

(2) הסדר הסובסידיות יהיה אפוא כדלקמן :

(א) קביעת המדיניות לכל השנה – שתבוא לידי ביטוי בהצעת התקציב – וקביעת השינויים במקרה הצורך על ידי הממשלה ;
(ב) אישור המדיניות לכל השנה על ידי הכנסת בהחלטתה על סעיף ההוצאה "סובסידיות" ;

(ג) החלטות על הענקת סובסידיה מסוימת על ידי היחידה המרכזית ;

(ד) ביצוע ההחלטות של היחידה המרכזית על ידי המשרדים הנוגעים בדבר.

(3) ביצוע החלטות הממשלה, המשתקפות בסעיף "הענקות להחלת מצרכים חיוניים ועידוד היצוא" יוטל על יחידה מרכזית לסובסידיות ; יחידה זו תהיה מורכבת מבאי כוח כל המשרדים הנוגעים בדבר, ותהיה כפופה לוועדת השרים הכלכליים. הממשלה תגדיר את סמכויות הוועדה בכתב, והיא תקבל מדי פעם הנחיות כלליות, ובמקרים מסוימים מפורטות, מאת הממשלה. היא תחליט בכל השאלות הכרוכות במתן הסובסידיות ועל כל סוגי ההקצבות שבסעיף התקציב. במסגרת זו תחליט גם בשאלה, לאילו סחורות יוקצב מטבע חוץ בשער מוזל ובאיזה שער. היא תבסס את החלטותיה על נתונים מפורטים ותנמקן. ביצוע החלטותיה והפיקוח על התשלומים יהיו מתפקיד המשרדים השונים הנוגעים בדבר.

vi. מאזן זכויותיה והתחייבויותיה של המדינה

ההוראה החוקית היחידה המחייבת את משרד האוצר להכין את מאזן המדינה הוא סעיף 9(א) של חוק מבקר המדינה, תש"ט-1949 (כפי שחוקן בשנת תשי"ב-1952); לפי סעיף זה :

".... חייב משרד האוצר להמציא, במועד שיקבע המבקר, אולם לא יאוחר מתשעה חודשים לאחר תום שנת הכספים של המדינה, מאזן זכויותיה והתחייבויותיה של המדינה למועד תום שנת הכספים בלוויית כל מסמך שידרוש המבקר."

הסעיף הנדון של החוק, שנכנס לתוקפו באוגוסט 1952, מחייב אפוא את משרד האוצר להמציא למבקר המדינה מאזן, המראה במרוכז את זכויותיה והתחייבויותיה של המדינה.

1. המאזן ליום 31.3.54

החשב הכללי הגיש בכל שנה למבקר המדינה מאזן ל-31 במארכ בשם : "מאזן חשבונית הממשלה". מסמך בשם : "מאזן זכויותיה והתחייבויותיה של המדינה" הומצא בהתאם לחוק מבקר המדינה בפעם הראשונה ב-20 ביולי 1954, והוא מאזן לתאריך של 31.3.1953; במכתב מ-23.1.55 נמסרו לחשב הכללי הערותיו של משרד מבקר המדינה על מאזן זה.

מאזן זכויותיה והתחייבויותיה של המדינה ליום 31.3.54 – המשמש כנקודת מוצא לסקירה זו – הוגש למבקר המדינה ביום 31.12.54. מאזן זה בצורה מרוכזת נמצא להלן. כדי להראות את ההתפתחות הנוספת, צורפו למאזן ל-31.3.54 המספרים המקבילים המתחסיים ל-31.3.55, במידה שעמדו לרשותנו : אמנם מאזן לתאריך 31.3.55 לא הוגש למבקר המדינה באופן רשמי על ידי החשב הכללי בעת כתיבת דו"ח זה (מאחר שהחוק דורש את התגשה רק עד 31 בדצמבר)*, אולם המספרים ל-31.3.55 נתפרסמו בשנתון הממשלה לשנת תשט"ז בחלקם בכותרת "סיכום חשבוניות לסוף מארכ 1955 (זמני)" (עמ' 47) ובחלקם בכותרת "חובות המדינה (זמני)" (עמ' 48).

* בינתיים הוגש המאזן בתאריך שנקבע בחוק. המאזן עדיין לא בוקר ולא ניתן לקבוע, באיזו מידה עולה הוא בקנה אחד עם הצעות הביקורת.

