

משרד הפנים

אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות

הנחיות מקצועיות לרואה החשבון

ביקורת חשבונות ברשויות המקומיות

לשנת 2025

ירושלים כסלו תשפ"ו, דצמבר 2025

מה חדש ב 2025?

	שם הפרק	עמוד	נושא	השינוי
1	**דוח כספי שנתי לדוגמה**	58	טופס 2	ההצגה של פעולות חירום בנפרד רלוונטית רק למספרי השוואה.
2	**דוח כספי שנתי לדוגמה**	62	ביאור 1	עודכן נוסח ביאור אירועי המלחמות. נוסף ביישום נוסח באור לדוגמה בעניין חשב מלווה.
3		68	ביאור 3(ה)	השקעות מיועדות לכיסוי קרנות פיתוח ולעודפים זמניים בתקציבים בלתי רגילים – יש לציין את היתרה בחשבונות בנק מיועדים לפיתוח.
4		71	ביאור 4ב	משנת 2025 אין להציג פעולות חירום בנפרד – ביאור 4ב רלוונטי רק לגבי מספרי השוואה.
5		72	ביאור 5	עודכן מבנה הביאור – יש להקפיד על פירוט הקרנות לפי המבנה החדש, לרבות יתרות פתיחה
6		80	ביאור 19	עודכן נוסח ביאור לדוגמה כאשר קיימת השפעה מהותית של אירועי מלחמות ("חרבות ברזל" ו"עם כלביא").
6		80	ביאור 20	ביאור חדש – הפחתת שכר במגזר הציבורי.
7		82	נספח 2 לטופס 1	עודכנה הנחיה לגבי שיעור השינוי בסכומי גביית ארנונה.
8		88	נספח 3 לטופס 1	עודכן מבנה הנספח – נוספה עמודה להצגת מלוות לאיזון.
9	**סוגיות מקצועיות**	136	השימוש בתמורות כספיות מתאגידי מים וביוב	עודכנה הנחיה בהתאם לחוזר מנכ"ל מספר 4.1.4.5 מחודש 01/2025 המחליף את חוזר מנכ"ל מספר 06/2008.
10+11		~~146~~ 147	ייעוד מענקים וכספים מקרן הארנונה	עודכנו ההנחיות בעניין ייעוד מענקים וכספים מקרן הארנונה לפי הנחיות אגף בכיר בקרה וכלכלה מיום 02/12/2024 ומיום 30/10/2025
11-12		147	זקיפת התשואה על השקעות – הוראת שעה	בשנים 2024-2025 הותר למועצת הרשות לאשר הלוואה מקרנות הפיתוח ולייעד תשואה מעודפי מזומנים כמקור תקציבי במסגרת התקציב הרגיל, הכל בכפוף לתנאים שבהוראת השעה.
13	**דוח בקורת מפורט**	151	מבנה דוח מפורט	עודכן מבנה הדוח.
ביקורת סדירה של הנושא		180	בדיקה בנושא גביה והנחות	סקירה של הוראות חוק והנחיות מקצועיות בנושא הבדיקה.
		192	בדיקה בנושא הרשאות למתן הנחות	תוכנית ביקורת חדשה לשנת 2025.
		195	בדיקה בנושא תמיכות	תוכנית ביקורת חדשה לשנת 2025.
		217	הנחות ארנונה	עדכון אוכלוסיית המדגם.

טופס מס' 2

ריכוז תקבולים ותשלומים של התקציב הרגיל לפי פרקי התקציב
לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר 2025 (אלפי ש"ח)

התאמה לנספח כולל הנחות

תקבולים						תשלומים					
מספר ושם הפרק	ביאור	תקציב 2025	ביצוע 2025	ביצוע 2024		מספר ושם הפרק	ביאור	תקציב 2025	ביצוע 2025	ביצוע 2024
1. **מיסים ומענקים**					6	**הנהלה וכלליות**				
11x מיסים		561,800	554,134	553,475	61	מנהל כללי		33,308	30,798	28,798
112 הכנסות במקום ארנונה			5,000		62	מנהל כספי		21,132	17,124	16,439
11 מיסים		561,800	559,134	553,475	63	הוצאות מימון		2,975	3,003	2,808
12 אגרות		2,920	2,890	2,930	64	פרעון מלוות (למעט ביוב ומים)		20,180	18,742	19,341
				556,405				77,595	69,667	67,386
		564,720	562,024							
2. **שרותים מקומיים**					7	**שרותים מקומיים**				
21 תברואה		5,187	2,019	3,116	71	תברואה		73,057	70,799	69,494
22 שמירה וביטחון		24	50	37	72	שמירה וביטחון		14,585	13,263	12,907
23 תכנון ובנין העיר		25,496	19,552	19,524	73	תכנון ובנין העיר		17,931	16,341	16,059
24 נכסים ציבוריים		650	737	812	74	נכסים ציבוריים		62,747	61,556	58,447
26 שרותים עירוניים שונים		916	898	868	75	חגיגות, מבצעים ואירועים		1,992	1,888	1,683
28 פיקוח עירוני		1,400	2,169	1,083	76	שרותים עירוניים שונים		17,155	17,394	15,933
29 שירותים חקלאיים		85	97	122	77	פיתוח כלכלי		1,296	1,162	1,095
					78	פיקוח עירוני		8,257	7,168	6,593
					79	שירותים חקלאיים		57	64	81
		33,758	25,522	25,562				197,077	189,635	182,292
3. **שרותים ממלכתיים**					8	**שרותים ממלכתיים**				
31 חינוך	7	163,879	166,114	149,905	81	חינוך	7	299,012	284,086	265,125
32 תרבות		3,318	3,402	3,126	82	תרבות		75,995	74,782	70,499
34 רווחה	6	59,555	56,944	53,029	83	בריאות		2,154	1,961	1,940
36 קליטת עלייה		388	104	52	84	רווחה	6	100,973	93,626	88,873
37 איכות הסביבה		135	148	27	85	דת		6,605	6,553	6,637
					86	קליטת עלייה		885	387	393
					87	איכות הסביבה		2,205	1,807	1,832
		227,275	226,712	206,139				487,829	463,202	435,299
4. **מפעלים**					9	**מפעלים**				
41 מים	8	2,648	3,149	2,702	91	מים (כולל פרעון מלוות)	8	2,170	2,105	2,256
43 נכסים		8,240	7,816	12,292	93	נכסים		21,123	20,261	17,119
44 תחבורה		31,350	32,639	33,984	94	תחבורה		4,380	3,854	3,669
47 מפעל הביוב	8	1,885	1,912	1,793	97	מפעל הביוב (כולל פרעון מלוות)	8	10,435	9,947	10,600
		44,123	45,516	50,771				38,108	36,167	33,644
5. **תקבולים בלתי רגילים**	4	36,336	42,545	37,180	99	**תשלומים בלתי רגילים**	4	105,603	111,526	140,146
סה"כ כללי		906,212	902,319	876,057		**סה"כ כללי**		906,212	870,197	858,767

