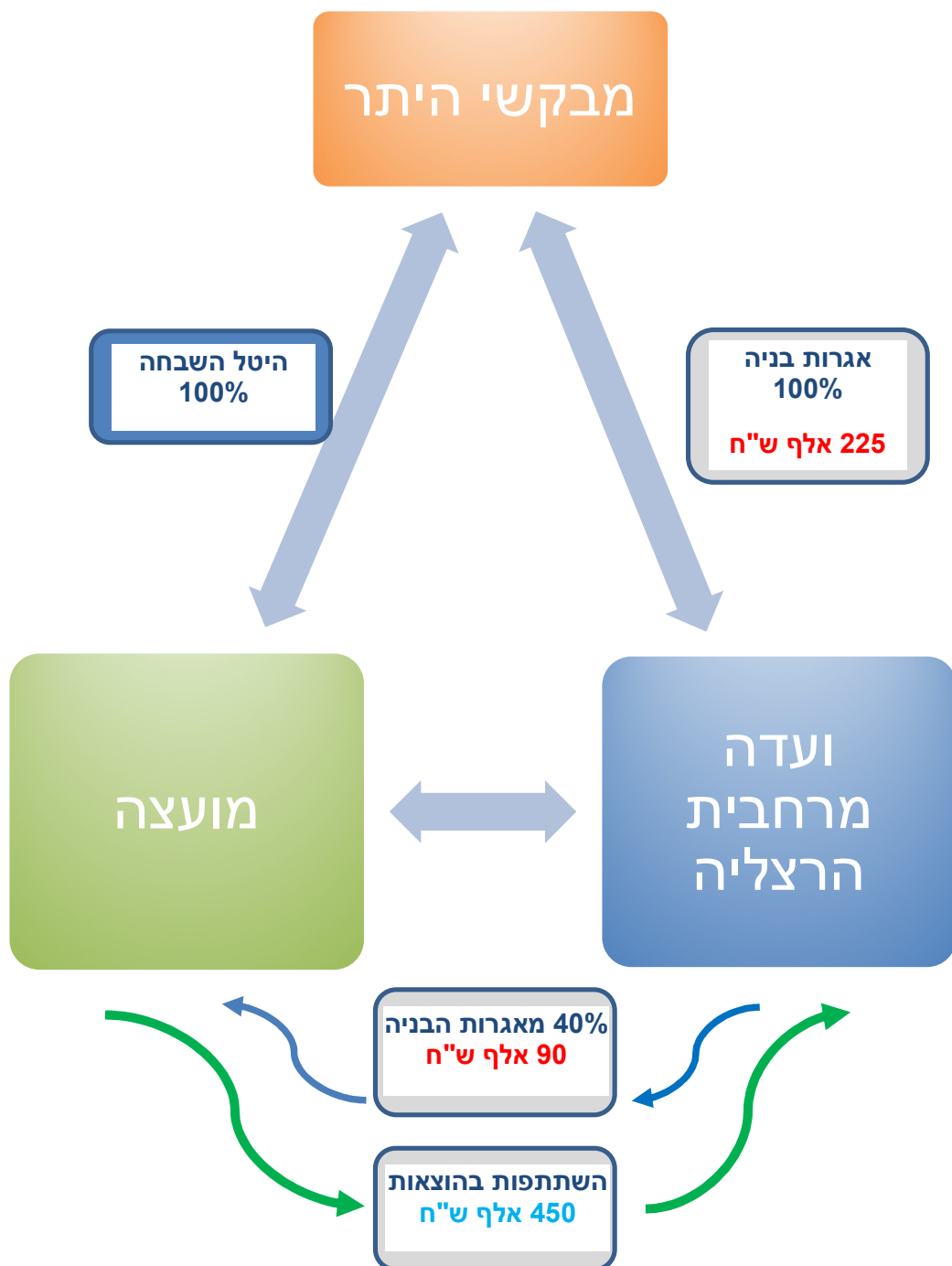
על פי סיכום שנערך בין המועצה לוועדה המרחבית הרצליה, נקבע שאגרות הבניה ייגבו במלואן במשך השנה על ידי הוועדה המרחבית הרצליה ובחודש ינואר בשנה לאחר מכן ועל פי דוח גבייה שנתי שיתקבל מהוועדה המרחבית הרצליה, יועברו למועצה 40% מסכומי הגבייה של האגרות. באותו סיכום נקבע, ומאחר ובשנים האחרונות עד 2020, עלתה אי וודאות לגבי שלמות הגבייה של אגרות בניה על ידי המועצה, וכאשר יש חשש שאגרות שנגבו חלקית על ידי הוועדה המרחבית הרצליה בהיקף 60% מסך האגרה הכולל, לא נגבה סכום של 40% בהתאמה במועצה. ועל כן סוכם שהמועצה תקבל דוח גבייה לשנים שקדמו לסיכום (2016-2020) בכדי לערוך התאמה בין סכומי הגבייה שנגבו בפעול במועצה לבין מה שהיה אמור להיות 40% מסכומי האגרות על פי דוח הגבייה מהוועדה המרחבית הרצליה.

פעולות הביקורת

- הביקורת פנתה למהנדס המועצה בבירור לגבי הסיכום מ 8/9/2020 כמשתתף באותה ישיבת ואשר השיב, כי לא השתתף באותה ישיבה ולא היה שותף לשיקולים שבבסיס הסיכום.
- הביקורת ביקשה מהוועדה המרחבית הרצליה דוח גבייה של אגרות הבניה בגין היתרים בשטח המועצה נכון לסוף נובמבר 2022.
- הביקורת פנתה בבירור מול גזבר המועצה החדש אשר החליף את הגזברית שקדמה לו בתפקיד ושיסכמה עם הוועדה המרחבית הרצליה.