2. מבנה של מאזן המדינה ובעיותיו

לפני שניגש לניתוח המאזן ל-31.3.54 ולפני שננקוט עמדה כלפיו, נדון על מבנה מאזני המדינה בארצות שונות ועל הבעיות הקשורות במציאת מבנה המתאים למטרות המאזן.

א. לגבי מפעלים פרטיים התגבשה במרוצת הזמן צורת מאזן המקובלת בכל הארצות המפותחות והמראה את כל הרכוש של המפעל ואת כל התחייבויותיו ועם זה את המצב הכספי של המפעל ביום המאזן. לעומת זאת עדיין לא התגבשה הצורה של מאזני מדינה. רוב הארצות המתקדמות עדיין מתלבטות בבעיה, כיצד לבנות מאזן מדינה, שיראה את רכוש המדינה ואת התחייבויותיה. רק מדינות מספר הצליחו לערוך מאזנים כאלה וגם ביניהן יש פלוגתא, אם לא לראות בנכסים מסוימים, כגון כבישים ואניות קרב, רכוש המתאים להופיע במאזן. רוב המדינות עדיין לא הגיעו לעריכת מאזן המראה את כל רכוש המדינה. אחדות מסתפקות ברשימה המופיעה בדרך כלל יחד עם החשבון השנתי של הכנסותיה והוצאותיה של המדינה; רשימה זו מראה את התמורה, שחלה במשך השנה שחלפה בסוגים החשובים ביותר של רכוש המדינה. מדינות אחרות הלכו בדרך אחרת: הן מפרסמות מאזן, שמטרתו אינה להראות את רכוש המדינה אלא את המצב הכספי בסוף שנת התקציב. מאזנים כאלה מיועדים אפוא להראות, בין השאר, את הרכב החוב הציבורי, את היחס בין התחייבויות לטווח קצר לבין אלה לטווח ארוך ואת מידת הנוזלות. מאזנים מעין אלה אפשר לכנותם: "מאזן זכויות והתחייבויות של המדינה".

ב. כשאנו באים לדון על מאזן זכויות והתחייבויות של מדינה, מן הראוי לתאר כאן את המצב, שהתפתח בקנדה. במדינה זו נבדק על בוריו מה אפשר להראות במאזן המדינה ועל מה יש לוותר בו. בקנדה קיים חוק משנת 1951 "Financial Administration Act" המטיל על שר האוצר להגיש לפרלמנט

מאזן אותן זכויות והתחייבויות של קנדה — מאושר על ידי מבקר חשבונות המדינה — שלפי שיקול דעתו של שר האוצר עשויות לשקף את מצבה הפיננסי של קנדה לסוף שנת הכספים.

חוק זה קובע אפוא כמטרת המאזן להראות את המצב הפיננסי של המדינה בסוף שנת התקציב. המאזן של מדינת קנדה מתחלק — כפי שמראים המאזנים, שהוגשו לבית הנבחרים ליום 31.3.53 וליום 31.3.54 — כדלקמן:

בצד הזכויות מופיעים הסעיפים:

קופה ונכסים שוטפים; הלוואות והשקעות באיגודים ממשלתיים; הלוואות והשקעות אחרות; קרן לאמורטיזאציה של החוב הציבורי; חשבונות המחזות; זכויות נדחות; חשבונות לבירור.

בצד ההתחייבויות מופיעים הסעיפים:

התחייבויות שוטפות; פקדונות וקרנות בנאמנות; חשבונות ביטוח, גמלאות וערבויות; התחייבויות נדחות; חשבונות לבירור; חשבונות המחזות; מלוות לזמן ארוך.

בנספח למאזן מפורטים סעיפי הזכויות הנוכחים ב-29 סעיפי משנה והתחייבויות ב-21 סעיפי משנה. ב-23 נספחים נוספים מפורטים סעיפי המשנה, ומובאים החשבונות השונים המרוכזים בסעיפי המשנה.

