

חלק שני

ממצאי הביקורת

משרדי הממשלה — האוצר

עמוד

61	ביצוע התקציב לשנת הכספים 1955/56 לפי הדריח הכספי של משרד האוצר
61	א. השימוש בעודפים
63	ב. הכנסות
66	ג. הוצאות
70	ד. חשבון השילומים בספרי האוצר
71	ה. תיקון רישומים

I. משרד האוצר

72	ליקויים שלא תוקנו
72	התחייבויות הממשלה הנובעות משינויי שער המטבע
72	פגיעות בעקרונות החסכון והיעילות
73	א. דחיית תשלום בלו על מלט
73	ב. הכנסות דחיות ממכס
74	ג. פדיון מלווה חובה תשי"ב-1952
74	ד. שכירת בית למוסד ילדים מפגרים בצפת

II. אגף החשב הכללי

75	פעולות הביקורת
75	ליקויים שלא תוקנו
75	א. בדיקה מסיימת של פעולות גזברי המשנה
75	ב. מתן הלוואות
75	(1) חוזים
76	(2) הכיסוי התקציבי
76	ג. גביית הלוואות
77	ד. הוצאות תקציב הפיתוח 1955/56
77	(1) סעיף "תעשייה ומלאכה — הלוואות לתעשייה בעיר ובכפר"
78	(2) סעיף "חברות ציבוריות"
78	(3) השקעה במניות אוצר מפעלי ים בע"מ
79	פגיעות בעקרונות החסכון והיעילות
79	הלוואות והשקעות בחברת החשמל לא"י בע"מ
79	(1) הלוואות
79	(2) השקעות
79	ממצאי ביקורת שונים
79	א. הטיפול בתומר החשבונאי של יחידות שפורקו
80	ב. הוצאות כספיות

III. מס הכנסה

80	פעולות הביקורת
80	ליקויים שלא תוקנו
80	א. שומות בענפי כלכלה שונים
80	(1) ענפי כלכלה שנבדקו
81	(2) התחשיב כמכשיר לעריכת שומות
81	(3) מתן הנמקות
81	(א) חקלאים
82	כרמים
82	פרדסים
82	משק מעורב
83	חקלאים באזורי המיעוטים
83	(ב) קבלגי בניין וחברות בניין
84	(ג) בתי מסחר
85	(ד) רואי חשבון
85	(ה) מספרות
85	ב. ריבית על יתרות מס

85	פגיעות בחוק
85	א. התוספת למס הכנסה לפי חוק הרשויות המקומיות
86	ב. תשלום נכויי מס הכנסה על ידי מעבידים
86	ממצאי ביקורת שונים
86	א. מפרעות על חשבון המס מגישומים שכירים
86	ב. זכוי מכס בעד תשלומים סוציאליים
86	ג. מס על דיווידנדה מרווחי-הון
87	ד. הוצאת הוראות עקב שינוי שיעורי המס
87	ה. תשלומים רבע-שנתיים
87	ו. החזרת מס הכנסה
87	ז. הגרלת אגרות מלווה עממי מיוחד, תשי"ד-1954
87	ח. טיפול בחיקי גפטרים

87 .IV אגף המכס והבלו

87	פעולות הביקורת
87	המכס
87	הבלו
88	ליקויים שלא תוקנו
88	א. תחנות מכס
88	ב. החסנת סחורות שילומים במחסני ערובה ושחרורן
89	ג. מדור ההישבון (מכס מוחזר)
90	ד. פטורים מוחנים ממכס וממס קנייה
91	ממצאי ביקורת שונים
91	א. תהליכי שחרור סחורות
92	ב. פיקוח על טבק

92 .V מחלקת מס קנייה

92	פעולות הביקורת
92	ליקויים שלא תוקנו
92	א. דרכי הטלת מס קנייה
92	ב. סוחרים מורשים
93	ממצאי ביקורת שונים
93	מס קנייה על טכסטיל

93 .VI משרדי הגבייה הכללית

93	פעולות הביקורת
93	ממצאי ביקורת שונים
93	הטיפול בגביית חובות

94 .VII משרד הארנונה ומסי רכוש

94	פעולות הביקורת
94	ליקויים שלא תוקנו
94	א. תיאום בין הטלת ארנונה וגבייתה ובין הטלת מסי רכוש וגבייתם
95	ב. הארנונה לפיצוי נזקי מלחמה
95	ג. מס רכוש חקלאי
96	ד. הנהלת חשבונות ורישום תשלומים

96 .VIII משרד מלווה חובה

96	פעולות הביקורת
96	ליקויים שלא תוקנו
96	קביעת שוים של בניינים לצורכי הטלת המלווה

97 .IX הממונה על מס בולים

97	פעולות הביקורת
97	ממצאי ביקורת שונים
97	הפיקוח על ביול חשבונות

98	. . . . .	X. האגף למטבע חוץ
98	. . . . .	פעולות הביקורת
98	. . . . .	ליקויים שלא תוקנו
98	. . . . .	א. הפיקוח על הפעולות במטבע חוץ הנעשות על ידי חברות פיתוח ובניין
98	. . . . .	(1) ההכנסות במטבע חוץ
98	. . . . .	(2) השימוש בכספי ההכנסות
99	. . . . .	ב. ביצוע עבודות קבלניות בחוץ לארץ
99	. . . . .	ג. הפיקוח על עסקאות מטבע חוץ של מפעל לחידוש מקררים משומשים
100	. . . . .	פגיעות בעקרונות החסכון והיעילות
100	. . . . .	א. הקצבות מטבע חוץ למימון יבוא על יסוד המלווה הלאומי - 1948
101	. . . . .	ב. יבוא במסגרת העברת הון עולים

