



מועצה אזורית שומרון

חוזר מקצועי בנושא :

נוהלי רישום חשבונאי ובקרה

בוועדים מקומיים ובאגודות שיתופיות

מיועד לרואי חשבון ומנהלי חשבונות ביישובי השומרון

מופץ מטעם אגף יישובים במסגרת עדכוני הפורמטים ליישובים

ינואר 2016



תוכן עניינים

3	מכתב הקדמה
5	מטרות החוזר המקצועי
7	הסבר על אופן העבודה עם התבניות החדשות
9	דרישות הדיווחים הכספיים במועצה אזורית שומרון
10	וועד מקומי ואגודה שיתופית
11	משמעויות ההפרדה בין הוועד המקומי לאגודה השיתופית
12	סוגיות חשבונאיות רלוונטיות
19	חלוקת הרישומים החשבונאים – וועד מקומי ואגודה שיתופית

מכתב הקדמה

לכבוד

רואי חשבון מבקרים ומנהלי החשבונות
הנתונים שירות ליישובי המועצה האזורית שומרון
שלום רב,

הנדון: עדכון בדבר הפורמטים הנדרשים להגשה - דוחות מבוקרים על פעילותם של יישובים בתחומי המועצה האזורית שומרון

בחודשים האחרונים מבצעת המועצה (גזברות המועצה ואגף יישובים) עדכון לכל הפורמטים המחויבים להגשה על ידי היישובים שבתחומי המועצה.

הליך זה מבוצע תוך עדכון משרד הפנים, רשם האגודות השיתופיות, ייעוץ מקצועי חיצוני ודיאלוג פורה עם וועד מזכירי היישובים, מתוך מטרה לשפר ולהעמיק את השימוש בכלים המקצועיים העומדים לרשות היישובים: הנהגות נבחרות ובעלי תפקידים מקצועיים.

הצורך בחוזר מקצועי זה נבע מהרצון לשפר את כללי ונהלי הדיווח ולהביא לאחידות ושקיפות טובה יותר. כך שהדוחות יהיו 'כלי' ב-'ארגון הכלים הניהוליים' של בעלי התפקידים, ישרתו את היישובים בעבודה השוטפת, יוצגו בשפה אחידה בכלל יישובי המועצה וישקפו בבהירות את מצבם הכספי של הישויות הפועלות ביישובים – להנהגת הישוב, לתושבים ולגורמי המועצה הרלוונטיים.

חוזר זה נכתב ע"י אגף יישובים תוך קבלת ייעוץ מגורמי מועצה וגורמים נוספים ובליווי מקצועי של רו"ח יוסי ישראל מנהל המחלקה הכלכלית בהתיישובות במשרד רו"ח זיו האפט ושות' – BDO.

מצורפים לחוזר זה הפורמטים האחידים של הדוחות הכספיים לרואי החשבון.
יש להגיש את הדוחות המבוקרים ביישובי השומרון לפי הפורמטים הללו בגין שנת 2015 ואילך.

עיקרי העדכונים בתבניות הדיווח:

- פורמט הדוחות הכספיים של הוועד המקומי – נשאר במתכונת דמה לפורמט 'הדוח האחיד' שהופץ ע"י משרד הפנים. עודכנה שפת הדוח, נוספו באורים מרחיבים ושינויים קלים נוספים¹.
- פורמט הדוחות הכספיים של האגודה השיתופית – עד כה לא היה קיים כלל פורמט אחיד. הוכן דוח אחיד ומפורט.

אין לנו ספק בכך שהשינוי במבנה עלול להוות אתגר, בדגש על מילוי הנתונים השוואתיים (לשנה קודמת 2014), וכן יחייב פירוט רב יותר מהפירוט הקיים במבנה אשר רואי החשבון המבקרים של היישובים הגישו עד כה. יחד עם זאת אנו מאמינים שמצג הנתונים בדוחות במתכונתם החדשה² יסייעו למבוקרים ולקוראי הדוחות להפיק תועלת מיטבית.

¹ ועד מקומי הינו רשות מקומית שונה בהרכב פעילויותיה מרשות מקומית גדולה כמועצה אזורית. שוני זה מתבטא בפילוח מחדש של הקטגוריות המרכזיות – הנה"כ/מימון/פעילות מוניציפאלית ובתוכן – שירותים מקומיים/ממלכתיים/מפעלים.

² הערה - טיוטות הפורמטים טרם פרסומם נשלחו למספר רואי חשבון הנתונים שירות ליישובי המועצה ורובם ככולם לא שלחו התייחסות כלשהיא.



חוזר מקצועי בנושא ניהול ורישום חשבונאי - מיועד לרואי חשבון ומנהלי חשבונות- ינואר 2016

המסמך מופנה לרואי חשבון ולמנהלי חשבונות כאחד, ועל כן ייתכנו נושאים המופנים בפרט לאחד מקהלי היעד. נא הבנתכם.

לשאלות הערות או הארות נבקשכם לפנות אלי באמצעות דוא"ל - tehilas@shomron.org.il ואשתדל להגיב באופן מהיר ומקצועי.

בברכת שיתוף פעולה פורה ומקצועי לרווחת היישובים
בהערכה ובתודה מראש

תהלה שרעבי, רו"ח
מרכזת תחום כלכלה ורגולציה - אגף יישובים

*מובהר כי אין במסמך זה להחליף את הוראות החוק והתקנות החשבונאיות וכי ככל שהנחיות המובאות במסמך זה סותרות הנחיות קודמות - ההנחיות במסמך זה הן הגוברות.

מטרות החוזר המקצועי

הדיווחים הכספיים, בעזרתם ניתן לנתח את הפעילות הכספית של הישות המשפטית ולהסיק מסקנות או לקבל החלטות להבא, נגזרים מהתנהלות נכונה ומסודרת של "השרשרת" כולה - החל מבעל התפקיד ביישוב, דרך מנהל החשבונות וכלה ברואה חשבון המבקר את הדוחות הכספיים.

בחירת עומק שהתקיימה בשנה האחרונה העלתה כי איכות תבניות הדיווח הקיימות (תקציב תקופתי, דוחות ביצוע תקופתיים ודוחות מבוקרים) אינה מספקת באופן נאות את כל המידע הנדרש בניהול היישוב:

יתרה מזאת, כללי הדיווח החשבונאיים הייחודיים והשפעת יישומם בדוחות הכספיים אינם נהירים לכלל אנשי הנהלת החשבונות ובעלי התפקידים העוסקים בכך ביישוב.

א. מענה בנוגע לאחידות תצורת הדיווחים הכספיים – הפצת פורמטים מעודכנים:

לאחר עבודת מטה ארוכה ומשותפת עם היישובים עדכנה המועצה, כאמור לעיל, את תבניות הדיווח וכן ריענון ועדכוני הנחיות, על בסיס הפורמטים של משרד הפנים³.

המטרה העיקרית בביצוע הליך זה הינה - מתן כלים מקצועיים ליישובים אשר בעזרתם יוכלו לקבל חתכים נכונים (אורך ורוחב) וכן נתוני השוואתיות משקפים וברורים.

לשם כך נדרשים כלי דיווח אחידים, בסיסי דיווח אמינים והנחיות מתאימות של כל השרשרת הניהולית ביישוב.

יצוין כי במעבר ליישום דרישות המועצה, אנו מתכוונים לשקף להנהגות היישובים משוב מתומצת במטרה להבליט את התוצאות הכספיות אשר ראוי שיבחנו לעומק. משובים אלו יינתנו אי"ה תוך זמן סביר מהגשת התקציבים, דוחות הביצוע התקופתיים והדוחות הכספיים.