להלן תמצית לפעילות הכספית בין המועצה לוועד המרחבית הרצליה

מבקשי היתר משלמים את מלוא 100% אגרות הבניה לוועדה המרחבית הרצליה, ומשלמים מלוא היטל השבחה למועצה.
הוועדה המרחבית הרצליה משלמת למועצה 40% מאגרות הבניה שקיבלה עבור היתרים בשטחי המועצה.
המועצה משלמת לוועדה המרחבית הרצליה השתתפות בהוצאות הוועדה.



עיקרי הממצאים

- המועצה הסכימה ונוהגת לוותר על 60% מההכנסות בגין אגרות בניה שמגיעות לה במלואן כחוק, ללא תיעוד לשיקולים העומדים בבסיס אותה הסכמה.
- הויתור על 60% מהכנסות אגרות בניה נעשה בדרך חשבונאית ותקציבית לא תקינה. הכנסות מאגרות בניה אמורות להירשם במלואן (100%) כהכנסות בספרי החשבונות של המועצה למימון מחלקת ההנדסה, ואם לכאורה יש "מעין הסכמה" מול הוועדה המרחבית הרצליה לתוספת סכום ההשתתפות בהוצאות הוועדה, ראוי היה שניהול, תקצוב ורישום הדברים ייעשה אחרת. אם אכן כך היה אומד דעת הצדדים, היה ראוי שהסכום שנשאר אצל הוועדה המרחבית הרצליה (ה- 60%) מאגרות הבניה, יתוקצב במועצה כחלק מהשתתפות המועצה בהוצאות הוועדה המרחבית הרצליה, וסביר אז שהדבר היה משתקף בצורה דומה בתקציב ובספרי החשבונות של הוועדה המרחבית הרצליה. בדרך הנהוגה של קיזוז 60% מההכנסות מאגרות בניה, במהות, זו הוצאה לא מתוקצבת במפורש ואשר לא נרשמה בספרי החשבונות בצורה שקופה ונכונה אלא שנרשמה בנטו כקיזוז מהכנסה בצורה לא תקינה.
- אין בסיכום נימוק לגבי קביעת עיתוי העברת התשלום של ה- 40% מאגרות הבניה, בחודש ינואר בשנה לאחר מכן ולא באופן שוטף ולפחות כל רבעון במהלך השנה, בדומה לתשלום הוצאות המועצה לוועדה המרחבית הרצליה, ובערך הריאלי (כולל שערוד).
- אין במועצה נוהל מאושר לניהול רישום ומעקב אחר תקינות ושלמות הסכומים המגיעים לה מאגרות בניה, והרישום נעשה על פי דוח הגבייה שמתקבל מהוועדה המרחבית הרצליה, ללא שילוב כלים לבקרה לנכונות ושלמות האגרות המגיעות, במקרה ויש טעויות בדוחות המתקבלים מהוועדה המרחבית הרצליה.
- המועצה לא ערכה התאמה בין סכומי האגרות שנתקבלו במועצה לבין מה היה ראוי להתקבל על פי דוחות הגבייה שנתקבלו מהוועדה המרחבית הרצליה. בביקורת מדגם של השוואת גביית אגרות בניה במועצה לעומת מה שנגבה בוועדה המרחבית הרצליה על סמך דוח הגבייה ששלחו עבור התקופה 2016-2020, עולה שעבור מבקש היתר בניה נתקבל במועצה סך 17 אלף ₪ לעומת סך 26 אלף ₪, מה שהיה ראוי להתקבל, על פי גילום הסכום שנתקבל בוועדה המרחבית הרצליה, שהיה ראוי לברר את החיוב לעומק ואם אכן חסרה גבייה של 9 אלף ₪, של השלמת אגרת הביוב, לדאוג לגבייתה.
- התקציב המאושר לשנת 2023 לא כלל סעיף הכנסות מאגרות בניה, כנראה בשל העובדה שלא היו רשומות הכנסות מאגרות בניה בשנת 2022 (שנת הכנת הצעת התקציב).

עיקרי ההמלצות

- **הביקורת ממליצה** למועצה, לערוך **נוהל מפורט ומאושר** לניהול, רישום ומעקב אחר תקינות ושלמות הסכומים שמגיעים למועצה בגין אגרות בניה.
- **הביקורת ממליצה** למועצה, לוודא תקצוב ההכנסות מאגרות בניה וקבלת 100% מאגרות הבניה באופן שוטף ולמצער בכל רבעון ובערךן הריאלי, ורישומן בספרי החשבונות כהכנסותיה.
- **הביקורת ממליצה** למועצה, לערוך תאמה בין הסכומים שנגבו בעבר על ידה כאגרות בניה, שאמורים לכסות 40% מהחויב בגין אגרות הבניה לבין הסכומים שהייתה אמורה לגבות על פי חישוב שמבוסס על הסכומים שנגבו על ידי הוועדה המרחבית הרצליה.

ניהול מצאי ומלאי

כללי

המועצה מחזיקה ורוכשת באופן שוטף ציוד כללי, מחשבים, כלים, ריהוט משרדי ואחר, ומטלטלין אחרים ("טובין") שנמצאים במבנים שבבעלות המועצה לרבות במוסדות החינוך, שעלותם המצטברת מגיעה לסכומים מהותיים. מה שמייחד את הרישום החשבונאי ברשויות מקומיות, הוא שכאשר נרכשים הטובין הם נרשמים בספרי החשבונות של המועצה **כהוצאה** בתקציב הרגיל או הבלתי רגיל (תב"ר) בהתאם למקור המימון, **ולא מקבל ביטוי כרכוש קבוע במאזן**.

העדר רישום הטובין במאזן המועצה, מגביר את הצורך במערך רישומים חלופי לניהול הרישום והמעקב אחרי הטובין.