102	. . . . .	XI. אגף הנכסים
102	. . . . .	פעולות הביקורת
102	. . . . .	א. אגף מקרקעי המדינה
102	. . . . .	ב. האפוסטרופוס לנכסי נפקדים
102	. . . . .	ג. האפוסטרופוס לנכסי גרמנים והממונה על רכוש האויב
102	. . . . .	ד. רשות הפיתוח
102	. . . . .	ממציא ביקורת שונים באגף הנכסים
102	. . . . .	א. חשבונות עם גופים ציבוריים
103	. . . . .	ב. זכויות אגף הנכסים בשטח החולה
103	. . . . .	ג. הקמת "המרכז האזרחי" בנתניה
103	. . . . .	א ג פ מ ק ר ק ע י ה מ ד י נ ה
103	. . . . .	ליקויים שלא תוקנו
103	. . . . .	פיקוח על ניצול מרבי זיפוף
103	. . . . .	פגיעות בעקרונות החסכון והיעילות
103	. . . . .	א. הסכם כרייה לפי תנאים מיוחדים
104	. . . . .	ב. מקרקעי המדינה בסביבות תל אביב
104	. . . . .	ממציא ביקורת שונים
104	. . . . .	א. התכרת שטחים לפיתוח מרחצאות ים במחוז הצפון
104	. . . . .	ב. מפעל המים בראש העין
105	. . . . .	דירות שרד
105	. . . . .	1. הנתונים
105	. . . . .	ההסדרים שנקבעו לגבי דירות השרד
107	. . . . .	2. הערות
107	. . . . .	(א) באיו מידה מוצדקים ההסדרים
108	. . . . .	(ב) כיצד בוצעו ההסדרים
108	. . . . .	ה א פ ו ט ר ו פ ו ס ל נ כ ס י נ פ ק ד י מ
108	. . . . .	ליקויים שלא תוקנו
108	. . . . .	סדרי פדיון משכנתאות הרובצות על נכסי נפקדים
109	. . . . .	פגיעות בעקרונות החסכון והיעילות
109	. . . . .	פיקוח על נכס דלא גידי בהר הכרמל
109	. . . . .	ה מ מ ו נ ה ע ל ר כ ו ש ה א ו י ב
109	. . . . .	פגיעות בעקרונות החסכון והיעילות
109	. . . . .	תנאים מיוחדים לעובד של הממונה על רכוש האויב
109	. . . . .	ר ש ו ת ה פ י ת ו ח
109	. . . . .	א. התכרת פרדסים
112	. . . . .	ב. שיכון "זבדיאל"
112	. . . . .	1. הנתונים
112	. . . . .	קביעת שיכון "הצמרת"
113	. . . . .	קביעת שיכון "זבדיאל"
115	. . . . .	2. המסקנות
116	. . . . .	ג. מכירת נכסים עירוניים לעידוד התעשייה
116	. . . . .	פגיעות בעקרונות החסכון והיעילות
116	. . . . .	(1) קביעת המחירים
117	. . . . .	(2) מכירת מקרקעין לחברת "קייזר-פרייזר" במפרץ חיפה
117	. . . . .	(3) מכירת מקרקעין לחברה פרטית בירושלים
118	. . . . .	(4) ניצול נכסים באזור התעשייה בנתניה

עמוד

118	ממצאי ביקורת שונים
118	א. הנהלת חשבונות ודו"חות כספיים
118	(1) הנהלת חשבונות
119	(2) הדו"חות הכספיים
120	(א) ריכוז הדו"חות הכספיים לשנים 1953/54-1954/55
121	(ב) ריכוז המאזנים ליום 31,3,1954 וליום 31,3,1955
122	ממצאי הביקורת לריכוז הדו"חות הכספיים
123	ממצאי הביקורת לריכוז המאזנים
124	ב. תכנון מכירות של נכסים עירוניים

XII. המדפיס הממשלתי

124	פעולות הביקורת
124	בדיקה מינהלית בבתי הדפוס של המדפיס הממשלתי

XIII. משלחת הקניות בארצות הברית

125	פגיעות בעקרונות היעילות
125	הובלת קטרי דיזל מארצות הברית

משרדי הממשלה — האוצר

ביצוע התקציב לשנת הכספים 1955/56

לפי הדו"ח הכספי של משרד האוצר

עמוד	
61	א. השימוש בעודפים
62	(1) עודפים שלא היו קיימים
63	(2) עודפים שלא נוצלו במשך התקופה המותרת
63	(3) עודפים שלא שימשו למטרה לה היו מיועדים
63	ב. הכנסות
63	(1) סכומים שלא נתקבלו למעשה
64	(2) קיוזוים של הכנסות והוצאות
65	(3) הכנסה מיועדת
66	ג. הוצאות
66	(1) התחייבויות בעד שירותים שנתקבלו וטרם נפרעו
67	(2) מקדמות
67	(3) העברות בין סעיפי התקציב (הפחתות)
68	(4) העברת סכומי הוצאה לקרנות
68	(5) תשלום חובות
70	(6) תשלום ריבית
70	ד. חשבון השילומים בספרי האוצר
71	ה. תיקון רישומים

ביום 28 בספטמבר 1956 המציא החשב הכללי למבקר המדינה את הדין וחשבון הכולל על ההכנסות וההוצאות של המדינה לשנה, שנסתיימה ביום 31 במארס 1956. דין וחשבון זה הוגש בהתאם להוראות סעיף 9(א) (2) לחוק מבקר המדינה הקובע, שמשרד האוצר חייב להמציא למבקר המדינה לא יאוחר משישה חודשים לאחר תום שנת הכספים של המדינה דין וחשבון כולל על הכנסות והוצאות של המדינה באותה השנה.

להלן יידונו כמה נושאים עקרוניים הנובעים מדין וחשבון זה. הערות לפרטי הדין וחשבון משמשות נושא לתכתובת בין משרד מבקר המדינה לבין אנף החשב הכללי.

א. השימוש בעודפים

בהקדמה לדין וחשבון הכולל על ההכנסות וההוצאות של המדינה מפרט החשב הכללי את הרכב התקציב להוצאה בשנת הכספים 1955/56, כדלהלן:

ההוצאה בדין וחשבון זה מתבססת על תקציב כולל של 804,523,256 ל"י לפי ההרשאה החוקית:

ל"י	ל"י	לפי חוק התקציב לשנת 1955/56 (פורסם ברשומות ביום 31 במאי 1955)
	631,100,000	
	116,800,000	לפי חוק התקציב מס' 3 לשנת 1955/56 (פורסם ברשומות ביום 25 במארס 1956)
771,450,000	<u>23,550,000</u>	לפי חוק התקציב מס' 4 לשנת 1955/56 (פורסם ברשומות ביום 25 במארס 1956)
	597,160	עודפים משנת הכספים 1954/55, שהועברו לשנת הכספים 1955/56 באישורו של שר האוצר, בהתאם לסעיף 8 (א) של חוק התקציב לשנת 1954/55 (פורסם ברשומות ביום 30 באפריל 1954)
	1,004,315	עודפים משנת הכספים 1954/55, שהועברו לשנת הכספים 1955/56 באישור ועדת הכספים של הכנסת, בהתאם לסעיף 8 (ב) של חוק התקציב לשנת 1954/55
		עודפי תקציב הפיתוח לשנת הכספים 1954/55, שהועברו לשנת הכספים 1955/56 באישור ועדת הכספים של הכנסת, בהתאם לסעיף 5 (ב) של חוק התקציב לשנת 1954/55 (תיקון) (פורסם ברשומות ביום 6 באוקטובר 1954)
<u>33,073,256</u>	<u>31,471,781</u>	
<u>804,523,256</u>		סך הכול