פעולות רגילות	**תקציב 2025**	**ביצוע 2025**	**ביצוע 2024**
סה"כ תקבולים	**906,212**	**902,319**	**876,057**
סה"כ תשלומים	**906,212**	**870,197**	**858,767**
עודף בשנת הדוח		**32,122**	**17,290**

הביאורים והפירוטים לדוחות הכספיים הינם חלק בלתי נפרד מהם

בשנת 2024, ניתן היה להציג את סך התקבולים והתשלומים מפעולות חירום (מלחמת חרבות ברזל) בנפרד, לאחר הצגת הנתונים של התקציב הרגיל. פעולות חירום חייבות להיות מאוזנות. **יש להזין את הפירוטים לתקבולים ולתשלומים בביאור 24, והיישום יציג את הסכומים הרלוונטיים בטופס 2 ובנספחים באופן אוטומטי.**

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2025

ביאור 1 - כללי

א. הרשויות המקומיות חייבות בניהול מערכת הנהלת חשבונות לפי תקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות) , התשמ"ח - 1988.

ב. רישום נתוני הנהלת החשבונות נערך ב"שיטת המזומנים המתוקנת" כמפורט בביאור 2 להלן.

ג. הדוחות הכספיים נערכו על פי הנחיות הממונה על ביקורת החשבונות במשרד הפנים, כפי שנקבעו בהנחיות להנהלת חשבונות ודיווח כספי ברשויות מקומיות, בתוקף היותו גוף אחראי ומפקח בכל הנוגע לניהול חשבונותיה של רשות מקומית.
הדוחות הכספיים נערכו בהתאם להנחיות הנ"ל השונות מכללי חשבונאות מקובלים בנושאים מהותיים.

ד. הדוחות הכספיים אינם כוללים דוח על תזרימי המזומנים מאחר שדוח זה אינו נדרש על פי ההנחיות הנ"ל.

ה. הרשות הינה רשות איתנה כמשמעותה בפקודת העיריות.
תקציב העירייה אינו חייב באישור משרד הפנים
תקציב העירייה אושר על ידי מועצת העיר ביום 29 בנובמבר 2024
עדכון התקציב אושר על ידי מועצת העיר ביום 22 באוגוסט 2024

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

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

ו. ביום 7 באוקטובר 2023, על רקע המתקפות על ישראל וההחמרה במצב הביטחוני, הכריזה ממשלת ישראל על מלחמת "חרבות ברזל". בהמשך, ביום 13 ביוני 2025, פרצה מלחמת "עם כלביא". "כתוצאה מכך קבעה הממשלה הגבלות שונות ובכללן אזורים בהם קיימות הגבלות על תנועה של אזרחים, יישובים מהם התפנו תושבים, הגבלה על התכנסויות שונות, שינויים בפעילות מערכת החינוך וכיו"ב וגייסה אזרחים רבים לשירות מילואים (להלן "אירועי המלחמות"). כתוצאה מהאמור, לא חלה השפעה מהותית על תוצאות הפעילות הכספית בתקציב הרגיל ובתקציב הבלתי רגיל של העירייה בשנים 2024 ו 2025.

יש לעדכן לפי המצב ברשות. במידה שחלה השפעה מהותית, יש לציין זאת ולהפנות לביאור 19.

במועצה אזורית בלבד יתווסף הסעיף להלן:

ו. שירותים המסופקים ע"י המועצה: (מיועד למועצות אזוריות בלבד)

המועצה מספקת את השירותים המפורטים להלן:

שירותי הוצאת אשפה; שירותי תאורת רחובות;..... יתר השירותים מסופקים לתושבים ישירות ע"י הוועדים המקומיים.