ההוראות המחייבות

בסעיף 1 בפרק א' לתוספת החמישית לצו המועצות המקומיות- תשי"א-1950, הוגדרו כלהלן:

המונח	ההגדרה
"ועדת רכש ובלאי"	ועדה שמינתה המועצה לפי סעיף 5 לאשר ביצוע רכישות למועצה, רישומן וגריעתן;
"יחידה"	יחידת רישום עצמאית כגון אגף, מחלקה, מוסד או כל מיתקן אחר של המועצה המחזיק במצאי, שרשם המצאי קבעו כיחידה;
"מחסן"	מקום ריכוז, רישום, אחסון וניפוק מלאי של המועצה;
"מלאי"	טובין המצויים במחסן של המועצה;
"מנהל מחסן"	עובד המועצה שמונה לנהל מלאי;
"מנהל רכש ואספקה"	מי שמונה בידי המועצה לפי סעיף 5 לרכישת טובין, לאחסנתם, להספקתם, לשמירה עליהם ולקביעת רמת המלאי או מי שהוא הסמיכו לכך;
"מספר קטלוגי"	מספר זיהוי של פריט טובין כפי שהוא מופיע בקטלוג האחיד;
"מצאי"	טובין בני קיימה שאינם מאוחסנים במחסן המועצה;
"טובין"	מיטלטלין שבבעלות המועצה או שנמסרו לה דרך שכירות, שאילה או רשיון לרבות כאלה שנתרמו או שנרכשו מכספי תרומה;
"פנקס"	רשימה בספר המלאי והמצאי של המועצה, ערוכה לפי מספרים קטלוגיים;
"רכישה"	לרבות שכירות ושאילה של טובין;
"רמת מלאי"	כמות או שווי כספי של מלאי במחסן;
"רשם מצאי"	עובד המועצה שמונה לנהל רישום מצאי של טובין במועצה.

הסדרת רכישות הטובין

בסעיף 2 בפרק ב', נקבע:

המועצה תסדיר את רכישותיה, תנהל את מחסניה ואת הטובין שלה בהתאם להוראות אלה.

ניהול פנקס

בסעיף 3 נקבע:

המועצה תנהל פנקס באחד מן האמצעים הנמצאים המפורטים. בסעיף מתוארות חלופות למערכות עיבוד נתונים אוטומטית.

איסור מחיקה

4. " (א) כל הרישומים בטפסים המשמשים להסדר רכישות, ניהול מחסנים, רישום וניהול טובין לפי הוראות אלה ייעשו ללא מחיקות....."

מנהל רכש

5. מועצת המועצה תמנה מנהל רכש ואספקה וועדת רכש ובלאי.

פרק ד': ניהול מחסנים

מחסן- 12. ראש המועצה רשאי, לאחר התייעצות עם מנהל רכש ואספקה, להחליט על הקמת מחסן, על הטובין שיאוחסנו בו ועל העברתו או חיסולו. ההוראות מגדירות דרכי ניהול המחסנים, כניסת והוצאת טובין מהמחסנים לפי תעודות; קביעת רמת המלאי על ידי מנהל הרכש בתיאום עם הגזבר; זיהוי הטובין והגדרתם לפי הקטלוג האחיד; רישום הטובין ברישום פנימי; דרכי אחסנה חסכונית, יעילה ובטיחותית; קיום כיסוי ביטוחי מתאים על ידי מנהל הרכש וצורת הדיווח על נזקים; טופסי דרישה ותעודות ניפוק;

ספירת מלאי

26. (א) אחת לשנה לפחות, בסוף שנת הכספים, תיערך ספירת מלאי (להלן - הספירה) בכל מחסני המועצה; מנהל רכש ואספקה אחראי לספירה שתיערך בפקוח מבקר המועצה, ובהשתתפות הגזבר או מי שהוא הסמיכו לכך.

(ב) בעת ספירת המלאי ייסגרו מחסני המועצה לכניסה של טובין ולהוצאתם מהם, למעט מקרים חריגים ובאישור מנהל רכש ואספקה.

(ג) תוצאות הספירה יירשמו בטפסים המיועדים לכך ויכללו את מספרם הקטלוגי של הפריטים, תיאורם והכמויות בפועל שנמצאו במחסן בעת הספירה; מבצעי הספירה יחתמו על הטפסים.

השוואת תוצאות

27. הגזבר ישווה את תוצאות הספירה ליתרות הרשומות בפנקס הטובין; היתה אי התאמה בין תוצאות הספירה ליתרה כאמור, יעביר הגזבר, בכתב, לועדת רכש ובלאי, את כל הנתונים בצירוף הסברים בכתב מאת מנהל המחסן ומנהל רכש ואספקה על פשר ההפרשים.

ממצאי השוואה

28. (א) ועדת רכש ובלאי תחליט אילו פעולות לנקוט להתאמת תוצאות הספירה לרשום בפנקס הטובין.

(ב) עותק מנתוני השוואה כאמור בסעיף 27 ועותק מהחלטת ועדת רכש ובלאי כאמור בסעיף קטן (א) יועברו למנהל המחסן ורשם המצאי, והם יעדכנו את פנקס הטובין לא יאוחר מ-60 ימים מתחילת כל שנת כספים, בהתאם לתוצאות הספירה ולהחלטת ועדת רכש ובלאי.

טובין בלתי ראויים לשימוש

29. טובין בלתי ראויים לשימוש יימכרו על ידי מנהל רכש ואספקה לפי הוראות כל דין החלות על מכירת טובין, ואם אינם ניתנים למכירה, תחליט ועדת רכש ובלאי על ייעודם.

פרק ה': רישום וניהול מצאי (אינוונטר)

רישום מצאי

30. (א) רשם המצאי ינהל רישום מרוכז של המצאי במועצה, על יחידותיה, בפנקס הטובין.
(ב) המצאי יסומן בסמל המועצה, בסימון שכל האפשר אינו ניתן למחיקה.
(ג) כל יחידה במועצה שבה קיים מצאי, תופיע ברישומי המועצה כיחידת רישום עצמאית, כפי שיורה רשם הטובין, ותצוין במספר זיהוי נפרד.
(ד) מנהל יחידה, או עובד היחידה שמונה לכך בידו, ינהל את רישום המצאי באותה יחידה.