בנוסף, במסגרת תכנית ההשתלמויות שנבנתה לבעלי התפקידים לשנת 2016, יוקצו השתלמויות/קורסים להעמקת הידע הכספי, חשבונאי וכלכלי של הנהגות היישובים ובעלי התפקידים.

לשם כך הכנו:

1. תבניות מעודכנות של הדוחות הכספיים על בסיס הפורמטים של משרד הפנים.
2. הנחיות לעבודה בתבניות המעודכנות.
3. עדכון זמני הדיווחים הנדרשים ע"י אגף הכספים במוא"ז שומרון.

ב. מענה בנוגע לשוני ברישום החשבונאי ואי החלת כללי החשבונאות הרלוונטיים – בחוזר זה:

מעיון מעמיק בדוחות הכספיים של הוועדים המקומיים והאגודות השיתופיות של יישובי המועצה, מצאנו שמלבד חוסר האחידות בהצגת הדוחות, קיים פער מהותי שחלקו נובע, ככל הנראה, מאי מתן תשומת לב לדגשים שונים בדיווח הכספי בכל ישות, עובדה הפוגעת בעמידה בחקיקה הפורמאלית, בהשוואתיות לישויות דומות ואשר עשויה להוביל להצגה שגויה.

נמחיש זאת באמצעות הדוגמא הבאה: ביישובים רבים הפועלים באמצעות ועד מקומי (באופן בלעדי או לצד אגודה שיתופית) מותקנת תוכנת גבייה מתושבים אשר מתוכנתת לפעול ב"בסיס מצטבר", דהיינו, ההכנסות מהגבייה מתושבים נרשמות בעת חיוב התושב בסכום בו חויב ולא לפי התקנות המחייבות רשויות מקומיות - "בסיס מזומן" כלומר רישום רק בעת התקבול ובסכום שהתקבל בלבד.

³ בדגש על פורמט דוח וועד מקומי.

זאת על אף שנכלל בדוח הכספי ביאור (שרואה החשבון חותם עליו) כי הנתונים הוצגו עפ"י "שיטת המזומנים המתוקנת" אך בפועל לא כך הם פני הדברים. הפער בתוצאות הכספיות בשני המקרים יכול להיות מהותי ומכריע.

לאור פניות ושאלות שהופנו אלינו ועל אף ההנחה הבסיסית שכלל נותני השירותים - רואי חשבון ומנהלי חשבונות הינם בעלי מקצוע מלומדים המכירים את הכללים ויישומם על בוריים, ראינו צורך לשקף לכם את ראייתנו החשבונאית בסוגיות מרכזיות כאלו ואחרות, זאת באמצעות חוזר זה ובעתיד במזכרים שיבואו בעקבותיו, במידת הצורך.

יש לציין כי בשנים 2014-2015 פורסמו למזכירי היישובים ויושבי הראש מספר נהלים בנושאים שונים בהם עלה צורך לבסס נוהל עבודה תקין ומשמעותי. נהלים אלו⁴ אשר הופצו כחוברת בתום כל שנה ("חוזרי מנכ"ל") כללו בין היתר את היישום החשבונאי של הגישות שהוצגו לעיל.

בפרסומים אלו ניתן לצפות בקישור:

<http://www.shomron.org.il/?CategoryID=887>

לבחור: טפסים להורדה – נהלים וטפסים אגף ישובים

בהמשך החוזר נפרט ונתמקד בסוגיות הבאות:

1. רקע – מהות הישויות – ועד מקומי ואגודה שיתופית מוניציפאלית.
2. משמעות הניהול, רישום ודיווח של הועד המקומי והאגודה השיתופית.
3. סוגיות חשבונאיות רלוונטיות.
4. חלוקת הרישומים החשבונאיים בין ועד לאגודה.

⁴ כגון: נוהל הישוב כספק מים, נוהל תב"ר, נוהל העסקת עובדים ועוד



הסבר על אופן העבודה עם התבניות החדשות

1. פורמט דוחות כספיים לועד מקומי במועצה אזורית שומרון – על גבי קובץ EXCEL

על מנת לעבוד באופן הנכון ביותר יש לפעול ע"פ סדר הפעולות הבא:

- הורדת הקובץ ושמירתו על גבי המחשב.
- הגדרת כלל הפרמטרים הנדרשים בגיליון "בסיס ועד – לא להדפסה":
בחירת שנת הדוח, שם הישוב בו פועל הועד.
- בחירת 'כן/לא' בשאלת קבלה/פירעון הלוואות בשנת הדוח.
- הזנת נתונים כספיים לשנת הדוח והשנה הקודמת בגיליונות השונים.
יש לשים לב להערות בגוף התאים וכן להנחיות משמאל לתאים המוגדרים להדפסה שימו לב כי הקובץ כולל 7 גיליונות למילוי כאשר התאים למילוי הם התאים התכולים.
- הפקה והדפסת הדוחות הכספיים, אך ורק באמצעות שני הכפתורים העליונים משמאל, בגיליון 'בסיס – לא להדפסה'

2. פורמט דוחות כספיים לאגודה שיתופית במועצה אזורית שומרון – על גבי קובץ EXCEL

על מנת לעבוד באופן הנכון ביותר יש לפעול ע"פ סדר הפעולות הבא:

- הורדת הקובץ ושמירתו על גבי המחשב.
- הגדרת כלל הפרמטרים הנדרשים בגיליון "בסיס ועד – לא להדפסה":
בחירת שנת הדוח, שם הישוב בו פועלת האגודה.
- בחירת 'כן/לא' ב-4 השאלות בהן מופיעים תאי בחירה.
- הזנת נתונים כספיים לשנת הדוח והשנה הקודמת בגיליונות השונים.
עמוד 7 מתוך 21

יש לשים לב להערות בגוף התאים וכן להנחיות משמאל לתאים המוגדרים להדפסה שימו לב כי הקובץ כולל 8 גיליונות (כולל גיליון 'תזרים מזומנים' לפי בחירה) למילוי כאשר התאים למילוי הם התאים התכולים.

- הפקה והדפסת הדוחות הכספיים, אך ורק באמצעות שני הכפתורים העליונים משמאל, בגיליון 'בסיס - לא להדפסה'.

הפקה - גליונות ראשונים
הפקה - דוחות כספיים ובאורים

רשם האיגוד השיתופי
פורמט דוח אחיד לאגודות שיתופיות בישובי השומרון

סמל	תיאור	יתן להקלדה (כן / לא)
	יש לקלוט רק בסכומים שלמים	
	שטח הנתונים	לא
	תא המיועד להקלדת נתונים	כן
	סכום אוטומטי של טור או שורה	לא
	תא מחושב אוטומטית	לא
	טקסט חופשי (***)	כן
	עמודות טקסט חופשי לסימון הפניה להתאמה / ביאור	כן
	שנת הדוח הנכסית:	2015
	שנת הדוח הקודמת:	2014
	שם האגודה השיתופית:	לשם
	מס' ת.פ. האגודה השיתופית:	570054874
	תאריך רישום ברשם האיגוד השיתופי:	22/6/2011
	שם האגודה המלא:	לשם - אגודה שיתופית חקלאית להתיישבות קהילתית בע"מ
	הצגת דוח תזרים מזומנים?	
	הצגת באורים בנוגע לפעילות עסקית?	
	יש הלוואה מההסתדרות הציונית?	
	יש הלוואות נוספות?	

חובה!
יש לבחור את שנת הדוח, שם האגודה ולסמן כ/לא מחדש בכל אחת מארבע תיבות הבחירה

יש לשים לב להערות על גבי התאים בגוף הקובץ!!