האוצר צירף אפוא לתקציב שנת 1955/56 את סכום העודפים משנת 1954/55. השימוש בעודפים בסעיפי הוצאה של שנת כספים אחת בשנת כספים שלאחריה מותר בחוקי התקציב, אם יתמלאו התנאים הבאים:

- (א) בתום שנת הכספים נותר למעשה עודף בסעיף הוצאה;
- (ב) העודף ינוצל במשך חודש אחד מתום שנת הכספים בהיתר שר האוצר, ובמשך 3 חודשים מאותו תאריך באישור ועדת הכספים; לגבי הוצאות תקציב הפיתוח התקופות המתאימות הן 6 ו-9 חודשים;
- (ג) העודף ישמש, בתוך התקופות הנ"ל, למטרה לה הייתה מיועדת ההקצבה המקורית, פרט אם הועבר למטרה אחרת בהתאם להוראות חוק התקציב בדבר שינויים.
- הביקורת קבעה, שיש מקרים, בהם לא שמר החשב הכללי על הסייגים שנקבעו בחוק. להלן דוגמאות מספר:

(1) עודפים שלא היו קיימים

- (א) סעיף הוצאה משרד הבטחון (06) בתקציב לשנת 1954/55 נסתיים בחוסר בסכום של 143,586 ל"י. על אף זאת נחוסף בשנת 1955/56 לסעיף זה "עודף" בסך 500 ל"י.
- (ב) סעיף הוצאה משרד התחבורה (22) בתקציב לשנת 1954/55 נסתיים בחוסר בסכום של 1,331,433 ל"י, על אף זאת נחוסף בשנת 1955/56 לסעיף זה "עודף" בסך 69,142 ל"י.
- (ג) בשני סעיפי הוצאה אחרים (משרד החוץ ומשרד הפיתוח) נתווספו עודפים לתקציב לשנת 1955/56 בסכומים העולים על העודפים, שנותרו למעשה בתקציב לשנת 1954/55.

(2) עודפים שלא נוצלו במשך התקופה המותרת

(א) מעודפי תקציב הפיתוח לשנת 1953/54 בסך 35.5 מליון ל"י נוצל למעשה בתקופה המותרת, והיינו עד סוף דצמבר 1954, רק סכום של 31.3 מליון ל"י, החשב הכללי לא ביטל בספרי את העודפים שלא נוצלו, בסך 4.2 מליון ל"י, אלא צירפם לתקציב 1954/55. לפיכך מראה הדו"ח הכולל לגבי ביצוע תקציב הפיתוח לשנת 1954/55 עודפים בסכום כולל של 32.2 מליון ל"י במקום עודפים בסך 28 מליון ל"י. על סמך הנחונים, שהופיעו בדו"ח לשנת 1954/55, אושרו עודפי תקציב הפיתוח לשימוש בשנת 1955/56 בגובה של 31.5 מליון ל"י במקום הסכום של 28 מליון ל"י כדלעיל.

(ב) הממונה על התקציבים התייר, בהתאם לסמכותו, עודף משנת 1954/55, בסך של 20,000 ל"י בקירוב, לשימוש במשך חודש אפריל 1955. למעשה השתמש המשרד בסכום של 13,000 ל"י מעודף זה בחודש נובמבר 1955 ובסך 2,000 ל"י בחודש ינואר 1956, ובהתאם לספרי עומדת עוד לרשותו היתרה בסך כ-5,000 ל"י.

(3) עודפים שלא שימשו למטרה לה היו מיועדים

הממונה על התקציבים התייר, בהתאם לסמכויותיו, עודפים בסך 65,000 ל"י, שנותרו בסעיף "קרנות ומפעלים שונים — הלוואות לעידוד התיירות" שבתקציב הפיתוח לשנת 1954/55, לשימוש עד סוף ספטמבר 1955 להלוואות למטרות הבאות: לבניית אכסניית נוער בסך 50,000 ל"י ולרכישת ספינה לים כנרת בסך 15,000 ל"י; תוקף האישור לא הוארך על ידי ועדת הכספים. נקבע, שהחשב הכללי גיצל עד 30.9.1955 מתוך ההקצבה בסך 50,000 ל"י לאכסניית נוער רק סכום של 8,500 ל"י; סכומים נוספים המסתכמים בסך 33,000 ל"י הוצאו בתקופה מאוקטובר 1955 עד מארס 1956 לאותה מטרה, אולם היתרה בסך 8,500 ל"י לא נוצלה. כן לא נוצלה כלל ההקצבה לרכישת ספינה בסך 15,000 ל"י. על אף זאת נתווסף כל הסכום של 65,000 ל"י במלואו לתקציב "הלוואות לעידוד התיירות" בשנת 1955/56.

ב. הכנסות

(1) סכומים שלא נתקבלו למעשה

לדעת הביקורת יש לרשום כהכנסות המדינה בתוך שנת כספים מסוימת רק את הסכומים שנתקבלו במזומנים (ראה לעיל עמ' 51). הפירוש שניתן למושג "הכנסות" על ידי החשב הכללי, שלפיו הוא רשם כהכנסות "סכומים שנתקבלו במזומנים או בהתחייבויות בנקאיות" הביא לידי כך, שבספרי החשב הכללי נרשמו כהכנסות גם הסכומים, שמוסדות כספיים התחייבו לשלם בעתיד על חשבון חייבי מס הכנסה ובלו על משקאות. מלבד זאת, ושלא כהגדרתו הוא, רשם החשב הכללי כהכנסות גם סכומים שלא נתקבלו במזומנים ואף לא "בהתחייבויות בנקאיות" — כפי שיש לראות מהדוגמאות הבאות:

(א) מינהל מלוח המדינה שעל יד בנק ישראל מוכר, במקרים מסוימים, אגרות המלווה העממי נגד תשלום בשיעורים. החשב הכללי רשם את מלוא ערכן הנקוב של התעודות כהכנסה לסעיף "מלוח פנים". בסוף שנת הכספים 1955/56 הגיעה התמורה ממכירות אלו, שעדיין לא נתקבלה, לסכום העולה על 2 מליון ל"י. סכום זה יתקבל, על פי ההסכמים בעניין הנדון, במשך תקופות שונות עד ל-18 חודשים.

(ב) לסעיף "הכנסות בלו — מלט" נוקף בשנים 1953/54 ו-1955/56 סכום של 1.4 מליון ל"י, שלא נתקבל במזומן ואף לא בהתחייבויות בנקאיות (ראה להלן "דחיית תשלום בלו על מלט" עמ' 73).