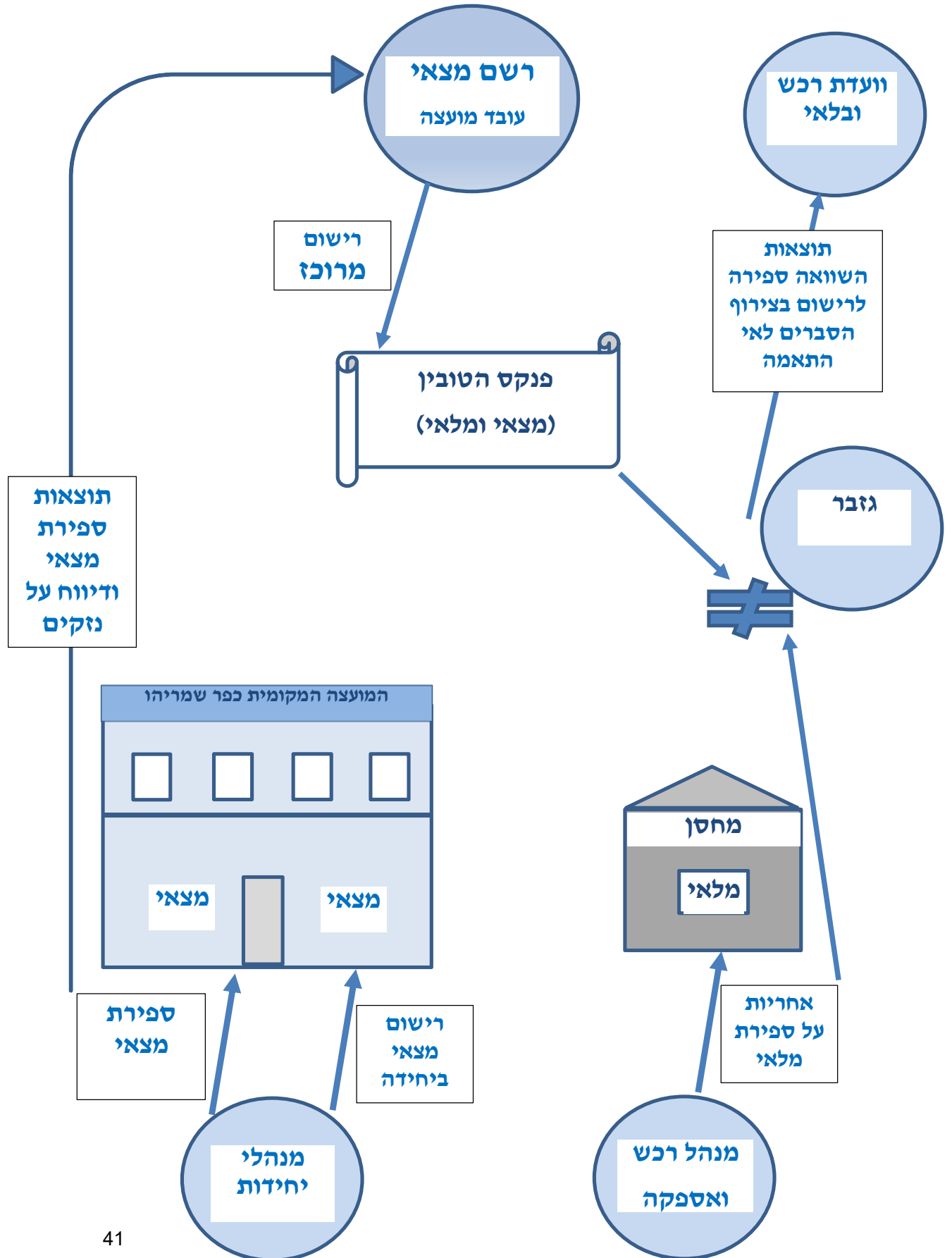
ספירת מצאי

33. אחת לשנה, במועד שיקבע רשם המצאי, תיערך ספירת המצאי בכל יחידה לפי טופס המיועד לכך בהתאם לסעיפים 26(א) ו-27(ג), ו-28, בשינויים המחויבים, וממצאיה יועברו לרשם המצאי.
דיווח על נזקים
34. מנהלי יחידות ידווחו לרשם המצאי על נזקים שנגרמו למצאי, לפי סדרי דיווח שעליהם הורה רשם המצאי (להלן - דו"ח).
גריעת פריט
35. גריעת פריט מצאי מהרישום בשל אובדן, או השבתה או מכל סיבה אחרת, תיעשה רק באישור ועדת רכש ובלאי, ערכו של הפריט ייקבע בהתאם למחיר השוק של פריט זהה חדש בעת הגשת הדו"ח.

בהגדרת התפקיד של מנהל רכש באוגדן הגדרת תפקידים, שנערך על ידי משרד הפנים ואשר צורף למכרז לניהול הרכש במועצה, כמסמך לקביעת תנאי הסף לכשירות המציעים כמנהלי רכש, התפקיד כולל רישום מצאי ומלאי של המועצה. אולם לא נקבע כשירות שמנהל הרכש אמור לספק.

במכרז לשירותי הנהלת חשבונות, נקבע ששירותי ניהול כספי כוללים **ניהול תנועות מלאי ומצאי במערכת המידע.**

להלן תרשימים להמחשה חזותית לעיקרי ההוראות המחייבות:



רישום רכישות טובין בספרי החשבונות

על פי הכללים המחייבים ברשויות מקומיות בדבר רישום רכישות רכוש קבוע, לרבות טובין של ציוד כללי, ציוד מחשבים, ריהוט, כלים ואחר, הרכישות נרשמות כהוצאות בתקציב הרגיל או בתב"ר, בהתאם למקור המימון, ולא מוצגות כיתרות מצטברות במאזן המועצה. על פי הכללים המחייבים, למיון רישום ההוצאות על פי הסעיפים המוגדרים במבנה התקציב האחיד ברשויות מקומיות, נקבעו סעיפים ספציפיים שבהם נרשמים הוצאות הרכישות של הטובין בהתאם למהות הרכישה כלהלן⁸:

סעיפי תשלומים

ביטוח	44	משכורות ושכר עבודה	1
ביטוח	441	לעובדים לפי תקן	11
שימי עבור נזקים	442	השכר הקובע	11
השתתפות עצמית	443	תוספות שאינן נכללות בשכר הקובע	12
רהוט והחזקתו	45	שעות נוספות	13
ציוד משרדי מתכלה	47	החזר הוצאות	14
השתתפות בתקציב עזר 092	492	נלוות לשכר	18
(משרד הרשות ושרותים)		הפרשות סוציאליות	181
		מיסים ועלויות	182
5 הוצאות מינהליות		2 משכורות ושכר עבודה	
אש"ל וכיבודים	51	לעובדים בלי תקן	21
אירוח וכיבוד	511	השכר הקובע	21
אש"ל ונסיעות	512	תוספות שאינן נכללות בשכר הקובע	22
נסיעות לאש"ל	513	שעות נוספות	23
רכישת מתנות	514	החזר הוצאות	24
השתלמויות וספרות מקצועית	52	נלוות לשכר	28
השתלמויות	521	הפרשות סוציאליות	281
ספרות מקצועית ועמותות	522	מיסים ועלויות	282
דמי חבר בארגונים	523	3 פנסיה ופיצויים	
הוצאות רכב מינהלי	53	פנסיה	31
דלק ושמונים	531	פיצויים	32
תיקונים	532	השתתפות בתקציב עזר גמלאות ופיצויים 091	391
רישוי וביטוח	533	4 אחזקת בנינים ואספקה וציוד	
מכירת רכב	535	שכר דירה ודמי חכירה	41
הוצאות תקשורת	54	תחזוקת מבנים	42
הוצאות פרסום	55	עבודה קבלנית	421
הוצאות משרדיות	56	חומרים	422
מיכון ועיבוד נתונים	57	חשמל, מים, וחמרי נקיון	43
הוצאות אירגוניות שונות	58	חשמל	431
הוצאות משפטיות (אגרות בולים...)	581	מים	432
השתתפות בתקציבי עזר	59	חמרי נקיון	433
מיכון ת. עזר 093	593	שדותי נקיון	434
מוסך ורכב ת. עזר 096	596		
שרותי הסעה והובלה ת. עזר 097	597		

⁸ מבנה התקציב הרגיל של רשות מקומית, בתחולה מינואר 1994, מתוך חובת ההנחיות להנהלת חשבונות ודיווח כספי ברשויות מקומיות, שנערכה ופורסמה על ידי משרד הפנים (אפריל 2017).

סעיפי תשלומים - המשך

79	השתת' בתקציבי עזר	6	מימון ופרעון מלוות
794	אפסנאות תקציב עזר 094	61	עמלות
795	בתי מלאכה תקציב עזר 095	62	ריבית משיכות יתר
796	מוסך תקציב עזר 096	63	ריבית מיחזור
797	הסעות תקציב עזר 097	64	ריבית ביטוח לאומי ומס הכנסה
798	תחזוקה תקציב עזר 098	65	ריבית פיגורים לספקים ונותני שרות
8	השתתפויות תמיכות ותרומות	66	ריבית על קרנות הרשות
81	השתתפויות ותרומות למוסדות	68	ריבית על הוצאות אחרות
82	עפ"י חוק והסכמים	69	שונות
83	הקצבות בהמלצת ועדת החקצבות	691	השלום ע"ח קרן
84	השתתפויות באגודי ערים	692	השלום ע"ח ריבית
85	תמיכות רווחה	693	השלום ע"ח הצמדה וערך
86	מילגות לתלמידים וסטודנטים	699	השתתפות בתקציב עזר פרעון מלוות (099)
87	הנחות	7	הוצאות לפעולות
87	תמיכות ביחידות סמך ומוסדות הרשות	71	הובלות והסעות קבלניות
9	הוצאות חד פעמיות	72	המרים
91	השתתפות בתקציב בלתי רגיל	73	תחזוקת רכב תפעולי
92	הוצאות לעבודות פתוח	731	דלק ושמיים
93	רכישת ציוד יסודי	732	תיקונים
94	רכישת נדל"ן	733	רישוי ובטוח
95	הוצאות תכנון	735	שכירת רכב
96	רזרבה	74	כלים, מכשירים וציוד
97	מקדמה על הוצאות עודפות	741	השכרת כלים, מכשירים וציוד
98	הוצאות אחרות	742	אחזקת כלים, מכשירים וציוד
011	השתתפות בפרקים אחרים	743	רכישת כלים, מכשירים וציוד
001	העברה (מספר שלילי)	75	עבודות קבלניות
		76	קניית שרותים מרשויות ומוסדות
		77	חשמל ומים לפעולות
		771	חשמל לפעולות
		772	מים לפעולות
		78	הוצאות שונות

המועצה רושמת את הוצאות רכישת הטובין בסעיפים תקציביים שונים ושאינם בהכרח ייחודיים לרכוש קבוע. לדגמה, המועצה נוהגת לרשום בסעיף הוצאות אחזקה שוטפות של מחלקת אחזקה גם רכוש קבוע של מחלקת האחזקה, כמו גם סעיף הוצאות משרדיות שוטפות כולל רכוש קבוע, כמו ריהוט.

אי הפרדת הרישומים של רכוש קבוע בסעיפים ייחודיים, לא מאפשרת קבלת תמונת מצב זמינה לגבי היקף ופירוט הרכישות של רכוש קבוע בתקופה מסוימת.

הפרדת הרישומים של רכוש קבוע הייתה יכולה לאפשר קבלת פירוט זמין של הרכישות בשנה מסוימת שניתן היה להוסיף לרשימת הספירה האחרונה משנה קודמת בכדי לערוך השוואה לספירה בעין הנוכחית, ובמיוחד בהעדר ניהול פנקס טובין.