העקרונות המהותיים עליהם יש להקפיד בעבודה על הקבצים:

- ✓ הקפדה על הטמעת הנתונים לפי הכותרות הספציפיות ובהתאמה להערות
- ✓ וויסות נכון ומניעת ניפוח בין דוח הוועד המקומי לדוח האגודה השיתופית – בישובים הפועלים באמצעות שתי הישויות.
- במידה וישנן פירוטים המתבקשים בביאורים ואין בתוכנות הנהלת החשבונות והגבייה את החיתוכים הרלוונטיים נכון להיום – מובן שלא תוכלו למלא אך התבניות נועדו לשקף בכללם נתונים קיימים בבהירות ובשפה פשוטה לטובת הבנה של כלל קוראי הדוחות.

בכל מקרה בו עולה אי הבנה או להערכתך קיימת טעות בהנחיות או בגוף הקובץ אנו מבקשים לפנות אלינו על מנת לפתור ו/או לתקן את הנדרש.

העברת נתונים משנה לשנה בפורמטים הני"ל – רלוונטי לדוחות 2016:

- יש לשמור מחדש את הקובץ הרצוי בשם השנה החדשה.
- יש להעתיק נתוני טור השנה ולהזין בטור שנה קודמת (טור השוואה) עפ"י הסדר הבא:
 - דוח תזרים מזומנים (קיים רק בפורמט אגודה שיתופית).
 - מאזן.
 - דוח על השינויים בהון – נכסים נטו.
 - דוח על הפעילויות (בפורמט אגודה שיתופית) / דוח תקבולים ותשלומים (בפורמט ועד המקומי - טופס 2).
 - דוח תקבולים ותשלומים – תב"ר (רלוונטי בפורמט ועד מקומי – טופס 3).
 - ביאורים (ראשית ביאורים ראשיים - המקבלים מידע מביאורים ספציפיים יותר ואחר כך המשניים).

דרישות הדיווחים הכספיים במועצה אזורית שומרון

בכל קיץ מפרסם גזבר המועצה את דרישות אגף הכספים מיישובי המועצה ביחס לשנה הקלנדרית הבאה. מובן כי חובות אלו⁵ חלות על בעלי התפקידים ביישובים ועליהם מוטל לעדכן אתכם כנותני השירותים שלהם בזמנים הנדרשים, נבקשכם כי תסייעו להם לעמוד בדרישות המועצה.

○ לידיעתכם - מצ"ב מכתב גזבר המועצה בהתייחס לשנת 2016.

מתוך המכתב:

להלן מועדי הדיווח הנדרשים לקראת שנת הכספים 2016 ואופן ההגשה

תאריכי הדיווח הנדרשים			
מועד הפעלת סנקציות	מועד אחרון	מועד נדרש	סוג הדיווח
01/07/2016	30/06/2016	30/04/2016	דוחות כספיים חתומים לשנת 2015
01/03/2016	01/12/2015	01/10/2015	אישור הצעת תקציב לשנת 2016 במליאת המועצה
01/09/2016	31/08/2016	-	דו"ח ביצוע מול תקציב רבעון שני (מצטבר) - 2016
01/03/2017	28/02/2017	-	דו"ח ביצוע מול תקציב רבעון רביעי (מצטבר) - 2016

דוחות כספיים מבוקרים תלויים ברישומי הנהלות החשבונות וביקורת וערכת דוחות כספיים ע"י רואי החשבון⁶ ועל כן נדגיש בהמשך לני"ל:

- **הנהלת החשבונות** - חשוב להבין מכל ישוב המתנהל בשתי ישויות את אופן החלוקה ואת דרך הרישום הנגזרת מההסכמים בין הישויות.
יש לוודא 'סגירת שנה' לאחר קבלת פעולות נוספות מרואה החשבון ובדיקת התאמה מלאה לדוחות הכספיים.
- **חשבות שכר** – חשוב להבהיר למעסיקים מהם המיסים אותם נדרשים לשלם בדין וכן אלו נתונים יש להעביר לחשבות השכר.
- **רואי חשבון** – חשוב להסביר למבוקרים בפגישות השוטפות **ותוך כדי ביצוע הביקורת** השנתית את מרחב המידע המצופה מהם לעדכן אתכם (התחייבויות תלויות, שעבודים ועוד) וכן **בסיום הביקורת** – העברת המשמעויות העולות מהדוחות.

מצ"ב נספח 'התנהלות חשבונאית שוטפת וממשקים' כפי שהופץ לישובים במסגרת חוזר מנכ"ל 1 בדצמבר 2014.

⁵ הכנה והגשה של תקציבים שנתיים ודוחות ביצוע מול תקציב (חציוני ושנתי בלתי מבוקר) מוטלים על הנהגות הישובים ולכן לא נרחיב לגביהם בחוזר זה.

⁶ מלבד גזברי היישובים (המזכירים), מנוהל כל ישוב, קטן כגדול, באמצעות חברי וועד (מתנדבים) בעלי מוטיבציה לקידום היישוב. לעיתים, מתנדבים אלו אינם בעלי הכשרה מקצועית מספקת לשם קבלת החלטות בהיקפים כספיים גדולים ובעלי משמעויות לטווח של שנים רבות. על כן, ככל שנותני השירותים ימסרו מידע כספי אמין ומדויק לידיעת חברי הוועד, נוכל לשאוף לקבלת החלטות ריאליות ואחראיות יותר.

ועד מקומי ואגודה שיתופית

כאנשי חשבונאות כולנו מבינים כי כללי הרישום החשבונאי נגזרים מהמעמד המשפטי של כל ישות - חברה בע"מ, עצמאי, עמותה וכו'. כל ישות והמשמעויות המשפטיות, מיסוייות, חשבונאיות וניהוליות שלה. ככל שנתאים את הפעילות לסיווג הישות-

- התאמת המבנה ארגוני.
 - התאמה לדרישות החוקיות הנדרשות בהקמה ובהפעלה.
 - תיעוד ודיווח של הישות בהתאם לדרישות.
- כך נשיג-
- נשפר את יכולת קבלת ההחלטות.
 - נמנע מחשיפה אישית של בעלי התפקידים לניהול לא תקין.
 - נמנע מחשיפת הישוב לביקורת אשר עשויות לגרור קנסות כספיים.

ועד מקומי

לפי צו המועצות המקומיות (מועצות אזוריות), התשי"ח-1958 (להלן – "צו המועצות האזוריות"), חובה על כל יישוב מוכר ע"י רשויות המדינה להתנהל כוועד מקומי. לפי התיקון לצו המועצות האזוריות, שנכנס לתוקף בינואר 2005, לוועד מקומי הפועל בתחום שיפוטה של מועצה אזורית יהיו סמכויות שהמועצה אצלה לו על פי החלטתה המפורשת⁷. עוד נקבע כי הוועד המקומי רשאי בכפוף לאישור המועצה, להטיל ארנונה כללית על התושבים לצורך "ביצוע הסמכויות שהמועצה אצלה לו".

מכאן שהוועד המקומי:

- הינו ישות משפטית סטטוטורית ועל כן מחויב מכוח התקנות ובהנחיית משרד הפנים, לנהל את פעילותו המוניציפאלית של כל 'יישוב' בישראל אשר קיבל סמל יישוב.
- מהווה מעין 'רשות מקומית' במסגרת השלטון הדו רובדי⁸.

ועד מקומי לעולם יהיה מסווג כמלכ"ר⁹ לעומת אגודה שיתופית היכולה להיות מסווגת כמלכ"ר או כעוסק מורשה. ועד מקומי מחויב לשיטת הניהול והרישום החשבונאית הנהוגה ברשויות המקומיות -

– "שיטת המזומנים המתוקנת" – ראה הסבר בקובץ התקנות:

✓ **מצ"ב תקנות הרשויות המקומיות (הנהלת חשבונות), תשמ"ח – 1988**

אגודה שיתופית

אגודה שיתופית (Cooperative) היא סוג של תאגיד - בני אדם המתאגדים ביחד להשגת מטרה משותפת ומקימים גוף שהוא ישות משפטית נפרדת.