הדו"ח של משרד האוצר הקנדי על הכנסות והוצאות לשנת 1953/54 מתאר בין השאר את מבנה המאזן; בדו"ח על המאזן יוצא הדו"ח מן ההנחה, שיש לבדוק, אילו נכסים אפשר לנכות מן החוב של המדינה, ולהעמידם לעומת החוב באקטיב. הדו"ח אומר:

„נכסים וזכויות, שאי אפשר להמירם בקלות או שאינם נושאים ריבית, אינם זכויות, שאפשר להפחיתן מסך הכול של חובות המדינה... בכל אופן, יהיה ערכם בעתיד אשר יהיה, ואף אם הוא גבוה, אין הם עשויים לפי טבעם להקטין במישרין את חובות המדינה..."

טרט לכמה יוצאים מן הכלל, אינם נרשמים בין הזכויות לא מסים והיטלים העומדים להתקבל... ולא

מלאי של תומרים, אספקה וציד, ולא עבודות ציבוריות, בניינים או נכסי דלא נידי אחרים ולא נכסי הון. בהתאם לעקרונ, שבמאזן יש להעמיד כנגד סך הכול ההתחייבויות רק אותן הזכויות, שאפשר להמירן בקלות או שנושאות ריבית או יוצרות הכנסה, הרי ההשקעות בנכסי הון נזקפות לחובת ההוצאה השוטפת בתאריך הרכישה או ההקמה. בהתאם לכך בנייני הממשלה, עבודות ציבוריות וגם נכסים צבאיים (כגון מטוסים, אניות וציד צבאי) ושאר נכסים דומים אינם נרשמים בתור זכויות פעילות... כתוצאה מזה המאזן אינו משקף את ערכם המלא של הנכסים.

מסתבר אפוא, שהמאזן הקנדי הוא מאזן זכויות והתחייבויות של המדינה ובתור שכזה יכשר לתפקידו. הוא מביא בעיקר אותם האקטיבים שהם כסף במזומן או שווה כסף, ומלבד זאת את הזכויות הנותנות לפי מהותן ריבית או דיבידנדות; ובפסיבים מביא המאזן הזה את החובות השוטפים, את החובות לטווח בינוני ואת החובות לטווח ארוך – כל זאת באופן שהמעין במאזן יכול ללמוד ממנו, אלו אמצעים נוילים עומדים נגד החובות השוטפים, ואלה אקטיבים נגד החובות לטווח ארוך.

3. המבנה והתוכן של מאזן מדינת ישראל ליום 31.3.54

בעת ניתוח המאזן, שהגיש החשב הכללי למבקר המדינה, יש להשתמש בקנה מידה הנראה מתאים והוגן נוכח הקשיים, שהרבה מדינות מתלבטות בהם בעריכת מאזן המדינה ונוכח מצב הדברים במדינת ישראל. לא יהיה מוצדק לצפות מאת מדינה צעירה לשלמות המאזן ולפירוט כל הנכסים. אולם יש לדרוש, שהמאזן יתן תמונה אם לא על הרכוש הרי על המצב הכספי של המדינה ליום המאזן.

א. המאזן ליום 31.3.54 מתחלק, הן באקטיב והן בפסיב, לשתי קבוצות: הקבוצה הראשונה, המסתכמת ב-31.3.54 בסכום של 170,326,851 ל"י (וב-31.3.55 בסכום של 233,604,507 ל"י) באקטיב ובפסיב, נועדת להראות – באקטיב ובפסיב – את החשבונות השוטפים. תחת מס' 3 מופיע ב-31.3.54 באקטיב סעיף "עודף ההוצאה על ההכנסה" בסך של 12,419,520 ל"י. סכום זה מהווה את היתרה, משמעותו אפוא גרעון בגובה הנקיב (ל-31.3.55 מופיע עודף ההכנסה על ההוצאה בסך של 10,558,322 ל"י בין הפסיב).

הקבוצה השנייה – המסתכמת בשני הצדדים ב-425,576,132 ל"י – מראה בפסיב את המלוות וההתחייבויות למימון תקציבי הוצאה ולעומתן מובאות (רק ליום 31.3.54, כיוון שהמספר המקביל עדיין חסר) באקטיב: "הוצאות מכספי מלוות, שהוצאו למימון חלקי של הלוואות והשקעות הממשלה". סעיף זה באקטיב מהווה, לפי משמעותו, סעיף ננדי לסעיף בפסיב: "מלוות והתחייבויות למימון תקציבי הוצאה"; הוא אינו משקף אקטיבים מסוימים ומטרתו רק לשמש איזון לחשבון בפסיב. ברי, שיש אקטיבים בידי המדינה, שנוצרו מהוצאות מכספי המלוות, אבל רק חלק מכספי המלוות שהוצאו שימשו ליצירת אקטיבים, וגם לגביהם חסר במידה גדולה בסיס להערכת ערכם.