ספירות המצאי שנערכות, מבוצעות כל פעם מחדש ללא עריכת השוואה לעומת הספירה הקודמת בנוסף לרכישות ובניכוי הגריעות המאושרת.

עיקרי הממצאים

- המועצה לא מינתה עובד מועצה כרשם מצאי.
- המועצה לא מנהלת פנקס טובין.
- המועצה לא מסמנת את הטובין.
- המועצה קבעה בנספח למכרז שירותי הנהלת חשבונות, שמהווה חלק בלתי נפרד מהסכם ההתקשרות, ששירותי הניהול הכספי כוללים ניהול תנועות מלאי ומצאי במערכת המידע, אולם שירותים אלה לא מבוצעים.
- המועצה עורכת ספירות בסוף שנה על ידי המחלקות, שמרוכזות על ידי מנהל מחלקת האחזקה, אולם ספירות אלה, לא נבחנות לעומת רישומים, בהעדר פנקס טובין, ובהעדר נוהל רישום חלופי לריכוז רכישות השנה ואת הגריעות יחד עם ספירה קודמת ובכדי לערוך השוואה בין הרישומים לספירה בעין.
- המועצה רושמת רכישות טובין בסעיפים תקציביים שאינם ייחודיים ונפרדים לרישום רכישת טובין בהתאם למהות הרכישות ובהתאמה לסעיפים לפי מבנה התקציב האחיד.

המלצות הביקורת

- הביקורת ממליצה למועצה, למנות עובד מועצה כרשם המצאי כנדרש בהוראות המחייבות.
- הביקורת ממליצה למועצה לפעול להקמה וניהול של מערך רישום, סימון וניהול המצאי והמלאי של המועצה במערכת הממוחשבת, על פי נהלי עבודה מפורטים ומאושרים.
- הביקורת ממליצה למועצה לוודא קיומם של סעיפים תקציביים ייחודיים ונפרדים לרישום רכישות טובין לפי מהות הרכישה ובהתאמה לסעיפים על פי מבנה התקציב האחיד, ולתקצב סעיפים אלה על פי אומדן הרכישות הצפוי בשנת התקציב. רישום רכישת הטובין בסעיפים נפרדים בהתאמה למבנה התקציב האחיד, מבטיח קיום הכללים המקובלים של הרישום בספרי החשבונות, משפר יכולת הניהול, הפיקוח והבקרה אחרי הרכישות של הטובין, ובמיוחד בהעדר ניהול פנקס טובין. לדעת הביקורת, הרישום הנפרד, תורם לעקרון השקיפות ולנשיאה באחריות, כאשר רכישות טובין מתוקצבות בנפרד ורישום הביצוע והמעקב התקציבי מבוצע בנפרד, ובאם נדרש עדכון תקציבי לגבי סעיף של רכישות טובין, אזי נדרש להביא את הנושא להליך "העברה מסעיף לסעיף" בפני מליאת המועצה (במקרים בהם המימון נדרש נמצא בסעיפים אחרים) לרבות חוות דעת הגזבר שנדרשת בכלל ובפרט כאשר הרשות הוכרזה כרשות איתנה.

התייחסות מנהל הרכש

על פי הדין, מי שאמון על ביצוע ספירת המצאי הם מנהלי היחידות. מי שאמור להזכיר להם, להנחותם ולפקח שהם מעבירים את ממצאי הספירה ולרכז אותם ב"פנקס הטובין" הוא רשם המצאי.

על פי החוק אין למנהל הרכש אחריות מפורשת ישירה ו/או עקיפה על רשם המצאי או אחריות על רישום המצאי.

החוק קובע אך ורק את תדירות הספירה ביחידה "אחת לשנה" ובשונה מספירת מלאי, במחסנים ככל שקיימים, לא קובע מועד מפורש.

לסיכום:

כדי שהנושא יתנהל באופן טוב יותר לעניות דעתי נכון יהיה שהנהלת המועצה תגבש מתודולוגיה לניהול המצאי במועצה בהתאם למאפייניה ונוהל תואם להזמנת, החזקת ורישום המצאי.

מעקב אחר תיקון הליקויים

שנה	הממצאים וההמלצות	הערות הביקורת
2021	<p>אין נוהל כתוב ומפורט להליך אישור חשבונות קבלנים, אשר אמור להבטיח קיומן של בקורות הולמות באישור החשבונות. בין היתר, שיחד עם החשבונות המוגשים לבדיקת ואישור המפקח, מהנדס המועצה וגזברית המועצה, יצורפו הסכמי ההתקשרות במלואם לרבות נספחיו שכוללים שיעורי ההנחות שנקבעו בהסכמים.</p>	טרם נערך נוהל
2021	<p>הביקורת ממליצה למועצה לערוך נוהל למידה והכשרה לכל הסכם התקשרות מהותי לכלל העובדים מטעם המועצה שקשורים לאותו הסכם ההתקשרות. לדגמה, בנושא הסכם ההתקשרות החדש עם קבלן השיפוצים, ראוי שייערכו ישיבות עבודה מקצועיות שכוללות את מערך הרכש והמכרזים (שעסקו בניסוח והכנת המכרז ומסמכי ההתקשרות), היועץ המשפטי של המועצה, מהנדס המועצה, המפקח שמטעם המועצה וגזברות המועצה ואף צירוף מבקר המועצה כמשקיף ולשיתוף בהליך הבקורות בתהליך אישור החשבונות. בהליך הלמידה של ההתקשרות החדשה יועלו, בין היתר, ממצאי התחקירים שנערכו מהליכי התחשבות קודמים.</p>	טרם בוצע
2021	<p>הביקורת ממליצה, לבצע הכשרה בהקדם האפשרי, ליישום הממוחשב של מחירון דקל, למהנדס המועצה, מנהל מחלקת אחזקה ולגזברות, כדי שמעורבותם בבחינת כתבי הכמויות בשלב התכנון וקביעת היקפי עבודות השיפוצים הכמותי והכספי, תהיה מועילה ותשפר מערך הבקורות באישור התכנון והתקצוב של אותן עבודות. הכשרת העובדים מטעם המועצה ביישום הממוחשב של מחירון דקל, תאפשר יכולת מועילה לבדיקה הנדרשת מהם בעת אישור חשבונות עבודות השיפוצים.</p>	טרם בוצע

תגובת המועצה

גזבר המועצה יכין נוהל מפורט לאישור חשבונות קבלנים.
מנכ"לית המועצה מקדמת תהליך הכשרה לתוכנת דקל.