בישובים רבים בתחומי המועצה¹⁰ הוקמה ישות משפטית זו על מנת לנהל את ענייני היישוב המוניציפליים עוד טרם הקמת הוועד המקומי. האגודה הינה גוף הכפוף לכללי 'המנהל הפרטי' תחת רשם האגודות השיתופיות במשרד הכלכלה, פועלת באופן וולונטרי ויכולה לחייב בהחלטותיה רק את החברים בה. מכיוון

⁷ במועצה אזורית שומרון פורסמה האצלת סמכויות בדצמבר 2006 התקפה כל עוד לא פורסמה האצלה חדשה.

⁸ דהיינו בכפוף למועצה האזורית המאגדת יישובים רבים בתחומה.

⁹ מלכ"ר - מוסד ללא כוונת רווח. גוף משפטי שמטרותיו לצורך קיום פעילויות שונות (המוכרות בחוק ברשימה סגורה) ולא למטרות רווח.

¹⁰ חריג ביחס לשאר מועצות אחרות.

שישבים רבים מנהלים למעשה את רוב הפעילות המוניציפאלית במסגרת האגודה השיתופית, חשוב לנו כמועצה לראות את היישוב בראי שתי ישויות אלו.

משמעויות הפרדה בין הוועד המקומי לאגודה השיתופית

להלן עיקרי הנושאים להן קיימות משמעויות הנדרשות בנוגע ליישוב אשר פועל באמצעות וועד מקומי לצד אגודה שיתופית ("זהות וועדים"):

1. מערך ההתקשרויות.
2. מערך הכספים (תקציב, חשבונות בנק וכד').
3. מערך מנהלי.

במצב זה, הישוב נדרש להסדיר לכל הפחות את הנושאים הבאים כבסיס:

1. התקשרות בין האגודה לוועד המקומי כאשר אחד הגופים משמש 'קבלן משנה' למשנהו – באחריות חברי הוועד והמזכיר.

ככלל, כל ההתנהלות בין הוועד המקומי לאגודה השיתופית (ובין כל ספק חיצוני) צריכה להיות מגובה בהתקשרות חוזית - דהיינו בהסכמים העומדים בחוק, ובהתאמה לחוק חובת מכרזים (אשר הוועד המקומי מחויב בו) בהתאם לסוג ואופי השירות וההתקשרות.

- ביצוע מכרז ו/או פטור ממכרז¹¹
- כריתת הסכמים רלוונטיים בהתאם למכרז/פטור ממכרז.
- החלטה לגבי מדיניות רישום של בעלות נכסי היישוב - היכן ועל שם מי מתבצע.

2. ניהול מערך הכספים – בכל גוף ובמכלול היישוב' באחריות משותפת של המזכיר ומנהל החשבונות וביקורת רואה החשבון.

- התנהלות חשבונאית נפרדת.
- בניית מערך של בקורות פנימיות
- דיווחים כספיים נפרדים – ועד מקומי ואגודה שיתופית
- פעילות על פי בסיסי הדיווח הרלוונטיים (אגודה- מצטבר / וועד מקומי- שיטת המזומנים המתוקנת).
- מניעת ניפוח חשבונאי וביצוע ויסות נכון להוצאות וההכנסות של היישוב- הגדרה של כל שקל לגבי מיקומו הנכון (בוועד או באגודה או בשניהם), זאת בהתאם להגיון, לחוק ולכללים החשבונאיים.

3. היבטים מנהליים - באחריות חברי הוועד והמזכיר

- קיום ישיבות בהתאמה לנדרש וכן כתיבת פרוטוקולים (נפרדים ורלוונטיים).
- הקמת מוסדות וועדות לניהול כל ישות.

¹¹ קיימות סיבות מסוימות המאפשרות לוועד המקומי להתקשר עם גורם כזה או אחר, לרבות האגודה השיתופית ביישוב וזאת ללא מכרז.

אפשרות זו נקראת "פטור ממכרז". על מנת לפעול באופן זה יש לקבל את הנחיות היועמ"ש של הוועד המקומי באופן פרטני לכל יישוב.

כדוגמא, ניתן לומר שבועד מקומי אשר בתחומי יישובו - ספקית המים הינה האגודה השיתופית, על הוועד המקומי לפנות ליועמ"ש של היישוב אשר יבצע את הפעולות הנדרשות ע"מ לקבל פטור ממכרז להתקשרות עם האגודה לנושא המים הואיל ולכאורה לא ניתן לומר כי הוועד המקומי יידרש למכרז בטרם יתקשר איתה, שהרי היא הספק הבלעדי של המים בתחומי היישוב.

סוגיות חשבונאיות רלוונטיות

התייחסות תמציתית לנושאים רוחביים בפעילות המוניציפאלית

❖ סיווג חשבונאי

אופן הגדרת כל כרטסת בה מנוהלים הרישומים החשבונאיים – חשוב ביותר.

הסיווג כולל מיון בתוכנת הנהלת החשבונות – שם, קטגוריה וכן סיווג – "תוצאתי" (רווח והפסד) "מאזני" (כל מה שלא תוצאתי).

השלכות הסיווג משיקות לניהול התקציב בכל עת ע"י גזבר היישוב זאת בהתאמה שבין הסעיף שתוקצב לסעיפים בהנהלת החשבונות, חשוב לשמר התאמה ואחידות לאורך השנים של כרטיסי הדיווח החשבונאי מול התקציב (שם הכרטיסים ותוכנם).

ככל שרישום הנהלת החשבונות יהיה מוקפד יותר ותואם לסיווגים הנדרשים ע"י הישות המבוקרת כך בסיס המידע שהגזבר וחברי הועד יקבלו לצורך קבלת החלטותיהם יהיה מוצק ואמין יותר.

❖ פעילות עסקית

מלכ"ר, המקיים בתוך כלל פעילותו פעילות נפרדת אשר אינה משרתת בפני עצמה את המטרות לשמן הוקם המלכ"ר ומהווה פעילות עסקית, גם אם יעוד רווחי הפעילות יוסבו לטובת / לצורך מימון יתר הפעילות המלכ"רית, הפעילות העסקית **תחויב בניהול חשבונאי נפרד ומוסדר, ואישור מרשויות מע"מ** האם תתנהל כפילות עסקית או לא.

❖ מיסים

• ועד מקומי (שהינו מלכ"ר בהגדרה) או אגודה שיתופית המעוניינים להיחשב ולפעול כמלכ"ר (מוסד ללא כוונת רווח) נדרשים לבקש למפרע ממע"מ ומס הכנסה הכרה רשמית כמלכ"ר, למעט ההסתייגויות שיוצגו בהמשך.

• **מע"מ** – מלכ"ר שהוכר ככזה, אינו מחויב בדיווח ותשלום מס ערך מוסף על כל פעילותו במסגרת מטרות המלכ"ר.

בהקשר זה יש להוציא קיום פעילות עסקית – שיכולה להתאפשר באגודה שיתופית בלבד, חד פעמית (עסקת אקראי) או קבועה, אשר בפני עצמה אינה כלולה במטרות המלכ"ר אלא רווחיה משמשים לפעילות המלכ"ר. פעילות זו, בכפוף לבירור עם רו"ח ועו"ד היישוב – צריכה להיות מדווחת למע"מ כתת עסק הנוהג לפי כללי החברות.