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

חשב מלווה

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

ועדה ממונה

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

(2)

ביאור 3(ה) חובה גם אם ההשקעות בבנקים בלבד

ה. השקעות מיועדות לכיסוי קרנות לעבודות פיתוח ולעודפים זמניים

	2025	2024
בתקציבים בלתי רגילים (1)		
פקדונות בבנקים (ראה ביאור 3א)	121,332	
השקעה בניירות ערך סחירים (ראה ביאור 3ד)	486,442	447,421
חשבונות עו"ש		
	607,774	447,421
(1) כולל חשבונות בנק מיועדים לפיתוח	119,000	

ו. השקעות במימון קרנות בלתי מתוקצבות

התנועה בקופה מיועדת לכיסוי דמי ניהול פנסיה תקציבית	2025	2024
יתרה לתחילת השנה	7,807	7,455
הפקדות במהלך השנה	814	824
משיכות במהלך השנה	(598)	(526)
רווח ביעודה השנה	286	54
יתרה לסוף השנה	**8,309**	**7,807**
השקעות אחרות		
פקדון קרן תרומה ייעודית (ראה ביאור 3.א)	884	972
קרן אחזקת מבנה (ראה ביאור 3.א)	392	444
	1,276	**1,416**
סה"כ השקעות במימון קרנות בלתי מתוקצבות	**9,585**	**9,223**

ז. השקעות במימון קרנות מתוקצבות

תאגידים עירוניים (ביאור 10)	2025	2024
מניות בחברה העירונית לפיתוח תיירות בע"מ	29,410	29,410
מניות בחברה לפיתוח בע"מ	2,053	2,053
מניות בתאגיד המים והביוב בע"מ	136,959	136,959
שטר הון בתאגיד המים והביוב בע"מ	11,173	11,173
הלוואות לחברה לפיתוח בע"מ ולמרכז קהילתי לספורט	3,265	3,628
סה"כ השקעות בתאגידים עירוניים	**182,860**	**183,223**
השקעות אחרות		
ניירות ערך בלתי סחירים	162	162
מלאי - מחסן לא מתוקצב	346	327
מלאי דלק - מחסן לא מתוקצב	131	101
הלוואת לעובדים ונזקקים	319	372
	958	**962**
סה"כ השקעות במימון קרנות מתוקצבות	**183,818**	**184,185**

3

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2025

במידה שהסכום מהותי, נדרש להפנות לביאור

פירוט תקבולים ותשלומים לא רגילים

	תקציב 2025	ביצוע 2025	ביצוע 2024
תקבולים לא רגילים			
החזר משנים קודמות (ראה ביאור 11)	3,006	13,331	5,216
העברות מקרן הארנונה	800	1,000	
הכנסות מימון	6,650	4,371	5,139
העברה מקרנות הפיתוח לכיסוי פרעון מלוות	11,766	15,044	12,270
השתתפות משרד הפנים לפיצויי שכר ועובדים	230	197	918
מלוות שהתקבלו לאיזון מקרנות הפיתוח			
הכנסות מדיבידנד תאגיד המים והביוב בע"מ	12,784	8,055	12,194
תקבולים אחרים	1,100	547	1,443
	36,336	**42,545**	**37,180**

העברות מקרן תאגוד מים לתיר – בהתאם להוראות חוזר מכ"ל מספר 4.1.4.5

	תקציב 2025	ביצוע 2025	ביצוע 2024
תשלומים לא רגילים			
הנחות במיסים	55,250	50,605	54,782
תשלומי פנסיה	28,078	26,089	26,170
תשלומים בגין סיום יחסי עובד מעביד	3,000	1,080	2,207
מיסים בשל הוצאות עודפות	3,500	2,118	2,463
העברות לקרן הארנונה	2,000	2,088	
הוצאות בגין שנים קודמות (ראה ביאור 12)	3,822	817	4,382
רזרבה להוצאות	9,126	5,088	9,359
הוצאות בגין הפרשה להתחייבויות תלויות (ראה ביאור 18)		8,000	
תשלומים אחרים	827	729	15,783
העברה לקרנות פיתוח		15,000	25,000
	105,603	**111,526**	**140,146**

הפניה לבאורים בסעיף "החזר משנים קודמות" ובסעיף "הוצאות בגין שנים קודמות" נדרשת רק במידה שהסכום מהותי.

הוצאות בגין סיום יחסי עובד מעביד
הוצאות בגין סיום יחסי עובד מעביד הנובעות עקב קיצוצים או תוכנית הבראה יכללו במסגרת התשלומים הבלתי רגילים בתקציב הרגיל.
הוצאות בגין סיום יחסי עובד מעביד שאינן נובעות מקיצוצים או מתכנית הבראה, כאמור לעיל, צריכות להרשם בפרק התקציבי שבו הועסק העובד.

הנחות מימון בגין תשלום מסים מראש במזומן
הנחות בגין תשלום מסים מראש במזומן (הנחות מימון) נכללים בפרק 63 - הוצאות מימון .

הוצאות בגין שנים קודמות
במידה שהוצאה מהותית שולמה בשנה קודמת ונרשמה השנה, יש לרשום הפניה לבאור "הוצאות בגין שנים קודמות". באור זה יווסף בגיליון "באורים נוספים" ביישום האקסל ובדוח וורד. בדוח רואי החשבון המבקרים תכלל הפניית תשומת לב כמודגם בדוגמאות לנוסח רואי החשבון המבקרים (עמ' 111), בהמשך ספר זה.