(ג) להכנסות מכס נזקף בשנים 1953/54 ו-1954/55 סכום של 2.8 מיליון ל"י המהווה מכס על ציוד, שהובא ארצה על ידי חברת החשמל לא"י בע"מ. הסכום לא נתקבל (ראה להלן "הכנסות דחיות ממכס" עמ' 73).

(ד) ממוסד כספי, שחיסל את עסקיו בארץ, נתקבלו כסילוק חלקי על חשבון חובו למס ההכנסה תעודות מלווה ממשלתי בשווי של 29,000 ל"י; תעודות אלה לא ניתנו לפדיון אלא ביום 30.9.1956; על אף זאת נרשם סכום זה כהכנסה לשנת 1955/56, וערכן של התעודות נכלל בחשבון מקדמה "השקעות בניירות ערך" מחוץ לתקציב.

(2) קיזוזים של הכנסות והוצאות

הכנסות שנוכו מן ההוצאות

אחד מהתפקידים העיקריים של הדו"ח הכספי המוגש על ידי החשב הכללי הוא להראות את כלל ההכנסות, שנתקבלו תוך שנת הכספים הנדונה. אומדני ההכנסות לשנת 1955/56 נמצאים בתוספת הראשונה לחוקי התקציב, ואילו בתוספת השלישית לאותם החוקים מרוכזים אומדני הכנסה נוספים, המוגדרים כ"הכנסה מיועדת", שמוותר להוציאה במידה שתתקבל. סכומי הכנסות אלה מופיעים בתוספת השנייה לחוק בצורת ניכוי מסכומי הוצאה מסוימים; תוספת שנייה זו מפרטת את הוצאות התקציב (לבעיית "הכנסה מיועדת" ראה לעיל עמ' 46).

נקבע, שנוסף על סכומי ההכנסה, הבאים לידי ביטוי בתוספת הראשונה ובתוספת השלישית לחוקי התקציב המסכמות את ההכנסה, היו במשך השנה הנסקרת סכומי הכנסה נוספים, שנוכו גם הם מההוצאה.

סכומי הכנסה אלה הם משני סוגים:

1. הכנסות מהסוג הראשון הן אלו, שצוינו בפירוט ההוצאות שבתוספת השנייה לחוק כניכוי מההוצאה, אולם אינן נכללות בתוספת השלישית, והרי הן:

ל"י	ל"י	בסעיף 22 — משרד התחבורה —
	6,000	מחלקת הספנות — הכנסות
	7,500	אגף התעופה האזרחית — הכנסה
	4,660,000	נמל חיפה (הכנסה מדמי סבלות, סירות, שירותים ומים)
	18,400	שדה תעופה לוד — הכנסה
4,691,900		משרד התחבורה — ס"ה
		בסעיף 34 — משרד הדואר —
		השתתפות הסוכנות היהודית בהוצאות שירותי שידור —
195,000		"קול ציון לגולה"
		בסעיף 47 — הוצאות תקציב הפיתוח
		חקלאות — השקיה (השתתפות הסוכנות, קק"ל, מקורות, תה"ל, משקים)
11,451,000		דואר — (השתתפות הסוכנות היהודית ומוסדות התישבות בהתקנת טלפונים)
	120,000	תקציב הפיתוח — ס"ה
<u>11,571,000</u>		

אם כי הוצאת סכומים אלה אינה מותרת, לא על פי סעיף 1 של חוקי התקציב (הקובע את הסכום הכולל, שהממשלה רשאית להוציא) ואף לא על פי סעיף 7 של חוקי התקציב לשנת 1955/56 (המתיר הוצאות נוספות מתוך ההכנסה המיועדת שבתוספת השלישית), השתמשו בכספי הכנסות אלו לביסוי הוצאות נוספות, שכן הסכומים דלהלן רשומים בדין וחשבון הכולל כניכויים מההוצאה:

סעיף 22 — משרד התחבורה 4,140,616 ל"י; סעיף 34 — משרד הדואר 177,367 ל"י.

לא ניתן לקבוע את סכום ההכנסות, שנוכה מהוצאות סעיף 47 "הוצאות תקציב הפיתוח", כיוון שהחשב הכללי פרסם פרטי תקציב זה בצורה מרוכזת בלבד, ולא המציא לביקורת מסמכים הדרושים לקביעת הרכב הסכום הכולל. לגבי פרטים מסוימים נקבע שאמנם נוכו הכנסות מסכומי ההוצאות.

2. הכנסות מן הסוג השני הן אלו, שלא נכללו בתוספת השלישית לחוק ואף לא צוינו בפירוט ההוצאות שבתוספת השנייה לחוק; לדוגמה:

(א) בסעיף הוצאה 26 "הענקות להולת מצרכים חיוניים ולעידוד היצוא" מראה הדין וחשבון הוצאה בסך 30,548,313 ל"י; בתוך רשימת עור, שהוצאה ביחד עם הדין וחשבון הכולל, מציין החשב הכללי שההוצאה למעשה הייתה בסך 47,924,114 ל"י ומסכום זה נוכו הכנסות ממקורות שונים בסך 17,375,801 ל"י.

(ב) מתשלומים לפדיון שיעורים שונים של שטרי מקרקעים ניכה החשב הכללי הכנסה ממכירת שטרי מקרקעים חדשים בסך 6.4 מליון ל"י (ראה להלן "סעיף הוצאות — תשלום חובות", עמ' 69).

(ג) בביקורת מסורגת על הוצאות משרדי הממשלה נמצאו שני מקרים, שבהם נוכו הכנסות מהוצאות, אולם בדין וחשבון הכולל מופיעה הוצאה "נטו" בלבד: משרד ראש הממשלה, שירות השידור: 1,750 ל"י; משרד הדתות: 6,615 ל"י.

הוצאות שנוכו מהכנסות

הביקורת קבעה גם מקרים, בהם נוכו סכומי הוצאות מהכנסות, ומשום כך מראה הדיוח הכולל, באותם המקרים, רק הכנסה נטו:

(א) ההוצאות על הטבעת מטבעות קטנות והדפסת מעות נייר שהוכנסו למחזור הסתכמו כ-683,261 ל"י. להוצאה זו לא היה קיים תקציב. סכום ההוצאות וסכום תמורת המטבעות ומעות הנייר בערך נקוב של 4,100,000 ל"י היה רשום בספרי החשב הכללי מחוץ לחשבונות התקציב. בשנת הכספים 1955/56 רשם החשב הכללי את תמורת המטבעות בניכוי ההוצאות הנ"ל, והיינו 3,416,739 ל"י, לזכות הכנסות המדינה בסעיף "מלוח פנים — מלוח שונים".