נספח - תפקידי מבקר המועצה ודוח הביקורת על פי דין

תיקון 47 תשס"ז - 2007 לפקודת המועצות המקומיות (להלן - תיקון 47) אשר נכנס לתוקף ב 8 לינואר 2008. על ידי הוספת סעיף 13 ה :

13. (א) הוראות סעיפים 167(ב) עד (ד), 167א, 170א(א) עד (ד), 170ב, 170ג, 170ג1 ו-334 לפקודת העיריות, יחולו לענין מבקר מועצה מקומית (בסעיף זה - מבקר), בשינויים המחויבים, ואולם השר רשאי לקבוע בצו הכינון כי מבקר יכהן במשרה חלקית בהתחשב במספר התושבים והיישובים במועצה המקומית, ובהיקף תקציבה של אותה מועצה מקומית; השלמת משרה תהיה בכפוף להוראות סעיף קטן (ב).

להלן הוראות פקודת העיריות שמוזכרות בסעיף 13 לעיל :

סעיף 167 ב עד ד :

(ב) המועצה, בהחלטה ברוב חבריה, תמנה לעיריה מבקר במשרה מלאה.

(ג) לא ימונה ולא יכהן אדם כמבקר עיריה אלא אם כן נתקיימו בו 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, לענין זה, מוסד להשכלה גבוהה בישראל, או שהוא עורך דין או רואה חשבון;
- (5) הוא רכש נסיון במשך שנתיים בעבודת ביקורת;
- (6) הוא אינו חבר בהנהלה פעילה של מפלגה או בהנהלה פעילה או בגוף דומה אחר של רשימת מועמדים שהתמודדה בבחירות לרשות המקומית.

(1ג) לא ימונה ולא יכהן כמבקר עיריה מי שכהן כחבר מועצה, אלא אם כן עברו עשר שנים מתום כהונתו כחבר מועצה באותה עיריה, או שנתיים מתום כהונתו כחבר מועצה בעיריה גובלת.

(2ג) מי שהיה מועמד בבחירות למועצת העיריה, לא יכהן כמבקר אותה עיריה, למשך כל תקופת כהונתה של אותה מועצה שאליה היה מועמד.

(ד) על אף הוראות סעיף קטן (ג), רשאי הממונה על המחוז לאשר מינויו של אדם אשר לא נתמלא בו אחד מן התנאים המנויים בפסקאות (4) ו- (5) לסעיף קטן (ג), כמבקר העיריה, אם הוא רכש נסיון במשך עשר שנים בעבודת ביקורת בגוף ציבורי כמשמעו בחוק הביקורת הפנימית, תשנ"ב-1992.

167א. (א) ראה הממונה כי המועצה אינה ממנה מבקר, רשאי הוא לדרוש ממנה בצו כי תמנה מבקר, כאמור בסעיף 167, תוך הזמן הנקוב בצו.

170 א. (א) ואלה תפקידי המבקר :

- (1) לבדוק אם פעולות העיריה, לרבות פעולות לפי חוק התכנון והבניה, תשכ"ה-1965, נעשו כדין, בידי המוסמך לעשותם, תוך שמירת טוהר המידות ועקרונות היעילות והחסכון;
 - (2) לבדוק את פעולות עובדי העיריה;
 - (3) לבדוק אם סדרי הבוחן והוראות הנוהל הנהוגים בעיריה מבטיחים קיום הוראות כל דין, טוהר המידות ועקרונות היעילות והחסכון;
 - (4) לבקר את הנהלת חשבונות העיריה ולבדוק אם דרכי החזקת כספי העיריה ושמירת רכושה והחזקתו מניחות את הדעת.
- (ב) הבקורת לפי סעיף קטן (א) תיעשה גם לגבי המועצה הדתית שבתחום העיריה וכן לגבי כל תאגיד, מפעל, מוסד, קרן או גוף אשר העיריה משתתפת בתקציבם השנתי כדי יותר מעשירית לגבי אותה שנת תקציב או משתתפת במינורי הנהלתם. למי שעומד לבקורת לפי סעיף קטן זה ייקרא להלן "גוף עירוני מבוקר".
- (ג) בכפוף לאמור בסעיף קטן (א), יקבע המבקר את תכנית עבודתו השנתית, את נושאי הביקורת בתקופה פלונית ואת היקף הביקורת -
- (1) על פי שיקול דעתו של המבקר;
 - (2) על פי דרישת ראש העיריה לבקר ענין פלוני;
 - (3) על פי דרישת הועדה לעניני ביקורת, ובלבד שמספר הנושאים לביקורת לא יעלה על שני נושאים לשנת עבודה.
- (ד) המבקר יקבע על פי שיקול דעתו את הדרכים לביצוע ביקורתו.

170 ב. (א) ראש העיריה וסגניו, חברי המועצה, עובדי העיריה, ראש המועצה הדתית וסגניו, חברי המועצה הדתית, עובדי המועצה הדתית, וחברים ועובדים של כל גוף עירוני מבוקר, ימציאו למבקר העיריה, על פי דרישתו, כל מסמך שברשותם אשר לדעת מבקר העיריה דרוש לצרכי הביקורת ויתנו למבקר העיריה כל מידע או הסבר שיבקש בתוך התקופה הקבועה בדרישה ובאופן הקבוע בה.