ביאור 2ב – רלוונטי לשנת 2024 בלבד (אין להזין נתונים לשנת 2025)
בשנת 2024, אם הרשות בחרה להציג פעולות חירום בטופס 2 בנפרד, יש לפרט את מקורות המימון (ממשלה או הכנסות עצמיות) ואת מהות התשלומים בביאור 2ב. ביאור 2ב יוצג ביישום ובדוח לאחר ביאור 4.

החל משנת 2025 עודכנה רשימת הקרנות. בהתאם לכך, יש למיין מחדש את יתרות הפתיחה משנת 2024.

ביאור 5

ביאורים לדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2025

קרן לעבודות פיתוח

ביאור 5 - קרן לעבודות פיתוח

א. בקרן לעבודות פיתוח, נרשמים תקבולי העירייה מהיטלי ביוב והשבחה, מהשתתפות בעלים בעבודות פיתוח, מאגרת הנחת צינורות וממקורות אחרים, המיועדים למימון עבודות פיתוח, כל עוד לא נקבעה מסגרת תקציבית ספציפית אליה ניתן לזקוף תקבולים אלה.

ב. כספי הקרן עד לשימוש בהם מנוהלים ביחד עם חשבונות הבנקים השוטפים של העירייה ולא בחשבונות בנקים ספציפיים(ראה ביאור 3 (א) לעיל).

ג. העירייה נוהגת לזקוף את התשואה המתקבלת בגין ההשקעות של הקרנות לקרנות הפיתוח.

ד. כספי הקרנות מיועדים למימון תקציבים בלתי רגילים, בהתאם לאישורים של מועצת העיר.

ה. לא נזקפת ריבית רעיונית על השימוש בכספי הקרן לעבודות פיתוח לצרכי התקציב הרגיל.

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

	יתרה לתחילת שנה	תקבולים בשנת הדוח	העברה מתב"רים	העברות מקרנות ואחרות	העברה מתקציב רגיל	הכנסות מהשקעות	סה"כ תקבולים	העברות לתב"רים	העברה לתקציב הרגיל	העברה לגרעון מצטבר	העברות לקרנות אחרות	תשלומים אחרים והוצאות	סה"כ תשלומים	יתרה לסוף השנה
שם הקרן														
סה"כ שנה קודמת	162,229	207,170	14,530	276,820	35,199	861	**534,580**	326,769	26,681		276,820		630,270	**66,539**
קרן הטל השבחה	16,593	190,785					**190,785**		10,316		120,000		130,316	**77,062**
קרן ממכירת נכסים														
קרן ממכירת מקרקעין	856	206	32				**238**							**1,094**
קרן ביוב	133													**133**
קרן ניקוז ותיעול	3,413	7,823					**7,823**		5,382				5,382	**5,854**
קרן תיאגוד מים וביוב		12,784					**12,784**		8,055				8,055	**4,729**
קרן שצ"פ														
קרן עודפים סופיים בתב"רים														
קרן שיקום מים וביוב														
קרן חניה														
קרן סלילה (כבישים ומדרכות)	8,072	23,996					**23,996**		3,746				3,746	**28,322**
קרן היטל שמירה														
קרנות פיתוח	36,412	156,106	8,337	132,115	25,000	15,777	**337,335**	171,505			12,115	117	183,737	**190,010**
קרן עודפי תקציב רגיל														
קרנות אחרות:														
קרן פיתוח רשות המים	1,060													**1,060**
סה"כ	**66,539**	**391,700**	**8,369**	**132,115**	**25,000**	**15,777**	**572,961**	**171,505**	**27,499**		**132,115**	**117**	**331,236**	**308,264**

(*) יש להוסיף הסבר למהותם של "תשלומים אחרים והוצאות".

(1) הרכב תקבולים בקרן היטל השבחה:

היטל השבחה	100,000
חלף היטל השבחה	90,785
	190,785

הרכב העברה לתב"רים:

העברה שוטפת	171,505
מלוות לאיזון התקציב הרגיל	-
	171,505

מצ"ב נוסח ביאור לדוגמה – הביאור נדרש רק במידה שקיימת השפעה מהותית של אירועי מלחמת חרבות ברזל מבחינה כמותית ו/או איכותית

ביאור 19 – אירועי המלחמות

כאמור בביאור 1(ו), כתוצאה מאירועי המלחמות חלה השפעה מהותית על תוצאות הפעילות הכספית בתקציב הרגיל ובתקציב הבלתי רגיל של העירייה בשנים 2024 ו/או 2025, כמפורט מטה:

במידה שחלה השפעה מהותית על תוצאות הפעילות של הרשות המקומית (כמותית או איכותית), יש לפרט את ההשפעות, היקפן הכספי ואת הפעולות בהן נקטה הרשות כתוצאה מכך. המבקר ישקול בהתאם לממצאים את הצורך בהפנית תשומת לב בחוות דעת המבקרים.
המידע המובא בביאור זה הוא לצורך הדוגמה בלבד

השפעות כספיות – דוגמאות:

בעקבות אירועי מלחמת חרבות ברזל, נאלצה הרשות המקומית לצמצם את שירותיה והוציאה אחוז משמעותי מהעובדים לחופשה ללא תשלום החל מתאריך X . כמו כן, הוגבלו השירותים בתחומים XX הניתנים על ידי קבלנים, עקב סגר שהטילה ממשלת ישראל על רצועת עזה ועל יהודה ושומרון המגבילה את הגעתם של נותני השירותים ו/או עובדיהם.