(ב) סכום של 5 מליון ל"י, שהוצא לפרעון מלווה (מוסדות כספיים) תש"י, נוכה מסכום ההכנסה מהפצת מלווה (מוסדות כספיים) תשט"ז, וההכנסה ממלווה זה מופיעה בדין וחשבון הכולל בסכום של 4,658,500 ל"י במקום בסכום של 9,658,500 ל"י *).

במקרים הנזכרים לעיל, הן בניכוי הכנסה מההוצאה והן בניכוי הוצאה מההכנסה, לא הייתה הרשאה בחוקי התקציב להוצאה בגובה של ההוצאה למעשה.

שיטת הקיזוז, שנקטה על ידי החשב הכללי, נוגדת את עקרונות התקציב, שלפיהם יש להראות מצד אחד את ההכנסה ומצד אחר את ההוצאה, פרט למקרים בהם החוק קובע במפורש אחרת. דין וחשבון כספי המורכב ממספרים, שהם בחלקם סכומי הכנסה והוצאה ברוטו ובחלקם הם סכומי הכנסה או הוצאה נטו, אינו נותן תמונה מלאה על הביצוע בעבר וגם אינו מאפשר הסקת מסקנות לעתיד.

(3) הכנסה מיועדת

סעיף 7 של חוק התקציב קובע, שהממשלה רשאית להוציא את סכומי ההכנסה המפורטים בתוספת השלישית... במידה שאותם סכומי ההכנסה יתקבלו; היו סכומי ההכנסה האמורים עולים על האומדן שבתוספת השלישית, יקבע שר האוצר, באישורה המוקדם של הוועדה, את המטרות שלהן ישמש העודף.

* בדין וחשבון כספי נוסף לשנת הכספים 1955/56, שהוגש למבקר המדינה ב-31.12.1956, צוינה העובדה, שהוצאה זו נוכתה מההכנסה.

הביקורת קבעה, שמשרדי הממשלה והחשב הכללי לא פעלו בהתאם להוראות חוק זה; במקרים מספר הוצאו "הוצאות מותנות" מעל לסכום "ההכנסה המיועדת" שנתקבלה, ובמקרים אחרים עלתה "ההכנסה המיועדת" על סכום "ההוצאות המותנית", והעודף נשאר בחשבונות המשרד הנדון, ובדו"ח הכספי שימש העודף למעשה להקטנת הסכום הכולל של הוצאות המשרד. והרי כמה דוגמאות:

(א) חוק התקציב לשנת 1955/56 הועיד לפרט ההוצאה "מפעל ארצי לציוד והלבשה" שבמשרד הסעד סכום של 129,300 ל"י, והתנה הוצאה זו בקבלת הכנסה באותו השיעור. למעשה הוציא משרד הסעד סכום של 140,288 ל"י לעומת הכנסה שנתקבלה בפועל בסך 83,200 ל"י בלבד. במקרה זה לא רק שעלתה ההוצאה על הסכום המוקצב בעבורה, אלא ההכנסה לא הרכיקה את סכום אומדנה.

(ב) תקציבו של כל אחד מבתי הסוהר מהווה סעיף משנה בתקציב משרד המשטרה. בכל אחד מסעיפי משנה אלה נוכח מסכומי ההוצאה סכום מסוים בתור הכנסה מעבודת אסירים. בבתי הסוהר רמלה, תל מונד ומעשיהו היו ההכנסות מעבודות אסירים קטנות בהרבה מסכום אומדנו, ועל אף זאת הוצאו הסכומים, שהוקצבו להוצאות, במלואם.

(ג) בתקציב כל אחד מבתי הספר החקלאיים שבמסגרת משרד החקלאות נכלל סעיף "הכנסה מהמשק החקלאי". באף אחד מבתי ספר אלה לא הושגה ההכנסה המקווה במלואה (יש להניח שכתוצאה מהבצורה), אולם ההוצאות שנקבעו בפרטי התקציב הוצאו במלואן. כדי להשלים את החוסר אישר אגף התקציבים העברת 56,000 ל"י מתוך ההקצבה "הלוואות למשקים נפגעי הבצורת" שבמסגרת סעיף 47 "הוצאות תקציב הפיתוח". אישור זה אינו בהתאם להוראות החוק.

(ד) תקציבה של יחידת ציוד מיכני כבד שבמסגרת משרד החקלאות הסתכם (אחרי שינוי מסוים בסכומו באישור ועדת הכספים של הכנסת) בסך 161,980 ל"י הוצאה, וסך 161,880 ל"י הכנסה. ההוצאה למעשה הייתה, על פי הדין וחשבון הכולל, בסך 175,904 ל"י; העלייה בהוצאות נגרמה בעיקר על ידי הוצאות לתיקונים, שעלו בהרבה על הסכום שהוקצב למטרה זו. ההכנסה לעומת זאת הסתכמה, לפי אותו הדו"ח, בסך 189,818 ל"י; בסכום עלתה אפוא ההכנסה על ההוצאה בסך 13,914 ל"י. עודף זה נבלע בתוך הוצאות אחרות של משרד החקלאות.

ג. הוצאות

(1) התחייבויות בעד שירותים שנתקבלו וטרם נפרעו

במקום אחר שבדו"ח זה (ראה לעיל עמ' 51) הודגש הצורך, שהאוצר ינהג ברישום הכנסותיו לפי שיטת המזומנים. קיימת גם בעית פירוש המונח "הוצאה" שבחוקי התקציב, כיוון שחוקי התקציב אינם קובעים בצורה חד-משמעית, אם ובאלו גבולות ובאלו תנאים אפשר לרשום כהוצאה סכום מים שלא שולמו למעשה באותה שנת כספים. בהעדר הוראה כזאת בחוק התקציב ביקש החשב הכללי לפעול ברישום הוצאות שלא שולמו לפי העקרון, שהוגדר על ידו בדו"ח הכולל, כדלהלן:

"כהוצאה רשמנו את הסכומים של ביצוע הפעולות התקציביות, כלומר סך-הכול הסחורות והשירותים שנתקבלו במשך שנת התקציב, אפילו אם התמורה שולמה לאחר סיום השנה."

נוהל זה או בדומה לו הנהיג החשב הכללי בספרי האוצר עוד בשנים קודמות.

בעקבות דיונים, שהתנהלו בשנת 1956, סוכם עם מבקר המדינה, שלא יתנגד לכך, שהאוצר ימשיך אף בשנת 1955/56 לפי עקרונות רישום אלה כדי להקל את אפשרות ההשוואה אל השנים שחלפו. אולם מבקר המדינה הדגיש, שבעתיד אין להמשיך בנוהל זה, אלא אם יבוא תיקון מתאים בחוק התקציב.