מלכ"ר אינו מחויב במס חברות, מס רווח, הון ומיסים נוספים אך מחויב במיסים מיוחדים:

• **מס שכר** – מעבר לכל מחויבות בנושא שכר הקיימת בכל סוגי התאגידים, על כל מלכ"ר, המאוגד כוועד מקומי או כאגודה שיתופית, לשלם מס שכר בגין עובדיו (כיום עומד על 7.5%). מלכ"ר המקיים גם פעילות עסקית המדווחת למע"מ, פטור משלם מס שכר עבור עובדי פעילות זו. **חשוב להדגיש כי ניהול הפעילות העסקית בתוך המלכ"ר מחויב התייעצות עם רואה החשבון המבקר של האגודה.**

• **הוצאות עודפות** – מלכ"ר, כאמור לעיל, אינו מחויב במיסים על רווחיו השנתיים שכן הוא מוכר כגוף שמטרותיו ציבוריות. אולם, כחלק מגוף הפועל לרווחת הציבור (ועל פי רוב מכספי הציבור) ישנה הקפדה יתרה בכל הקשור לריבוי הוצאות.

עמוד 12 מתוך 21

על כן, קיימות הנחיות לתקרת הוצאות פטורות ממס שמעבר לה יחויב המלכ"ר במס של 90% מההוצאה בנושאים אלו – נסיעות לחו"ל, כיבודים, מתנות לעובדים, אחזקת רכב, אחזקת טלפון נייד, אירוח, מתנות ועוד.
יש לתת תשומת לב רבה לנושא ההוצאות העודפות, מפני שהמס הנדרש בגינן משולם כמקדמת מס, וכיוון שהמלכ"ר אינו חב במס, נוצר אובדן של מס אשר לא יוחזר.

במידה וישנן חריגות יש לוודא כי ניתן ביטוי הולם בהנהלת החשבונות ובחשבות השכר (שווי שכר). כבעלי מקצוע חשוב להבהיר ללקוחות מהו המידע המצופה מהם להעביר לכם.

דוחות ניצול תקציב

דו"ח על ניצול התקציב הינו דו"ח קריטי ככלי להבנת המצב הכספי אל מול התכנון התקציבי וכן מהווה כלי לקבלת החלטות ע"י הוועד. הואיל ומרבית ההחלטות הקשורות בניהול היישוב נגזרות באופן ישיר ו/או עקיף מסעיפי התקציב השונים (שוטף ותב"ר) נזקקת ההנהלה לא פעם לקבלת דיווח בדבר ניצול התקציב.

על מנת שיהיה ניתן להפיק בכל רגע נתון פלט מהנהלת חשבונות שיבטא את ניצול התקציב לפי סעיפים בנקודת זמן מסוימת, על מנהל החשבונות לבקש את התקציב השנתי כפי שאושר בפירוט לפי סעיפים (רצוי פירוט מקסימלי), ולהזינו כ- 'מנה תקציבית'.

דגשים להתנהלות רישום חשבונאי בנושאים שונים

כללי

פורמט התקציב החדש שפורסם למזכירי היישובים בחודש ספטמבר 2015, מעגן את חלוקת הפעילויות בין 'עלות פעילות' ו'הנהלה וכלליות' ובתוך תתי הפעילויות. אנו ממליצים לדאוג כי תצוגת הנהלת החשבונות תכלול את החלוקות הנ"ל.

1. הקפדה על רישום ממוסמך ומתויק במסודר הכרחית תמיד ובמיוחד במרחב היישובי.
2. יש להקפיד כי שם כל כרטסות ומיונה (תוצאתי/מאזני, חתך) ישקף את תכולתה.
3. יש לבחון בכל יישוב את האפשרות למעבר עבודה חלקי/מלא עפ"י הזמנות.
4. יש להקפיד על בדיקה של החשבונות על ידי מזמין הטובין/השירות על מנת לבדוק כי החשבונות והשירות/הטובין שסופקו תואם להזמנה העבודה של השירות/הטובין שהתקבל בפועל. כמו כן יש לרשום על גבי החשבונות את הסעיף התקציבי.
5. כשניגשים לבחון האם פעילות מסוימת (תקבול או תשלום) נכללת בפעילות הישות יש לבחון את מידת הנשיאה בסיכונים/בסיכויים-

ככלל, במקרים בהם הישות המוניציפאלית מהווה 'צינור/גורם' להעברת כסף עבור התושבים ואין לישות אחריות/סיכון אלא העברת הכסף המתקבל באופן מרוכז לגורם היעד – אין מדובר בפעילות של הישות ולכן הנושא לא יתקצב בהכנסות/הוצאות אלא תתקיים התחשבות מאזנית בחו"ז בלבד.

לעומת זאת, כל פעילות הכרוכה בסיכונים/סיכויים/אחריות לישות, מהווה פעילות שלה ועליה להיכלל בהכנסות/בהוצאות לפי העניין.

6. הוצאות הנהלה וכלליות הן כלל הוצאות המנהליות המתרחשות בשל הצורך של כל גוף להתנהל ואינן קשורות בהכרח לאופי פעילות הישות. הוצאות אלה יכללו את עלות שכר המזכיר והמזכירה, שירותים מקצועיים, משרדיות ועוד¹².

גבייה מתושבים

ועד מקומי

כללי - עפ"י שיטת המזומנים המתקנת, על ועד מקומי מוטלת החובה לדווח ולנהל את הרישום החשבונאי של ההכנסה ממקור פרטי לרבות גבייה מתושבים (בשונה מהכנסות ציבוריות (מדינה ומועצה) – הנרשמות על בסיס מצטבר) על 'בסיס מזומן' – רישום ההכנסה בהתאם לתקבול בפועל, והחויבים שטרם נגבו ינוהלו ויטופלו בתוך מערכת הגבייה בלבד ולא יוצגו כהכנסה. מומלץ לכל מזכיר לוודא כי התוכנה ביישובו (לרוב תוכנת "יישובית") מוגדרת נכון. כלומר, בוועד מקומי – יש לוודא הגדרת מערכת - 'דיווח על בסיס מזומן'.
על מנהל החשבונות להיות מודע לסטאטוס תוכנת הגבייה על מנת שייבוא ההכנסות להנהלת החשבונות יהיה תואם לבסיס הדיווח החשבונאי.

רישום חשבונאי: בתוכנת הגבייה ישלח חיוב לתושב ורק התקבול בפועל הוא זה שירשם בהנהלת החשבונות כהכנסה. [ח' עו"ש ועד מקומי ז' הכנסות מגביית XX מתושבים]

נדגיש שהוצאות ירשמו על בסיס מצטבר, דהיינו, בעת קבלת החשבונות.

אגודה שיתופית

כללי - אגודה שיתופית נדרשת לדווח את הכנסותיה מהתושבים על בסיס מצטבר. מומלץ לכל מזכיר לוודא כי התכנה ביישובו (לרוב תכנת "יישובית") מוגדרת בהתאם לבסיס הדיווח. כלומר, באגודה שיתופית – יש לוודא הגדרת מערכת- 'דיווח על בסיס מצטבר'.
רישום חשבונאי: בתוכנת הגבייה ישלח חיוב לתושב ובהתאם יחויבו התושבים ויירשמו כלל החיובים כהכנסות האגודה בעת היווצרותן.

מעון

יש לפרט את כלל הכנסות והוצאות המעון ככל פעילות, ולמייין בחתך כרטסות נפרד.

סיווג השקעות המעון (רכישת ציוד שצפוי לשמש מעל שנה):

בוועד מקומי - השקעות ירשמו בסעיף תוצאתי - כהוצאה בכרטיס ייחודי שיקרא 'השקעות מעון'.