עקב הפינוי המאורגן של תושבי הרשות על פי צו והיעדרותם הממושכת, הרשות המקומית לא גבתה הכנסות עצמיות/ארנונה ברבעון האחרון לשנת YYYY בסכום של X אלפי ₪.

עקב המצב הבטחוני נאלצה הרשות המקומית לשאת בהוצאות ניכרות לפעילות חירום בסכום כולל של X אלפי ₪ בתקציב הרגיל ו X אלפי ₪ בתב"ר.

יש להתאים על פי המצב ברשות, לציין מידע רלוונטי נוסף ככל שקיים ו/או למחוק את המיותר.

סיכום השפעות והיקף כספי:
נכון למועד אישור הדוחות הכספיים, בעקבות ההשפעות של אירועי מלחמת "חרבות ברזל" על הרשות המקומית, כפי שתוארו לעיל, קיימת ירידה של X אלפי ₪ בהכנסות העצמיות ו/או עלייה בהוצאות לחירום/חינוך/רווחה/שירותים מקומיים בסכום של X אלפי ₪ לשנת YYYY.

צעדים לצמצום הגרעון – דוגמאות:

הרשות המקומית נקטה בצעדים שונים לצמצום הגרעון:

בתאריך X פנתה הרשות לקבלת היתר אשראי להלוואה בסך X אלפי ₪ על פי "מתווה סיוע לרשויות מקומיות לצורכי חירום בתקופת מלחמת "חרבות ברזל" באמצעות מתן אישור עקרוני להלוואה לזמן ארוך". בפועל אושרו לרשות הלוואות בהיקף של X אלפי ₪, מתוכו סך X אלפי ₪ נרשם כהכנסה בתקציב לשנת 2024.

בתאריך X אישרה מועצת הרשות שימוש בעודפי מזומנים של קרנות פיתוח בסכום של X אלפי ₪ על פי "הוראת שעה - שימוש בעודפי מזומנים התנהלות בעת מלחמה".

הרשות המקומית קיבלה מענקי ממשלה בסכום של X אלפי ₪ לצרכי חירום.

יש להתאים על פי המצב ברשות, לציין מידע רלוונטי נוסף ככל שקיים ו/או למחוק את המיותר.

ביאור 20 – הפחתת שכר במגזר הציבורי

ביום 1 באפריל 2025 נכנסו לתוקף החוק להשתתפותם של העובדים ובעלי תפקיד השירות הציבורי, בצעדים לייצוב המצב הפיסקלי במדינה במהלך השנים 2025 ו-2026 (הוראה שעה) התשפ"ה-2025 ("**החוק**"). החוק והתקנות מכוחו מחייבים את הרשות המקומית לבצע הפחתות שכר מדורגות לעובדיה, בהתאם לדירוג, להסכמי העסקה ולסוגי התפקידים השונים, וזאת במסגרת השתתפות המגזר הציבורי במאמץ התקציבי הלאומי.
במסגרת החוק נקבעו שיעורי הפחתה שונים:

- עובדים בהסכמים קיבוציים –הפחתה של כ-2.29% בתקופה 1.12.2024-31.12.2025 ושל 1.2% בשנת 2026.
- עובדים ללא הסכם קיבוצי –הפחתה של כ-3.3% בתקופה 1.4.2025-31.12.2025 ושל 1.2% בשנת 2026.
- עובדים סוציאליים – הרשות נדרשת להעביר 25% מסכום החסכון עבור עובדים המתוקצבים בשיעור של 75% על ידי המדינה. המשרד לשירותים חברתיים מקזז את יתרת סכום החסכון משכר העובדים בשיעור השתתפותו בשכרם.
- עובדי חינוך ושירות –אין צורך בהעברה מצד הרשות, מאחר שמשרד החינוך מעביר את כל הסכום על ידי הפחתת תקצוב הרשויות במקור.
- נבחרי ציבור –שכרם הוקפא ואינו מופחת.

הפחתות השכר אינן משנות את זכויותיהם הסוציאליות של העובדים לעניין פנסיה תקציבית, הפקדות לקופת גמל לקצבה, הטבות מס ו/או תקבולי פרישה.
החוק קובע כי הרשות תחשב את "סכום החסכון" הנוצר מהפחתות השכר, לרבות רכיבי שכר נלווים (מס מעסיקים, ביטוח לאומי, קרנות השתלמות), ותדווח לחשב הכללי במועדים שנקבעו בתקנות. יתרת הסכומים בסך כולל של X אלפי ₪ שטרם הועברו לחשב הכללי ליום 31/12/2025 נכללו בבאור 3(___) לדוחות הכספיים.

נספח 2 לטופס 1

אם השינוי בסכום גבית הארנונה למגורים ו/או ארנונה אחרת הוא 1,000 אלפי ₪ או יותר ושיעור השינוי לעומת השנה הקודמת גבוה מ 30%, יש לקבל את אישור האגף. במידה שהשינוי גבוה מ 15% תינתן התראה בבדיקות ההצלבה ויידרש הסבר.