הדו"ח הכולל על הכנסות והוצאות המדינה לשנת 1955/56 מראה, שהחשב הכללי לא פעל בכמה מקרים בעלי משקל לפי עקרונותיו הוא :

(א) עתים רשם החשב הכללי כהתחייבות את סכום היתרה הבלתי מנוצלת של התקציב, אם כי עדיין לא נתקבלו תמורתה כל סחורות או שירותים, ועתים רשם כהתחייבות רק את ההפרש בין סכום ההוצאה במזומנים לבין סכום התקציב, אף על פי שההתחייבויות עלו בהרבה על סכום זה. במקרה אחד קבעה הביקורת, שהתחייבויות בעד שירותים שנתקבלו בסכום העולה על 1,000,000 ל"י, לא נרשמו.

(ב) בדין וחשבון הכולל מסכם החשב הכללי את ההתחייבויות שנכללו בהוצאה בסך 23,265,847 ל"י.

סדרי הנהלת החשבונות הנהוגים כיום באגף החשב הכללי אינם מאפשרים לקבוע בוודאות את הסכום, שנרשם כהוצאה וטרם נפרע. הביקורת קבעה מספר מקרים של התחייבויות שנרשמו כהוצאה, אך לא נכללו בסכום האמור של 23.3 מליון ל"י בקירוב. מאידך נמצא גם מקרה אחד, בו נכלל בין ההתחייבויות סכום, שנפרע למעשה במשך שנת התקציב.

(2) מקדמות

כמעט בכל אחד מהדו"חות השנתיים הקודמים הצביע מבקר המדינה על מקרים, בהם רשם החשב הכללי הוצאות לא לחובת התקציב, אלא לחובת "מקדמה" מחוץ למסגרת התקציב (ראה דו"ח שנתי מס' 2, עמ' 18; דו"ח מס' 3, עמ' 46-47; דו"ח מס' 5, עמ' 114). בדו"ח השנתי מס' 6 (עמ' 42) קבע מבקר המדינה, שהוא "רואה בתשלומים דרך מקדמות כאלה פגיעות בחוק התקציב, כיוון שתשלומים, שהם לפי טבעם הוצאות תקציביות, צריך לרשמן בין ההוצאות."

בשנה הנסקרת המשיך החשב הכללי ברישום הוצאות כמקדמות, וכתוצאה מכך אינו נותן הדו"ח הכספי הכולל על הכנסות והוצאות של המדינה תמונה מלאה ונכונה על הוצאות המדינה. כדוגמאות לתופעה זו יכולים לשמש המקרים הנוכחים בדו"ח זה להלן תחת הכותרת "הוצאות תקציב הפיתוח 1955/56" (עמ' 77), ו"הלוואות והשקעות בחברת החשמל" (עמ' 79).

במקרים שהאוצר מבצע תשלומים חוקף אותם לחובת מקדמה, הוא פוגע בחוק התקציב לשנה, בה שולמה ההוצאה. גם לאחר מכן, בעת העברת התשלום כהוצאה לתקציב של אחת מהשנים הבאות מתעוררים קשיים: כיוון שחוק התקציב חל על הוצאות שנעשו בשנת הכספים, אליה מתייחס החוק, אין היתר להשתמש בהקצבות אלה לכיסוי הוצאות שנתהו בשנים קודמות. שמירה על חוקי התקציב דורשת אפוא, שלכיסוי תקציבי של מקדמות כאלה תיקבע הקצבה מפורשת בתקציב.

(3) העברות בין סעיפי התקציב (הפחתות)

בעד שירותים, שיחידה ממשלתית אחת מספקת ליחידה אחרת, ניתן ליחידה המקבלת את השירות תקציב לתשלום בעד השירותים האלה, ואילו בתקציב של היחידה המספקת את השירות והמוציאה על כך סכומים (כגון משכורת, שכר עבודה, חומרים) מנוכה הסכום, שהיחידה המקבלת משלמת אותו, בצורת "הפחתה" מהוצאותיה.

שיטת הפחתה זו יכולה להביא לידי חלוקה צודקת של הוצאות בין יחידות שונות הנהנות משירות מסוים (למשל שירותי דואר), אך ביצוע סדיר של השיטה לגבי היחידה המספקת והיחידה המקבלת מחייב, שסכום ההוצאה ביחידות המקבלות את השירותים יהיה תואם את הסכום, שהופחת מההוצאה של היחידה המספקת את השירות; שכן רק אז יראה הדו"ח הכולל את ההוצאה שהוצאה בסכומה הנכון והמלא.

נקבעו מקרים, שבהם החשב הכללי לא פעל בהתאם לכלל זה, ולדוגמה: משרד ראש הממשלה - שירות השידור - מראה הוצאה בסך 548,285 ל"י בסעיף "השתתפות בהוצאות שירותי

ההנדסה של הדואר, ואילו משרד הדואר מראה הכנסה (הפחתה) בסכום של 504,810 ל"י בלבד בסעיף "השתתפות קול ישראל".

(4) העברת סכומי הוצאה לקרנות

במאסר 1956 הוציא החשב הכללי הוראות למשרדי הממשלה הנוגעות להוצאה בפרטי ההוצאה הבאים הכלולים בתקציבי המשרדים:

204	(ב) החוקת מכוניות — תיקונים
204	(ג) החוקת מכוניות — ביטוח
204	(ד) החוקת מכוניות — בלאי
225	ביטוח הרכוש
310	פחת (ביחידות אחדות של מע"צ)

בהתאם להוראות אלו היה על כל משרד לרשום את הסכום המלא, שהוקצב בפרטים הנזכרים, כהוצאה. ההוראות, שהוצאו במאסר 1956, התייחסו רק לאותו חלק מן ההוצאה, שלא הוצא למעשה עד סוף שנת הכספים. החל משנת 1956/57 על המשרדים לרשום כהוצאה את כל הסכום, שחוק התקציב הועיד בפרטים אלה. את הסכומים, שנרשמו כהוצאה תקציבית, רושם החשב הכללי בחשבונות המופיעים מחוץ למסגרת התקציב בכינוי "קרנות".

במשך שנת 1955/56 נרשמו לזכות קרנות אלה הסכומים הבאים, שלא הוצאו למעשה:

53,593	תיקוני מכוניות
162,512	ביטוח מכוניות
232,994	בלאי
216,836	ביטוח רכוש
334,795	פחת (ביחידות מע"צ)

סכומים אלה, יחד עם סכומים, שנתקבלו ממכירת מכוניות משומשות לפקידים נדרשים בסך 67,602 ל"י, ויתרות בסך 220,455 ל"י, שנוקפו בשנה הקודמת לסעיפים דומים — שגם הם לא הוצאו בזמנו — מסתכמים בסכום של כ-1.3 מליון ל"י.