באגודה שיתופית – השקעות ירשמו כרכוש קבוע במסגרת הנכסים- "סיווג מאזוני".

בקובץ הצעת התקציב, נכללו שורות המיוחסות להשקעות שמטרתן לשקף את כלל פעילות המעון אף אם חשבונאית ההשקעות באגודה אינם 'תוצאתיות'.

יש ליכור שבאגודה בעת רשימת רכוש יש לנהל ספר רכוש המשקף את כל נתוני הרכוש נכון ליום המאזן.

מיון השתתפויות משרד הרווחה ומשרד הכלכלה בשכ"ל ילדי מעון:

יש לרשום בנפרד את הקצבות משרד הרווחה (דרך המועצה) והקצבות משרד הכלכלה (דרך המועצה) עפ"י פירוט התקבולים המועבר ליישובים מהנה"ח המועצה.

¹² הביטוי לכך מוטמע בפורמט הצעת תקציב ותקציב מול ביצוע, המעודכן גם הוא באתר המועצה.

מבני ציבור

ניתן להשית הוצאות שימוש במבני הציבור (חשמל, מים וכד') על הוועד המקומי אף אם נכסים אלו בבעלות האגודה השיתופית (וההפך נכון בהתאמה), זאת בכפוף להסכם המסדיר את השימושים השונים בין האגודה לוועד ולהיפך.

חיוב מוסדות פנימיים

חיוב/השתת הוצאות של המוסדות הפנימיים ביישוב בעלויות התפעול השונות (חשמל של המעון, מים להשקיית המדשאות וכד') הינו שלב חשוב בניהול תקציב היישוב.

בדומה להמלצתנו לעיל ראוי למסד הסכמי שירותים עם כל מוסד/צרכן אשר צורך שירותים אשר מנוהלים באגודה/בוועד.

נושא זה, עשוי לייצר ניפוח בניהול הביצועים של היישוב כאשר יחידה אחת ביישוב מחייבת את היחידה השנייה¹³ אשר למראית עין מייצרת הכנסה עברה.

יש להימנע מרישומים כפולים המנפחים את פעילות היישוב כאמור לעיל על מנת שלא יוצג מצג שווא של היקף פעילות כספית מוגדל.

אז מה בפועל?

ככלל, כל יישוב נדרש להגדיר לעצמו מהם המוסדות הפנימיים שבתחומו (שאת עלויות התפעול שלהם הוא מממן ומסבסד ולא גובה מנגד תשלום).

בנוגע להכנסות:

ועד מקומי - לא רלוונטי, הואיל ובוועד המקומי יירשמו רק תקבולים בפועל (ראה הסבר בנושא גבייה מתושבים).

אגודה שיתופית - הנכון הוא לחייב ולרשום הכנסה רק בנוגע לגופים (תושבים/עסקים/מוסדות) הנדרשים לשלם את חובם, ובכך להציג הכנסות ראליות ומצופות.

בנוגע להוצאות:

על מנת להשית את עלויות התפעול על מוסד פנימי יש לבצע פיצול של ההוצאה לפי השימוש בפועל של הצרכנים הרלוונטיים (למשל את עלויות המים של הגינות יש להשית באופן ישיר על הוצאת הגינות). למנהלי חשבונות - פיצול ההוצאה הינו בין חשבונות תוצאתיים (רווח והפסד) בלבד.

* עוד בנושא זה ניתן לקרוא בנוהל "התנהלות ספק המים היישובי" מיום כפי שהופץ ליישובים ביום 19/07/2015 ובהבהרה לנוהל זה מתאריך 22/07/2015.

¹³ כללי הרישום אשר אמורים להנחות אתכם בעניין של מתן שירותים לגורם חיצוני:

כאשר השירות מסופק במחיר עלות - המלצת הרישום היא הקטנת הוצאה, מהשרות המסופק. כאשר השירות מסופק במחירים הגבוהים ממחיר עלות באופן מהותי - המלצת הרישום היא רישום כהכנסה. נדגיש אם השרות מגיע לכדי עסק, בתוך האגודה, יש לפנות לרואה החשבון לקבלת המלצות רישום.

רישום חשבונאי- מוסדות פנימיים:

רישום הכנסות – באגודה שיתופית – יש לחייב תושבים וגופים משלמים בלבד. (חובה- תושב/מוסד משלם, זכות- הכנסות גבייה מתושבים/מוסדות)
רישום הוצאות –

את עלות השירות (תשלום למקורות/חברת חשמל וכד') יש לרשום כהוצאה בפירוט לפי הסעיפים הרלוונטיים ושם לייחס להוצאות המוסדות שאינם משלמים את גובה ההוצאה הרלוונטית לפי "כימות" סביר בנושא מים- מוסד יתומחר לפי עלות רכישה ממקורות בתעריף ב'.

רישום בנושא מים (דוגמא מפורטת בנוהל בנושא 'התנהלות ספק המים היישובי'):

חובה	הו מבני ציבור	לפי מ"ק שנקראו - כפול תעריף ב' ברכישה ממקורות
חובה	הו' גיטון	לפי מ"ק שנקראו - כפול תעריף ב' ברכישה ממקורות
חובה	הו' מעון	לפי מ"ק שנקראו - כפול תעריף ב' ברכישה ממקורות
חובה	הו' מים תושבים	לפי מ"ק שנקראו - כפול תעריף א'ב' רלוונטים ברכישת ממקורות
חובה	הו' פחת מים	PN - הפרש נוצר לאיזון אותו סופג הועד
זכות	מקורות	סך תשלום בחשבונת

הלוואות

ועד מקומי:

כללי - אסור לוועד מקומי לקחת הלוואה אלא לצרכי פיתוח המוגדרים בתקנות בהמלצת המועצה ובאישור מנכ"ל משרד הפנים בלבד.

על כן, אסור שתהיה יתרת חוב של הועד המקומי באגודה השיתופית, שכן מדובר באשראי (כלומר הלוואה) של האגודה לוועד לצרכי התנהלות שוטפת ולא לצרכי פיתוח אלא אם כן היתרה בכרטיס של האגודה נובעת מיתרת חוב בגין שירותים שוטפים כמו כל ספק רגיל. מסיבה זו לחשבון הבנק של הועד המקומי אסור להיכנס לגרעון אלא באישור מיוחד של משרד הפנים.

רישום חשבונאי: הלוואה המתקבלת ברשות מקומית/וועד מקומי לצרכי פיתוח צריכה להירשם כהכנסה בשנה בה ניתנה (כרטיס תב"ר תוצאתי ולא מאזני) וכן בהקבלה - לייחס את פירעון ההלוואה לכרטיסי הוצאות (תוצאתיים). חלק הריבית בהוצאות מימון וחלק הקרן בכרטיס הוצאות פירעון מלוות.

אגודה שיתופית:

ע"פ פקודת האגודות אין מניעה חוקית לאגודה שיתופית לקבל הלוואות (בהתניות מסוימות). ככלל, אנו ממליצים לזכור את המשמעויות המימוניות הכרוכות בה בהתאם לתנאי ההלוואה המסוימים- פריסת תשלומים, ריבית וכו'.

רישום חשבונאי: הלוואה המתקבלת באגודה שיתופית נחשבת כהתחייבות לזמן ארוך או לזמן קצר לפי תנאיה. על כן, יש לרשום אותה בעת קבלתה בכרטיס מאזני כהלוואה זמן קצר/ארוך אשר ממנו יופחתו החזרי הקרן לאורך התקופה עד לסיום ההלוואה ואיפוס הכרטיס. בנוסף ירשמו הוצאות הריבית כהוצאות מימון (תוצאתי).