- (ב) למבקר העיריה או עובד שהוא הסמיך לכך תהיה גישה, לצורך ביצוע תפקידו, לכל מאגר מידע רגיל או ממוחשב, לכל בסיס נתונים ולכל תוכנת עיבוד נתונים אוטומטי של העיריה או של המשרתים את העיריה או של גוף עירוני מבוקר.
- (ג) לגבי מידע החסוי על-פי דין, יחולו על מבקר העיריה ועל עובדים מטעמו המגבלות הקבועות בחוק או לפיו לגבי המורשים לטפל באותו מידע.
- (ד) עובדו של מבקר העיריה שאינו עובד העיריה, יחולו עליו, לענין עבודתו האמורה, כל איסור והגבלה החלים על עובד הציבור שהוא עובד מבקר העיריה.

170.g. (א) המבקר יגיש לראש העיריה דוח על ממצאי הביקורת שערך; הדוח יוגש אחת לשנה, לא יאוחר מ- 1 באפריל של השנה שלאחר השנה שלגביה הוגש הדוח; בדוח יסכם המבקר את פעולותיו, יפרט את הליקויים שמצא וימליץ על תיקון הליקויים ומניעת הישנותם בעתיד; בעת הגשת הדוח לפי סעיף קטן זה, ימציא המבקר העתק ממנו לועדה לענייני ביקורת; אין בהוראות סעיף קטן זה כדי לפגוע בהוראות סעיפים 21א ו- 21ב לחוק מבקר המדינה, תשי"ח- 1958 [נוסח משולב].

(ב) בנוסף לאמור בסעיף קטן (א) רשאי המבקר להגיש לראש העיריה ולועדה לענייני ביקורת דו"ח על ממצאי ביקורת שערך בכל עת שייראה לו או כאשר ראש העיריה או הועדה לענייני ביקורת דרשו ממנו לעשות

כך.

(ג) תוך שלושה חדשים מיום קבלת דו"ח המבקר יגיש ראש העיריה לועדה לענייני ביקורת את הערותיו על הדו"ח וימציא לכל חברי המועצה העתק מהדו"ח בצירוף הערותיו.

(ד) הועדה לענייני ביקורת תדון בדו"ח המבקר ובהערות ראש העיריה עליו ותגיש למועצה לאישור את סיכומיה והצעותיה תוך חדשים מיום שנמסרו לה הערות ראש העיריה כאמור בסעיף קטן (ג). לא הגיש ראש העיריה את הערותיו על הדוח עד תום התקופה האמורה, תדון הועדה בדוח המבקר ותגיש למועצה לאישור את סיכומיה והצעותיה עד תום חמישה חודשים ממועד המצאתו על ידי מבקר העיריה לועדה; בטרם תשלים הועדה את סיכומיה והצעותיה רשאית היא, אם ראתה צורך בכך, לזמן לדיוניה נושאי משרה של העיריה או של גוף עירוני מבוקר כדי לאפשר להם להגיב על הדו"ח.

(ה) (1) תוך חדשים מן היום שהגישה הועדה את סיכומיה והצעותיה תקיים המועצה דיון מיוחד בהם ובדוח המבקר ותחליט בדבר אישור הסיכומים או ההצעות כאמור;

(2) לא הגישה הועדה את סיכומיה והצעותיה לחברי המועצה עד תום התקופה כאמור בסעיף קטן (ד), או לא המציא ראש העיריה לכל חברי המועצה העתק מהדוח בצירוף הערותיו, ימציא המבקר עותק הדוח לכל חברי המועצה והמועצה תדון בדוח ובהמלצותיו לא יאוחר משבעה חודשים ממועד הגשתו לראש העיריה.

(ו) לא יפרסם אדם דו"ח מן האמורים בסעיף זה או חלק ממנו או תכנו, לפני שחלף המועד שנקבע להגשתו למועצה, ולא יפרסם ממצא בקורת של מבקר העיריה, ואולם מבקר העיריה או ראש העיריה רשאי, באישור הועדה, להתיר פרסום כאמור.

(ז) היה למבקר העירייה יסוד להניח שראש העירייה או היועץ המשפטי של העירייה, הוא צד לעשיית עבירה לפי הוראות פרק ה' סימן ב' לחוק העונשין, תשל"ז-1977, יעביר המבקר את הענין במישרין לידיעת מבקר המדינה.

1170ג. דוחות המבקר, חוות דעת או כל מסמך אחר שהוציא או שהכין מבקר העירייה במילוי תפקידו, לא ישמשו ראיה בכל הליך משפטי, אך לא יהיו פסולים בשל כך לשמש ראיה בהליך משמעותי.

1170א.א. (א) בסעיף זה, "הצוות" – עובדי העירייה החברים בצוות לתיקון ליקויים, שמונה לפי הוראת סעיף 21א(ב) לחוק מבקר המדינה, התשי"ח-1958 [נוסח משולב] (בסעיף זה – חוק מבקר המדינה).
(ב) הצוות ידון בדרכים ובמועדים לתיקון ליקויים שנמצאו בדוח שהגיש מבקר העירייה ושנדון על ידי המועצה לפי סעיף 170ג(ה)(1) או (2), לפי הענין, ובדרכים למניעת הישנותם של ליקויים בעתיד.
(ג) הצוות יגיש את המלצותיו לראש העירייה בתוך שלושה חודשים מיום שדוח מבקר העירייה נדון על ידי המועצה, וידווח לוועדה לעניני ביקורת על יישום המלצותיו אחת לשלושה חודשים.
(ד) ראש העירייה רשאי לדחות את תיקונו של ליקוי מסוים, ובלבד שינמק דחיה זו לפני מבקר העירייה והוועדה לעניני ביקורת, בכתב, לא יאוחר משלושה חודשים לאחר שהוגשו לו המלצות הצוות.
(ה) אין בהוראות סעיף זה כדי לגרוע מהוראות סעיפים 21א ו-21ב לחוק מבקר המדינה.

334א. המפרסם דו"ח או חלקו או תכנו או ממצא ביקורת, ומפר בכך את סעיף 170ג(ו) או תנאי בהיתר שניתן לו לפי הסעיף האמור, דינו - מאסר שנה.