על הצד העקרוני של הבעיה ראה בדו"ח זה (עמ' 52).

(5) תשלום חובות

בחוק התקציב לשנת 1955/56 הוקצב למטרת תשלום חובות סך 50 מליון ל"י. סעיף הוצאה זה אינו מחולק לסעיפי משנה ולפרטים. החוק רק מציינ, שמסכום זה מיועד לתשלום מלוות חוץ סך 44.2 מליון ל"י, ולתשלום מלוות פנים 5.8 מליון ל"י.

ניתוח הסכומים שנוקפו לחובת סעיף זה מראה, כי החשב הכללי השתמש בהקצבה זו למטרות

הבאות:

מליון ל"י	
34.7	(א) תשלום חובות חוץ
4.1	(ב) תשלום חובות פנים
9.6	(ג) הפרשי שערים
3.0	(ד) רכישת מניות בנק ישראל
<u>51.4</u>	סה"ה ההוצאה על חשבון סעיף הוצאה זה

להלן הערות אחדות לכל אחד מהסעיפים הנ"ל.

(א) תשלום חובות חוץ – 34.7 מליין ל"י

על חשבון ההלוואה בסך 135 מליין דולר, שנתקבלה בשנים 1949–1951 מאת הבנק לייצוא ויבוא ושיגנטון, נפרע בשנת 1955/56 סך 2,060,180 דולר, וז.א. 3,708,324 ל"י. על פי קביעות שבחוק התקציב מן הצורך היה לרשום סכום זה כהוצאה בסעיף "תשלום חובות" אחרי ניכוי אותם הסכומים החלים על חשבון מפעלי התחבורה והדואר, שלהם נועדו הקצבות מיוחדות בתקציביהם.

בחישוב סכומים אלה נפלו שתי טעויות:

- (1) טעות בסך 100,000 ל"י, המגדילה את חלקן של הוצאות הדואר ומקטינה את חלקן של סעיף "תשלום חובות" בפרעון חוב זה, בלא לשנות את הסכום הכולל של הוצאות התקציב; °
- (2) טעות בסך 234,540 ל"י, המקטינה את הוצאות משרד התחבורה בלא להגדיל את ההוצאה בסעיף "תשלום חובות", וכתוצאה ממנה אין חשבונות התקציב מראים את ההוצאה לפרעון חוב זה במלואה.

(ב) תשלום חובות פנים – 4.1 מליין ל"י

בקשר לסכום של 4.1 מליין ל"י, שנרשם כתשלום על חשבון מלוות פנים, קבעה הביקורת:

1. במשך השנה הנדונה פדה האוצר שיעורים משטרי מקרקעים בסכום של 6,440,000 ל"י; באותה השנה הוציא האוצר שטרי מקרקעים חדשים בסכום של 6,432,000 ל"י. לחובת הסעיף הנדון נוקף רק ההפרש בסך 8,000 ל"י בין הסכום, ששולם לפדיון שיעורי שטרי המקרקעים, לבין הסכום, שנתקבל תמורת שטרי המ-קרקעים החדשים.

בדין וחשבון השנתי מס' 6 (עמ' 73) צוין, שהשימוש בהכנסה משטרי מקרקעים חדשים לפדיון שיעורים משטרי מקרקעים ישנים לא הלם את החוק, שר האוצר הת-כוון להציע תיקון החוק; אבל יהא השימוש בהכנסה משטרי מקרקעים מותר או אסור לפדיון שיעורים, על כל פנים מן הצורך לרשום כהוצאה לתשלום חובות את הסכום שהוצא למטרה זו – יהא מקורו של הסכום אשר יהיה – ולרשום כהכנסה את התמורה, שתתקבל ממכירת שטרי המקרקעים החדשים.

2. גם במקרה אחר השתמש האוצר בתמורת מלווה חדש לפדיון מלווה ישן: ביום 31.10.1955 שילם האוצר סך 5 מליין ל"י לפדיון מלווה (מוסדות כספיים), תש"ו-1950, אולם את הסכום הזה לא כלל החשב הכללי בהוצאה, אלא ניכה אותו מסכום התמורה של מלווה (מוסדות כספיים) תשט"ז-1955, בסכום 9,658,500 ל"י מלווה זה נכלל בין הכנסות המדינה בסכום של 4,658,500 ל"י בלבד (ראה גם לעיל, עמ' 65).

3. לפי החוק ייפדה ממלווה המלחמה $3\frac{1}{2}\%$, תש"ט-1948 (1954-1959) ביום 1 בספטמבר וביום 1 במאָרס של כל שנה החל מיום 1.9.1954 לפחות החלק העשירי של סכום המלווה, היינו כ-750,000 ל"י. במשך השנים 1954/55 ו-1955/56 רכש האוצר בשוק החופשי במחיר השוק את שטרי הערך של מלווה המלחמה הדרושים לפדיון. בכל אחד מארבעת מועדי הפדיון, שחלו עד תום שנת הכספים 1955/56, רשם החשב הכללי לחובת סעיף "תשלום חובות" סך 750,000 ל"י ז.א. את הערך הנקוב. את ההפרש בין מחיר הקניה לבין סכומים אלה – למעלה מ-450,000 ל"י – רשם החשב הכללי בין הכנסות המדינה. כיוון שלמעשה הוצאו על חשבון חוב זה רק 2,550,000 ל"י בקירוב, מן הצורך היה לרשום סכום זה בלבד כהוצאה.

° בדין וחשבון כספי גוסף לשנת הכספים 1955/56, שהוגש למבקר המדינה ביום 31.12.56, תוקנה טעות זו.

לתקציב המיועד ל"תשלום חובות" נוקף סכום של 9.6 מליון ל"י, המהווה הפרשי שער, ששולמו בשנת 1955/56 בקשר להלוואות ועסקאות אחרות משנים קודמות. בעוד שיתר הסכומים, שנוקפו ל"תשלום חובות", היו קשורים בחובות, שנתקבלו במסגרת התקציבים כהכנסה, נתקבלו ההלוואות ונעשו העסקאות הנדונות מחוץ למסגרת התקציב. הסכום של 9.6 מליון ל"י מתחלק כדלהלן:

סכום של כ-7 מליון ל"י מורכב מהפרשי שער הנובעים מהלוואות במטבע חוץ, שנתקבלו בתקופות שונות ושימשו למימון פעולות מחוץ למסגרת התקציב. הלוואות אלו היה צריך לפורען במטבע חוץ; סכומיהן נרשמו בספרים בלירות ישראליות לפי השערים, שהיו נהוגים בעת קבלתן. אותו חלק מסכום הפרעון השווה לשער המקורי, שלפיו נתקבלה ההלוואה, רשם החשב הכללי בחשבון מחוץ לתקציב, שבו רשומה ההלוואה; ואילו החלק הנותר מסכום הפרעון, המשלים אותו לשער הנוכחי, נרשם לחובת סעיף ההוצאה "תשלום חובות".