תב"ר- תקציב בלתי רגיל

בעת החלטה על פרויקט שאינו במסגרת הפעילות השוטפת, יש לפתוח 'תב"ר' בהתאם לנוהל מורחב שפורסם ע"י אגף יישובים בתאריך 15/06/2015 הכולל בין השאר הנחיות למזכיר היישוב, לוועד, למפעיל הפרויקט, להנהלת החשבונות ועוד.

יש להכין ולאשר בוועד תקציב לתב"ר עפ"י הפילוח הבא המובא בדוגמא מטה (כמו הדו"ח הכספי בוועד מקומי). במידה והפרויקט אמור להיות פרוס על פני כמה שנים ראוי לפצל – ראה דוגמא:

לדאמא - הפרויקט החל באמצע 2015, והצפי הוא לשתיים וחצי:

לשנה שנסתיימה ביום 31 בדצמבר		
2017	2016	2015
תקציב	תקציב	תקציב
₪	₪	₪

			הכנסות
		200,000	השתתפות מוא"ז שומרון בתקציב פיתוח
		20,000	גבייה ישירה מתושבים
200,000			עודפי תקציב רגיל / עודפי תקציבי פיתוח
	600,000		הכנסות אחרות - משרד ממשלה X
<u>200,000</u>	<u>600,000</u>	<u>220,000</u>	
			הוצאות
130,000	550,000	280,000	עבודות קבלניות שבוצעו במשך השנה
			אחרות
<u>20,000</u>		<u>40,000</u>	העברות למועצה בגין עבודות פיתוח שבוצעו ע"י המועצה
<u>150,000</u>	<u>550,000</u>	<u>320,000</u>	
<u>-</u>	<u>50,000</u>	<u>-100,000</u>	עודף (גרעון) השנה מביצוע תקציבי פיתוח

קרב פיתוח

ועד מקומי – לא רלוונטי. לא ניתן לגבות כספים שלא אושרו בחוק מתושבים. נדרש לגבות אך ורק ארנונה עלפי צו והיטלים שאושרו בחוק.

אגודה שיתופית – כספי גביה מתושבים לצורך פיתוח (מבני ציבור או פיתוח אחר), אין לרשום כהכנסות שוטפות אלא למיין לקרב הון ייעודית במסגרת 'הון ועודפים'. בכספים אלו ישתמשו לצורך המטרה לה הם מיועדים במסגרת תב"ר.

הקצבות מועצה

מועצה אזורית שומרון פועלת בשלטון הדו רבדי ומאצילה סמכות לוועדים המקומיים הפועלים ביישובים שבתחומי שיפוט. עפ"י מסמך האצלת סמכויות התקף כיום, ישנם שירותים הניתנים באופן ישיר ע"י המועצה (כגון איסוף אשפה), ושירותים האחרים ניתנים ע"י הוועדים (כגון תחזוקה) וכאלו הכלולים בתפקיד היישובים אך מבוצעים בפועל ע"י המועצה בשל יתרון הגודל, ובגינם נערכת התחשבות כספית מדי חודש (כגון טיאוט).

המועצה מתקצבת כל יישוב (דרך הועד המקומי בהנחה וישנו) באופן חודשי בסל המחושב לפי מספר תושביו עפ"י תחשיב המתעדכן בכל שנה.

רישום חשבונאי: אין לרשום את תקבול המזומן מהמועצה כהכנסה אלא להיצמד לפירוט החודשי המועבר ולרשום הכנסות והוצאות באופן פרטני בהתאמה למהות החיוב/הזיכוי. בעבר השתתפות המועצה בתאורת רחוב ובגינן חושבו בנפרד ועל כן נרשמו בהכנסות הספציפיות. החל משנת 2014 בה עודכן סל היישוב בכפוף לתחשיב משודרג, נושאים אלו כלולים בסל היישוב והם (גינן ותאורת רחוב) כלולים בהכנסות הכלליות ואין להפרידם.

הנחות מיסים

וועד מקומי הגובה מיסי וועד עפ"י צו ארנונה שאושר במשרד הפנים, כפוף למתן הנחות לתושביו עפ"י אחוז ההנחה אותו מקבל התושב מהמועצה (בגין גביית 'ארנונה מועצה'). גובה המס המקסימלי שניתן לגבות הינו 33% מגובה הארנונה המועצתית, למעט ישובים אשר קיבלו אישור מיוחד (לפני 2005) לגביית מס גבוה יותר מ-33%.

בשל חובת דיווח על בסיס מזומן בוועד מקומי, אין לרשום סכום זה כהכנסות וכהוצאות אלא לרשום תקבולים בפועל בלבד ולנהל רישום מקביל המגלם את ההנחות שניתנו כהוצאת הוועד לצרכי מעקב ובקרה.

אגודה שיתופית הגובה מחבריה מיסי אגודה בכפוף להחלטת אסיפת חברים, אינה מחויבת למתן הנחות בהתאמה להנחות שאושרו במחלקת הגבייה במועצה אלא בכפוף לקריטריונים שנקבעו ואושרו ע"י וועד האגודה. יצוין כי האגודה סוברנית לאמץ את החלטות וועדת ההנחות של המועצה על מנת להסתייע בהם.

התייחסות לסעיפים שונים בהנהלת החשבונות:

- **תגמולי מילואים** - בהתקבל הכנסה מהביטוח הלאומי בגין תגמולי מילואים של עובד/עובדת, יש לפתוח כרטיס תוצאתי בחתך השכר הרלוונטי. לדוגמא: תגמולי מילואים של המזכיר- יכללו בכרטיס נוסף בחתך הוצאות הנהלה וכלליות.
- **"קרן חסד" מועצתית** - השתתפות היישוב בקרן חסד מועצתית בהתאם להחלטות מליאת המועצה, מחושבת אחת לשנה לפי מספר התושבים ומנוכה בפועל מסל היישוב במועצה בכל חציון (פעמיים בשנה). יש לרשום ניכוי זה כהוצאה (בהצעת תקציב ראה קטגוריית 'רווחה').
- **מיסי אמנה** – לאגודות שיתופיות רבות קיימת התקשרות עם תנועת 'אמנה' ובמסגרתה מחויבים להעביר מיסים בגין כל בית אב. הגבייה מתבצעת מול היישוב עפ"י הנתונים הקיימים אצל התנועה. בשל מחויבות האגודה (ולא החברים) להעברת הכספים ואחריותה, יש לרשום סכום זה כהכנסה וכהוצאה (במסגרת- 'אחרות').
- **שכר ועובדים** – רישום פיצול מקסימאלי מיטיב ומסייע בדיוק הנתונים והזיכרון הארגוני. יש לוודא פילוח ראוי בכרטיסות השכר – בהוצאות (בכרטיסים התוצאתיים), לכל ענף/פעילות ובחוז"ז של העובדים, לפי שמות העובדים.

חלוקת הרישומים החשבונאיים – וועד מקומי ואגודה שיתופית

יישוב המתנהל בפועל באמצעות שתי ישויות משפטיות נפרדות, נדרש לפעול בכל ישות בהתאם למתווה מוסדר אשר בהתאם לו מבוצע התיקצוב, הרישום והביצוע.