ב. חלוקת המאזן לשתי קבוצות מעוררת את הרושם, כאילו הקבוצה הראשונה של האקטיבים – "חשבונות אקטיביים שוטפים" – עשויה לשמש למימון הקבוצה: "חשבונות פסיביים שוטפים", וכאילו הקבוצה השנייה בפסיב הייתה מראה רק התחייבויות לטווח ארוך. אולם לא כן הדבר; בכל אחת מקבוצות הפסיב רשומות התחייבויות שוטפות והתחייבויות לטווח ארוך. האקטיבים הרשומים בקבוצה הראשונה בחלקם אינם עשויים לשמש כיסוי לפסיבים שוטפים.

ג. לא כל הסכומים הרשומים בקבוצה "חשבונות אקטיביים שוטפים" משקפים אקטיבים ממשיים. להלן מספר דוגמאות:

בדוחות השנתיים מס' 2 (עמ' 18), מס' 3 (עמ' 47, 48) ומס' 5 (עמ' 114) של מבקר המדינה צוינו מקרים שונים, בהם לא נרשמו הוצאות לחובת תקציב מתאים, אלא לחשבון מקדמות. מקדמות מעין אלה, שלפי מהותן אינן אקטיבים, רשומות בקבוצה זו.

הסכומים בסך של 47,109,778 ל"י, הרשומים באקטיב תחת הכותרת "חשבונות הוצאה", אינם משקפים אקטיב ממשי, אלא בעיקר הפרשי שיערים.

מאזן זכויות והתחייבויות של המדינה ליום 31 במארס 1954
(בלירות ישראליות)

א ק ט י ב	31-3-54 ל"י	פ כ י ב	31-3-54 ל"י	א ק ט י ב	31-3-55 ל"י
1. חשבונות אקטיביים שוטפים		1. חשבונות פסיביים שוטפים			
פקדונות של הממשלה בבנקים	29,678,610	בנקים	19,689,072	38,047,742	
חשבונות מיוחדים וניירות ערך	6,353,089	מחזור מטבעות קטנים	3,445,456	38,667,879	
		סכומים שהופקדו בממשלה	35,339,356	90,055,176	
חייבים	30,461,006	זכאים הלוואות	64,334,724	29,521,415	
מחסנים וחשבונות מסחריים	23,853,022	זכאים בעד שירותים שנתקבלו	15,536,149	13,000,000	
הון חוזר למשרדים ומקדמות	20,451,826	קרן למימון מחסנים והון חוזר	—	500,000	
		קרן לבניית הכנסה	—	13,253,973	
2. חשבונות הוצאה	47,109,778	2. חשבונות הכנסה	31,982,094	10,558,322	
3. עודף ההוצאה על ההכנסה	12,419,520	3. עודף ההכנסה על ההוצאה	—	233,604,507	
	<u>170,326,851</u>		<u>170,326,851</u>		
הוצאות מכספי מלוות		מלוות, התחייבויות למימון			
כספי מלוות שהוצאו למימון		תקציבי הוצאה			
חלקי של הלוואות והשקעות		שטרי אוצר	69,400,000	69,400,000	
הממשלה		מלוות פנימיים	161,493,948	168,719,377	
		מלוות חוץ	168,981,335	224,643,401	
		חובות שונים	<u>16,816,011</u>	66,848,045	
			416,691,294		
הסכם ישראל-אנגליה —		התחייבויות בקשר להסכם			
תשלומים מיוחדים לשנים הבאות	8,884,838	הישראלי-אנגלי	8,884,838	6,226,573	
	<u>425,576,132</u>		<u>425,576,132</u>	535,837,396	
	<u>595,902,983</u>		<u>595,902,983</u>	769,441,903	

(*) מספרים ארעיים לפי שנתון הממשלה לשנת תשט"ז.

אילו רשם האוצר את הסכומים, שהם לפי מהותם הוצאות, בסעיפי הוצאות של התקציב ולא בחשבונות האקטיב, היה סכומם של הסעיפים שבאקטיב המאון קטן מהסכום שבמאון שלפניו, וסכום "עודף ההוצאה על ההכנסה", המשקף את הגרעון, היה גדול בהתאם לכך.