סכום של כ-2.6 מליון ל"י נוקף לחובת התקציב בסעיף "תשלום חובות" על יסוד תשלומים לגופים שונים, שלגביהם התחייב האוצר לפצותם בעד הפרשי שער. התחייבותו אלו לא באו לידי ביטוי בספרי החשב הכללי בעת נתינתן אלא רק בשעת מימושו. (ראה להלן "התחייבויות הממשלה הנובעות משינוי שער המטבע", עמ' 72).

על פי חוק בנק ישראל מסרה הממשלה לבנק ישראל שטרי התחייבות בסך כולל של 10 מליון ל"י לסילוק הון הבנק. משטרי חוב אלה נפדו בשנת 1955/56 סך של 3 מליון ל"י, ברובו מתוך הרווחים של הבנק, שנצטברו לזכות הממשלה. סכום הפרעון נרשם לחובת התקציב בסעיף "תשלום חובות".

בתשלומים אלה יש לראות השקעה, ולפיכך מן הצורך היה לרשום אותם לחובת סעיף תקציבי, המתאים להוצאה כזאת.

בדו"חות השנתיים מס' 4 (עמ' 77), מס' 5 (עמ' 110), ומס' 6 (עמ' 71) צוין, שלסעיף "תשלום ריבית" נוקפו הוצאות מסוגים שונים, שאינם תשלומי ריבית. שר האוצר בהערותיו על דו"חות אלה הסכים, שהרישום לא היה נכון. גם בשנת 1955/56 קבעה הביקורת מקרים דומים: לסעיף זה נוקפו בין השאר הוצאות נסיעה של פקידים, דמי עמלה והוצאות מינהל מלוות המדינה.

ד. חשבון השילומים בספרי האוצר

לפי חוק התקציב קיימת "קרן תמורה של השילומים", המיועדת לרכוז את התמורה מהכנסות השילומים בלירות ישראליות. בקביעת הכנסות קרן התמורה פועל החשב הכללי לפי העקרין, שהוא רושם כהכנסות של תקופה מסוימת: סכומים שהוא מקבל במוזמנים תמורת סחורות, שהגיעו ארצה; שווין של הסחורות, שסופקו למשרדי הממשלה ומפעליה על חשבון סעיף הוצאה של תקציביהם; שווין של סחורות שסופקו למוזמנים שונים, שקיבלו מאת האוצר הלוואות לזמן ארוך למטרת פרעון מחיר הסחורות.

(א) בין הסחורות, שהגיעו ארצה יש גם כאלה, שלא סופקו במסגרת השילומים אלא נקנו מתוך כספים, שהמשלחת בקלן קבלה תמורת יצוא ישראלי או ממקורות אחרים. השיטה הנוכרת גורמת, שעד להעברת סכומים אלה למוטבים נכללים בין הכנסות קרן התמורה סכומים, שאינם מהווים הכנסות המדינה.

(ב) לעומת זאת אינם כלולים בין הכנסות קרן התמורה לתקופה מסוימת: שווין של סחורות, שסופקו על ידי הספקים בגרמניה ונתקבלו בארץ, אולם טרם נמכרו; שווין של סחורות, שנמכרו בארץ באשראי לזמן קצר (שנה עד שנתיים) במידה שקוני הסחורות לא שילמו עדיין את התמורה.

כתוצאה משיטה זו אינם משקפים הרישומים בספרי החשב הכללי את הסכום המדויק של ההכנסות מהשילומים.

(ג) במקרים הבאים לא רשם החשב הכללי כהכנסה את שווין של סחורות, שנתקבלו ונמסרו למפעלי הממשלה ושסופקו לקונים, שקיבלו הלוואות לפרעון מחירן:

במליון	
ל"י	
2.1	סחורות למשרד הדואר
2.2	סחורות למשרד התחבורה בעבור הרכבת
21.0	אניות לחברת צים
12.0	ציוד לחברת החשמל
<u>37.3</u>	בסך הכול

בדין וחשבון הכולל נזכרה עובדה זו בהערת שוליים לרשימת ההכנסה, כדלהלן:

"נוסף להכנסה משילומים בסך 88,103,832 ל"י נתקבלו במשך שנת 1955/56

סחורות-שילומים בסך 37,388,473 ל"י על חשבון תקציבי שילומים בשנים הבאות."

לעומת זאת לא נזכרה העובדה, שאף על פי שסחורות בשווי הנ"ל נמסרו למפעלים ולקונים,

תמורתן אינה כלולה בין הוצאות המדינה.

(ד) המבדוק הצף, שנקנה על ידי חברת השילומים, הובא ארצה בסוף שנת 1954. הוא נמצא

עד היום בבעלותה של חברת השילומים. בשנת 1955/56 נרשם ערכו בין הכנסות קרן תמורה של

שילומים וכהוצאה בסעיף "הלוואות לרכישת אניות ומבדוק צף מהשילומים" שבתקציב הפיתוח לשנת 1955/56 (על המבדוק הצף ראה גם להלן, עמ' 224).

ה. תיקון רישומים

לעתים מתעורר הצורך לתקן בספרים רישומים הנוגעים לשנים שחלפו. יתכן שנוסיבות, שלא

היו ידועות בזמן הרישום המקורי, דורשות לאחר מכן תיקון הרישום. במקרים אחרים – ולזה יש

דוגמאות מספר בסעיפים שהובאו לעיל – נעשה הרישום המקורי לא לפי השיטה הנכונה (למשל,

רישום הוצאות כמקדמות) או על סמך הערכה לא נכונה של מהות הפעולה שעמדה לרישום.

רישומים הנעשים בשנה מסוימת, בעוד שהם נוגעים לשנה אחרת, עלולים להשפיע על דיוק

סיכומי ההכנסה וההוצאה של המדינה בשנה מסוימת. מלבד זאת, כשרישום בלתי נכון של הכנסה

או הוצאה בשנה אחת מוצא את תיקונו ע"י רישום סכום מקביל בחשבון נגדי באחת מהשנים הבאות,

נעשית התמונה בלתי נכונה לא רק מבחינת תקופת הביצוע של פעולה מסוימת אלא גם מבחינה

עניינית.

הביקורת עמדה עוד בשנת 1955 על הצורך למצוא לרישומי התיקון צורה, שתמנע טשטוש

של התמונה, והצביעה במיוחד על הצורך ברישום נפרד של תיקונים. הדיון על השיטה, שיש להש-

תמש בה, עדיין לא נסתיים.