נושאים אשר רישומם מחויב להיות במסגרת הוועד המקומי¹⁴

- ✓ הכנסות מיסי ועד מקומי (ארנונה ועד מקומי) – מתושבים, מוסדות ומפעלים.
- ✓ אגרת שמירה – באם נגבית מכוחו של חוק עזר.
- ✓ הכנסות והוצאות בנק של חשבון הוועד המקומי.
- ✓ הלוואת מועצה (הנרשמת כהכנסה בוועד ומנגד פירעונה כהוצאה).
- ✓ הקצבות מועצה –
 - סל יישוב חודשי.
 - השתתפות בדלק רכב בטחון.
 - השתתפות בעלות חשמל תאורת בטחון.
 - השתתפות בתב"ר בביצוע היישוב.
 - השתתפות מחלקת הרווחה במעון/ חוגים/ צהרון בגין משפחות מעוטות יכולת.
 - הקצבות מועצה דתית.
 - הקצבות מועצה נוספות.
- ✓ הוצאות המבוצעות ע"י המועצה –
 - טיאוט.
 - השתתפות בתב"רים בביצוע מועצה.
 - ועוד

נושאים תלויי התקשרות – בוועד המקומי או באגודה השיתופית

- ✓ מעון – עפ"י הישות המפעילה את המעון.
- ✓ השתתפות משרד הביטחון (משהב"ט) בשכר רבש"ץ – לפי הישות המתקצבת בפועל.
- ✓ השתתפות מתנ"ס – לפי הישות המתקצבת בפועל.
- ✓ משק המים – לפי הישות אשר מוגדרת ע"י רשות המים כספקית המים ביישוב.
- ✓ תשתיות – לפי הישות האחראית עליהם.

נושאים שיכללו באגודה שיתופית בלבד

- ✓ הכנסות מיסי אגודה.
- ✓ נדל"ן פעילות עסקית.
- ✓ גבייה מתושבים בגין קליטה.
- ✓ הכנסות משמירה – באם כפופות להחלטת אסיפת כללית.
- ✓ גביית הכנסות שונות בהתאם להחלטת אסיפת האגודה.
- ✓ הוצאות האגודה בגין אחזקה ותפעול נכסי האגודה.
- ✓ הוצאות חובות אבודים/מסופקים.

14 בפורמט המחודש של הצעת התקציב וביצוע מול תקציב מופיעות הערות בתאים המדריכות על מילוי נכון ומונחה עפ"י הכללים הני"ל.

ניהול ורישום יתר הנושאים נתון לבחירת הוועדים (היכן לנהל שירותים אלו¹⁵), כאשר ניתן במידת הצורך לפצל נושא בין הישויות זאת בהתחשב בעקרון ההקבלה (בין הוצאות והכנסות בסבירות הראויה), העקביות וההיגיון הכלכלי.

וויסות נכון ומניעת ניפוח

כאשר יישוב מנוהל בפועל באמצעות שתי ישויות משפטיות (וועד מקומי ואגודה שיתופית) יש לשים לב כי לא מתבצע ניפוח מלאכותי בטעות (הכנסות ו/או הוצאות).

ישנה בעייתיות - לכאורה אכן מדובר בשתי ישויות נפרדות המפעילות חלקים שונים בפעילות היישובי.

עלתה השאלה - האם הכנסות האגודה ממתן שירות לוועד ירשמו כהכנסה או כהקטנת הוצאה¹⁶?

נסביר בדוגמא: האגודה השיתופית ביישוב 'תמר' היא ה'מעסיק' של כלל עובדי היישוב. בין השירותים אותם מעניק הוועד המקומי ב'תמר' נכללים שירותי הביטחון המתוקצבים מתוך הכנסות הוועד המקומי. בפועל, האגודה השיתופית מעסיקה את הרבש"ץ והשומרים. נושא זה הוסדר בהסכם משפטי בין הוועד המקומי והאגודה השיתופית כך שהאגודה תשמש כ'קבלן משנה' לוועד המקומי בנושא זה.

השאלה האם בוועד המקומי אמורים לרשום הכנסות והוצאות לשירותי בטחון לאגודה וכן באגודה-תקבולים מהוועד לטובת הוצאות שכר הרבש"ץ והשומרים – כך שבהיבט של סכימת דוחות הוועד והאגודה יוצג מחזור הכנסות כפול בנושא זה, או שכלל פעילות הביטחון תירשם רק בוועד המקומי כאשר האגודה מנהלת 'התחשבות' כספית עם הוועד המקומי בגין השירותים שניתנו לו (רושמת בראשונה הוצאות שכר כל עובדי האגודה ומהם מפחיתה את שכר עובדי הביטחון אל מול התחשבות חו"זית עם הוועד המקומי).

אין מדובר בחברות שונות המעניקות שירותים זו לזו ומדווחות באופן בלתי תלוי. גם לא מדובר בשתי מחלקות בתוך ארגון המבצעות 'מחירי העברה' ביניהן. אז מהו היחס הנכון ביניהן והשלכות הרישום והדיווח במקרים הנובעים מסוגיה זו?

לאחר התייעצות עם מספר רואי חשבון ובראשם מנהל תחום התיישבות במשרד רו"ח זיו האפט – BDO, עלה כי בשל המורכבות של ההסתכלות המתמדת על מחזור הפעילות ביישוב כחטיבה אחת לעומת ההסתכלות הנפרדת על הישויות השונות בסיווגן ואופיין - יש להימנע מהצגה כוללת כפולה, בכפוף לכך שהשרות "נמכר" במחירי עלות בלבד.

במצב זה יש לבצע רישום רק בישות אחת או לחלק באופן הגיוני וראוי בין הישויות.

כלל מנחה בנושא זה:

כל הכנסה ו/או הוצאה תירשם אך ורק פעם אחת (או בוועד המקומי או באגודה השיתופית).

¹⁵ מובן כי קביעת הישות בה מנוהל הנושא מחייבת לפעול בהתאם למכלול התקינה הרלוונטי, הכולל את אופן ההתקשרות, הניהול, התפעול והחשבונאות.

¹⁶ סוגיה עם משמעויות של אלפי שקלים עד מיליוני שקלים ביישובים שונים.

רשימת הישובים והישויות משפטיות הפועלות בהם ובהתאמה לכך דרישת המועצה להגשת הדיווחים - תקציב, דוחות ביצוע מול תקציב ודוחות כספיים מבוקרים:

דרישת דיווחים כספיים - לאגף כספים ואגף יישובים, החל משנת 2016 ואילך*:	
שם ישוב:	
אבני חפץ	ועד מקומי, אגודה שיתופית
איתמר	ועד מקומי, אגודה שיתופית
אלון מורה	ועד מקומי, אגודה שיתופית
ברוכין	ועד מקומי, אגודה שיתופית
ברקן	ועד מקומי, אגודה שיתופית
הר ברכה	ועד מקומי, אגודה שיתופית
חוות יאיר	אגודה שיתופית
חיננית	אגודה שיתופית
חרמש	ועד מקומי, אגודה שיתופית
טל מנשה	אגודה שיתופית
יצהר	ועד מקומי, אגודה שיתופית
יקיר	ועד מקומי, אגודה שיתופית
כפר תפוח	ועד מקומי, אגודה שיתופית
לשם	אגודה שיתופית
מבוא דותן	ועד מקומי, אגודה שיתופית
מגדלים	ועד מקומי, אגודה שיתופית
מעלה שומרון	ועד מקומי, אגודה שיתופית
נופים	ועד מקומי
נופי נחמיה	אגודה שיתופית
סלעית	ועד מקומי, אגודה שיתופית
עלי זהב	ועד מקומי, אגודה שיתופית
ענב	ועד מקומי, אגודה שיתופית
עץ אפרים	ועד מקומי
פדואל	ועד מקומי, אגודה שיתופית
צופים	ועד מקומי
קריית נטפים	ועד מקומי, אגודה שיתופית
רבבה	ועד מקומי
רחלים	אגודה שיתופית
ריחן	ועד מקומי, אגודה שיתופית
שבי שומרון	ועד מקומי, אגודה שיתופית
שקד	ועד מקומי, אגודה שיתופית
שערי תקווה	ועד מקומי

*למעט אם יינתנו הנחיות אחרות בהמשך.