ד. ההתחייבויות שבמטבע חוץ והתחייבויות במטבע ישראלי הצמודות לשער הדולר נרשמו במאון בלירות ישראליות לפי השערים שהיו בתוקפם בעת קבלת התמורה, ולא לפי השער של יום המאון, שהוא בדרך כלל גבוה מזה של יום קבלת התמורה. לפיכך אינו ניתן המאון מבחינה זו תמונה על גודל המעמסה הרובצת, בקשר להתחייבויות אלה, על המדינה ביום המאון.

ה. מלבד הנקודות העקרוניות, שהובאו לעיל, העלתה הביקורת פרטים מספר במאון, שמן הצורך היה להצביע עליהם. הערות והצעות הנוגעות לפרטים כאלה מסר משרד מבקר המדינה לחשב הכללי ב-15.5.55.

4. מסקנות והצעות בדבר "מאון זכויותיה והתחייבויותיה של המדינה"

א. חוק מבקר המדינה מחייב אמנם את משרד האוצר להמציא למבקר המדינה "מאון זכויותיה והתחייבויותיה של המדינה", אולם אינו מגדיר, כיצד יבנה מאון זה ומה יכלול בו. כבר הודגש, שלא היה מן הצדק לדרוש רשימה מרוכזת המראה את כל הרכוש. הקשיים להגיע לרשימת הרכוש גדולים בישראל מאשר בארצות אחרות, ביחוד כיוון שעם קום המדינה עבר לידיה רכוש ניכר (מקרקעין ומחסנים), שעדיין לא נרשם בשלמותו. אולם המאון, כפי שהוכן על ידי משרד האוצר, אינו ניתן תמונה גם על המצב הכספי של המדינה, לא על גובה הזכויות וההתחייבויות, לא על הגרעון ולא על יחס האמצעים הנוילים אל ההתחייבויות השוטפות. אשר לגובה הזכויות וההתחייבויות נאמר למעלה, שבין האקטיבים נרשמו סכומים שאינם מהווים אקטיבים ממשיים. הפסיבים כפי שצינו במאון אינם משקפים את הגובה הממשי של הפסיבים, ביחוד בגלל אופן החישוב של ההתחייבויות במטבע חוץ.

אשר לנזילות, יצוין כאן, שחלק לא קטן מן הפקדונות בבנקים ניתנו על מנת שהבנקים ילוו סכומים ליחידים מסוימים או חברות מסוימות; פקדונות אלה אינם עומדים לדרישה לאלתר, והם אינם נוילים.

המאון ליום 31.3.54 אינו עשוי אפוא להראות את המצב הכספי של המדינה בסוף שנת התקציב. הוא מהווה למעשה סיכום יתרות החשבונות, שנותרו בתאריך המאון בספרי האוצר; ואין הוא משקף כראוי את זכויותיה והתחייבויותיה של המדינה.

ב. מן הצורך, שנלק צעד צעד לקראת מאון מדינה משוכלל ככל האפשר: ראשית כול שומה עלינו להגיע למאון המראה בבירור את המצב הכספי של המדינה: מאון זכויות והתחייבויות ממשי. לשם כך מוצע:

(1) לגשת לשינוי במבנה המאון במטרה, שהמאון יראה את האקטיבים והפסיבים בגובה הממשי, כשהם מסודרים לפי קבוצות בהתאם לנזילותם ותקופת פרעונם.

(2) לצרף למאון את הפירוטים דלהלן:

(א) רשימה של תביעות המדינה הנובעות מההלוואות, שנתנה המדינה, לפי קבוצות מסוימות (במיוחד: סוג הלווים, תקופות פרעון);

(ב) רשימה של המניות שבידי המדינה ושל השתתפויותיה;

(ג) רשימת ההלוואות, שקיבלה המדינה, המראה לגבי ההלוואות במטבע חוץ את הסכום הדרוש להחזרת ההלוואות לפי השער ביום המאון (כפי שהן מובאות בחלקן בדברי ההסבר להצעת התקציב).

(ד) רשימה, המראה את השינויים שחלו במשך השנה במקרקעין של המדינה ובמחסניה.