€ 1038

הדוח הכספי לשנת 2025

מצב חשבון החייבים בגין ארנונות, היטלים והשתתפויות לפי נתוני אגף הגבייה באלפי ש"ח

מס.	שם החשבון	יתרה לתחילת השנה	חיוב בשנת החשבון (פירוט א)	סה"כ פטורים, שחרורים והנחות (פירוט ב)	העברה ל / מ חובות מסופקים*	סה"כ חיובים נטו	סה"כ גביות בשנת הדוח (פירוט ג)	יתרה לסוף השנה	יחס גביה ב - % לכלל החייבים
א.	**חשבונות על בסיס חיוב שנתי**								
1	**ארנונה**								
1.1	ארנונה למגורים	29,514	236,143	35,430	(473)	229,754	198,151	31,603	86.2%
1.2	ארנונה אחרת	122,573	352,051	16,704	(2,844)	455,076	307,721	147,355	67.6%
1.3	חובות מסופקים ותובות למחיקה ארנונה	133,139	2,135	5,919	3,317	132,672		132,672	
	סה"כ ארנונה	285,226	590,329	58,053		817,502	505,872	311,630	61.9%
2	**אגרת מים וביוב**								
2.1	**אגרת מים**	783	1,547		(158)	2,172	1,020	1,152	47.0%
2.2	**חובות מסופקים וחובות למחיקה מים**	22,232	(351)	160	158	21,879		21,879	
	סה"כ מים	23,015	1,196	160		24,051	1,020	23,031	4.2%
2.3	אגרת ביוב	277	51		(9)	319	43	276	13.5%
3	חובות מסופקים וחובות גביה ביוב	845	(28)		9	826		826	
	סה"כ חשבונות על בסיס חיוב שנתי חוזר	309,363	591,548	58,213		842,698	506,935	335,763	60.2%
ב.	**חשבונות על בסיס חיוב חד פעמי**								
1	חניה וקנסות חניה	36,109	20,854	1,916		55,047	32,639	22,408	59.3%
2	שכר דירה	1,946	2,556			4,502	2,713	1,789	60.3%
3	קנסות	2,090	1,607			3,697	989	2,708	26.8%
4	עצמיות חינוך	241	483	133	(75)	516	244	272	47.3%
8	הטלי השבחה	4,901	198,841			203,742	187,889	15,853	92.2%
9	הטלי פיתוח	58,488	33,472		(342)	91,618	44,314	47,304	46.6%
10	אגרות בניה		257			257		257	
11	הטל ביוב	5	2			7	6	1	85.7%
14	שיקים שחזרו והוצאות אכיפה וגביה	13,367	1,372	35	(440)	14,264	497	13,767	3.5%
15	אחרים	18,477	9,919	1	(24)	28,371	8,471	19,900	29.9%
16	היטל צריכה עודפת		2			2	1	1	50.0%
17	חובות מסופקים וחובות למחיקה	71,222	1,440		881	73,543		73,543	
	סה"כ חשבונות על בסיס חיוב חד-פעמי	206,846	270,805	2,085		475,566	277,763	197,803	58.4%
	סה"כ בשנת הדוח	**516,209**	**862,353**	**60,298**		**1,318,264**	**784,698**	**533,566**	**59.5%**
	שנה קודמת	583,749	736,353	65,764		1,254,338	738,129	516,209	58.8%
	שנתיים קודמות	625,093	814,815	87,731		1,352,177	768,428	583,749	56.8%

* החובות המסופקים והחובות למחיקה נקבעו בהתאם לאומדן שערכה הנהלת העירייה עפ"י סוגי החייבים ועומק החוב.

שורה 16 בנספחי החייבים מיועדת אך ורק להקלדת נתוני חייבים וגביה בגין היטל צריכה עודפת.

אין להציג יתרת סגירה שלילית.

1. סיכומי הביניים בטור זה צריכים להתאפס.

2. הערה בדבר אופן חישוב החומ"ס על ידי הרשות המקומית תינתן בתחתית הטבלה.

כשומים לב.

מצב חשבון המלוות לפרעון
ליום 31 בדצמבר 2025 באלפי ש"ח

	מלוות ממקורות אחרים								
	מים וביוב	אחרות	מלוות לאיזון*	מערכות סולאריות	סה"כ	מיזמי PPP	קרנות הרשות	סה"כ	סה"כ
	31.12.2025	31.12.2025	31.12.2025	31.12.2025	31.12.2025	31.12.2025	31.12.2025	31.12.2025	31.12.2024	31.12.2023
יתרות המלוות (קרן) שנתקבלו למעשה ונשארו לפרעון בתחילת השנה	24,590	65,444			90,034				109,511	132,509
סה"כ מלוות שנתקבלו במשך השנה						950	950	950		
	24,590	65,444			90,034	950	950	950	109,511	132,509
פחות - תשלומים ע"ח קרן בלבד בשנת הדוח (**)	5,721	14,366			20,087				19,477	22,998
יתרת מלוות (קרן בלבד) לסוף השנה	18,869	51,078			69,947	950		950	90,034	109,511
נוסף – ריבית הפרשי הצמדה על הקרן שנצברו לסוף השנה *	3,530	7,695			11,225				14,627	18,917
סה"כ עומס המלוות לסוף השנה כולל הפרשי הצמדה	**22,399**	**59,723**			**81,172**	**950**		**950**	**104,661**	**128,428**

*מלוות לאיזון – יש להציג בטור זה מלוות לאיזון התקציב השוטף ולא הלוואות לכיסוי גרעון מצטבר.

סכום פרעון כלל המלוות

סכום פרעון המלוות בתקציב הרגיל בשנת הדוח:	2025	2024	2023
קרן	20,087	19,477	22,998
ריבית	3,167	4,248	5,247
הצמדה	3,543	4,672	6,388
**סה"כ	**26,797**	**28,397**	**34,633**

*** התאמה לטופס 2:		
בסעיף פרעון מלוות	18,742	19,341
בסעיף מפעלי הביוב	8,055	8,836
בסעיף מפעל המים		220
סה"כ	26,797	28,397

להלן תחזית פרעון המלוות (קרן והצמדה):	
שנה ראשונה	21,152
שנה שניה	19,121
שנה שלישית	14,751
שנה רביעית	9,973
שנה חמישית	7,355
שנה שישית ואילך	9,770
	82,122

	הסוגיה המקצועית	הנחיה לביצוע
.5	תקבול עבור הרשות שהתקבל בתאגיד ומועבר לרשות כעבור שנה.	יש לרשום כהכנסה שוטפת כנגד סעיף הכנסות שטרם נגבו במסגרת הרכוש השוטף.
.6	מדיניות רישום הכנסות מהתאגידים של מים שכ"ד וכדו', לרבות ויתור על הכנסה.	ההכנסות תרשמנה רק במועד גבייתן. ויתור על גביית הכנסה יש לרשום כתמיכה. אם הרשות אינה רושמת את הויתור על ההכנסה כהשתתפות, יש לרשום הערה בדוח המפורט.
.7	השימוש בתמורות כספיות מתאגידי מים וביוב: חוזר מנכ"ל מספר 4.1.4.5 מחודש 01/2025 מחליף את חוזר מנכ"ל מספר 06/2008	על פי חוזר מנכ"ל מספר 4.1.4.5 אין לתקצב סכומים שטרם התקבלו. בהתאם לכך, נדרשות הרשויות לבצע עדכון תקציב לאחר קבלת הכספים. תקבולים בפועל ייועדו על פי הכללים הבאים: <u>רשויות איתנות</u> 1. תחילה יש לייעד את השימוש לפרעון התחייבויות כספיות שנותרו בגין משק המים והביוב (הוצאות ישירות, שכר עובדים מושאלים, תשלומי פנסיה ופרישה, החזר הלוואות מים וביוב וכיו"ב) – לא נדרש אישור המחוז. 2. לאחר פרעון התחייבויות כנ"ל ניתן לעשות בכספים שימושים אחרים בהתאם לחוות דעת של גזבר הרשות בכתב. 3. שימושים אחרים לפני פרעון התחייבויות כספיות כנ"ל בסעיף 1 – נדרש אישור המחוז. <u>רשויות יציבות</u> 1. תחילה יש לייעד את השימוש לפרעון התחייבויות כספיות שנותרו בגין משק המים והביוב – נדרש אישור המחוז במסגרת אישור התקציב הרגיל או הבלתי רגיל (לא נדרש אישור פרטני מיוחד). 2. שימושים אחרים – נדרש אישור המחוז בהתאם לחוות דעת של גזבר הרשות בכתב. <u>רשויות מקומיות שאינן איתנות או יציבות</u> נדרש אישור המחוז לכל שימוש בכספים – הכספים ייועדו תחילה לכיסוי התחייבויות כספיות בשל משק המים והביוב. לאחר מכן יש להעדיף ייעוד לכיסוי גרעון בתקציב רגיל ו/או לפעולות חד פעמיות. בקשה לחריגה מכלל זה תלווה במסמך הנמקה וחוות דעת בכתב של גזבר הרשות.

נושא	הסוגיה	סימוכין/ מס' חוזר	הטיפול המקצועי
מצב חירום – הצגה של נתונים	הצגה של נתוני תקבולים ותשלומים בגין פעילות לחירום	הנחיה מיום 28/12/2023	בשנים 2023 ו 2024 ניתן היה לכלול תקבולים ותשלומים לפעולות חירום בשורת סיכום ייעודית בטופס 2 ולא בפרקים הייעודיים. ההקלה מתייחסת רק לפעולות חירום החל מתאריך 07/10/2023, וסך התקבולים והתשלומים חייב להיות זהה. הרכב פעולות לחירום (תקבולים ותשלומים) יוצג בביאור לדוחות הכספיים, תוך פירוט מקורות המימון (הכנסות עצמיות/ממשלה) ומהות הוצאות החירום.
קרן הארנונה	רישום חשבונאי	חוזר האגף מיום 15/12/2024	תקבולים מקרן הארנונה הן הכנסות עצמיות אחרות והרישום יהיה בפרק 59 על בסיס צבירה, בכפוף לקבלתם עד 30 באפריל. תשלומים לקרן הארנונה יירשמו בפרק 99 על בסיס צבירה. הרישום של תקבולים ותשלומים יהיה ברוטו.
מענקי משרד הפנים וכספים מקרן הארנונה	ייעוד מענקים שהועברו בשנים 2024 ו 2025 וייעוד כספים מקרן הארנונה שהועברו/יועברו בשנת 2025	הנחיות אגף בכיר בקרה וכלכלה מיום 02/12/2024 הנחיית אגף בכיר בקרה וכלכלה ברשויות מקומיות 30/10/2025	<u>סכומים שנכללו בתקציב</u> אם התקציב אושר על ידי המחוז, יש לרשום לפי הייעוד בתקציב. <u>סכומים בלתי מתוקצבים(*)</u> <u>ברשויות בעלות גרעון תקציבי:</u> השימוש יהיה לכיסוי הגרעון לשנה השוטפת. <u>סכומים בלתי מתוקצבים ברשויות ללא גרעון תקציבי:</u> השימוש יהיה למימון הוצאות שהותנו בהכנסות והיתרה תרשם בקרן באופן זמני.

נושא	הסוגיה	סימוכין/ מס' חוזר	הטיפול המקצועי
			השימוש בקרן הבלתי מיועדת: - ברשות איתנה בהתאם להחלטת מועצת הרשות. - השימוש בקרן ברשויות אחרות – לפי המדרג שנקבע בהנחיה, שעיקרו: - עד 10% גרעון נצבר – לפי החלטת מועצת הרשות ובאישור המחוז. - גרעון נצבר בשיעור 10%÷12.5% - מחצית לכיסוי גרעון נצבר עד להפחתתו לשיעור של 10% מההכנסות, והיתרה בהתאם להחלטת מועצת הרשות ובאישור המחוז. - גרעון נצבר בשיעור העולה על 12.5% - ייעוד לכיסוי גרעון נצבר עד לשיעור של 12.5%, לאחר מכן מחצית מהיתרה לכיסוי גרעון נצבר עד לשיעור של 10% והשארית לפי החלטת מועצת הרשות ובאישור המחוז. בהעדר החלטת מועצת הרשות תועבר יתרת המענקים לכיסוי הגרעון הנצבר או לעודף הנצבר. (*) סכומים בלתי מתוקצבים הנם עודפי מענקים שלא היו כלולים בתקציב המקורי כלל, או שהתקציב לא אושר על ידי המחוז או שתוקצבו כהכנסה מותנית או שחרגו ממה שנכלל בתקציב המאושר.
זקיפת התשואה על השקעות	שימוש בעודפי מזומנים בתקציב הרגיל לשנת 2024 ו 2025 – הוראת שעה	הנחיית מנכ"ל משרד הפנים מיום 29/10/2024 חידוש הוראת שעה מיום 16/06/2025	עד לסיום מצב הלוחמה(*), מועצת הרשות רשאית לאשר הלוואה מקרנות הפיתוח על מנת להשתמש בכספים אלו כמקור תקציבי במסגרת התקציב הרגיל. זאת, עבור צרכים שפורטו במתווה הסיוע לרשויות לשנת 2024 שהופץ על יד המינהל לשלטון מקומי ביום 15/08/2024. אישור המועצה כפוף

נושא	הסוגיה	סימוכין/ מס' חוזר	הטיפול המקצועי
			לאישור שר הפנים ויש לקבוע מועדים לתשלומים להשבת הכספים לקרנות הפיתוח לתקופה של עד 5 שנים. על גזבר הרשות לחוות דעתו כי ביכולתה של הרשות לעמוד בהחזרים, ויציין את מקור המימון התקציבי להשבתם, את תנאי הריבית ותקופת ההחזר. באופן חריג, הותר לרשויות מקומיות, שיבחרו לעשות כן, לייעד את התשואה הנובעת מעודפי מזומנים שנוצרו בשנים 2024 ו 2025 כמקור תקציבי בתקציב הרגיל, וזאת כאפשרות נוספת על האמור בחוזר מנכ"ל 2/2020 בעניין ניהול כספי הקרנות. (*) מצב הלוחמה הוגדר בהוראות כתקופה בה חלה בשטח הרשות המקומית הכרזת שר הבטחון על מצב מיוחד בעורף או עד להוראה אחרת שיוציא המשרד.

(12)

ראשי פרקים עיקריים לדוח הביקורת המפורט

מבוא

רואה חשבון המבצע את ביקורת הדוחות הכספיים ברשות המקומית יגיש למנהל אגף בכיר לביקורת ברשויות המקומיות והממונה על החשבונות במשרד הפנים, דוח ביקורת מפורט יחד עם הדוח הכספי המבוקר.
על רואה החשבון לערוך ביקורת על כל הנושאים המפורטים בפרק ד' להלן.

יודגש כי מכיוון שבכוונת משרד הפנים לפרסם את הדוח המפרט אין לרשום בו שמות מלאים של נושים, תושבים, עובדים, נבחרי ציבור, ספקים וכיו"ב. במידת הצורך הרישום יבוצע בראשי תיבות בלבד.
האחריות על יישום הנחיה זו מוטלת על רואה החשבון.

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

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

מבנה דוח הביקורת המפורט, שמות הפרקים ומספרם יהיו כדלקמן:

	דוח רואי החשבון המבקרים
פרק א -	נתונים כלליים על הרשות המקומית
פרק ב -	הממצאים העיקריים שהועלו בביקורת השנה
פרק ג -	מעקב אחר תיקון ליקויים
פרק ד -	תחומי פעילות שבוקרו השנה
ד.1.	התקציב הרגיל
ד.2.	שכר עובדים סטטוטוריים ושכר בכירים כנגזרת משכר מנכ"ל הרשות המקומית שהתקבלו במהלך שנת 2025
ד.3.	בדיקה בנושא גביה והנחות
ד.4.	בדיקה בנושא הרשאות למתן הנחות
ד.5.	בדיקה בנושא תמיכות
ד.6.	יתרות חוב נבחרים ועובדים
ד.7.	בדיקות מיוחדות ונושאים אחרים
ד.8.	ביקורת במועצות אזוריות (הפרק יוצג רק במועצות אזוריות, אין צורך להציגו כפרק ריק בדוחות של עיריות ומועצות מקומיות)

הדוח לתושב (נספח)

(13)