

### פעולות ביקורת

באגף התקציבים (את"ק) ובאגף הכספים (אכ"ס) של משרד הביטחון נערכה בדיקה על ביצוע תקציב הביטחון לשנת הכספים 1988. כמו כן נבדקה באת"ק ובצה"ל השפעת הפעילות המוגברת באזור יהודה ושומרון ובחבל עזה על תקציב הביטחון.

נבדקו העמידה במועדי אספקה בהזמנות שהוציא מינהל ההרכשה והייצור של משרד הביטחון (מנה"ר), ותהליך הבטחת איכות המוצרים המסופקים לצה"ל מייצור סדרתי בארץ; הביקורת על נושאים אלה נערכה גם בצה"ל.

במנה"ר ובצה"ל נבדק תהליך הפיתוח והרכש של רכב לפיזור הפגנות.

נערכה ביקורת על יחידת המוזיאונים של משרד הביטחון ועל המוזיאונים שבאחריותה.

נבדקו פעולות היחידה להוצאה לאור.

### תקציב הביטחון וביצועו

#### א. תקציב הביטחון לשנת הכספים 1988 וביצועו

#### ריכוז ממצאים

א. הנתונים שבדו"ח הכספי של משרד הביטחון בדבר הפעולות שמבוצעות במטבע חוץ, אינם מציגים בתקציבי הגופים את מלוא העלות של הפעולות, עקב רישום נפרד של ההפרשים בשערי חליפין.

ב. חלק מתקציב מטבע החוץ מזומן מתוקצב יחד עם כספי הסיוע האמריקני, בלא שקיימת ביניהם הבחנה, ובצורה שאינה מאפשרת לפקח על ביצוע ההוצאה על פי מקור המימון שלה.

ג. המרות של כספי הסיוע האמריקני לשקלים, לצורך מימון פעולות במטבע מקומי, לא מצאו את ביטוין בדו"ח הכספי של המשרד על ביצוע תקציבו, אלא בדיווח משלים.

ד. בשנת הכספים 1988 לא בוצעה מלוא תכנית ההתקשרויות שתוקצבה לצה"ל, שהייתה מיועדת לתעשייה האוירית במסגרת החלטת הממשלה על סגירת פרויקט הלבאי מאוגוסט 1987, ואף לא נוצלו כל סכומי ההרשאה להוצאה שתוכננו במסגרתה.

ה. בחלק מהמקרים לא נזקפו לתקציב הגוף התקציבי ההכנסות ממכירות באותה שנה תקציבית, שבה הן תוכננו והתקבלו, ולכן גם לא נוצלו לביצוע ההוצאות שהיו מותנות בקבלתן.

ו. תחזיות אגף התקציבים במשרד על אומדן ההכנסות של משרד הביטחון ושל צה"ל, לא התממשו בחלקן, בעיקר כתוצאה מאי-מימושן של עסקאות ומגביית חסר של כספים. הדבר מנע ביצוע ההוצאות שתוכננו על חשבון הכנסות אלה.

ז. הוצאות מותנות בהכנסות, תוקצבו למשימות, המתקצבות גם ממקורות אחרים, בתכניות פעולה שונות בתחום הפעולה, והדבר היקשה על מעקב, בקרה ופיקוח אחר קיום הוראות חוק יסודות התקציב, התשמ"ה-1985 בעניין זה.

ח. בסעיפי פרט שנבדקו, המיועדים למשימות מוגדרות, נוצרו עודפי הרשאה להוצאה או חריגות מההרשאה בשיעורים ניכרים. בסעיפי פרט הכוללים תקציב למיגוון נושאים (סעיפי "סל") נמצאה מגמה רב-שנתית של עודפי הרשאה או חריגה מן ההרשאה להוצאה; הדבר מצביע על היערכות ובדיקה לא מספקות של תכניות העבודה ושל התקציבים של סעיפי פרט אלה.

ט. החל משנת הכספים 1988 מפצל אגף התקציבים במשרד הביטחון את התקציב, המיועד לפיתוח ולהתארגנות לייצור של תותח ותחמושת לטנק המרכבה, בין תקציב מפקדת חילות השדה לבין תקציב מינהלת תכנית טנק, שלא לצורך, ובאופן שמונע את מימושן של הסמכות ושל האחריות המוטלות על גופים אלה, כגופים בעלי תקציב, ומקשה על הבקרה אחר ביצוע התקציב.



בחודשים אוקטובר עד דצמבר 1989 ערך משרד מבקר המדינה, לסירוגין, ביקורת על תקציב הביטחון וביצועו לשנת הכספים 1988.

הביקורת נערכה במשרד הביטחון (להלן - המשרד): באגף התקציבים (להלן - את"ק), באגף הכספים (להלן - אכ"ס), באגף לסיוע ויצוא ביטחוני (להלן - סיב"ט), ובמינהלת תכנית טנק (להלן - מנת"ק); בצה"ל: במפקדת חילות השדה (להלן - מפח"ש), באגף אפסנאות שבמטה הכללי (להלן - אג"א); באגף התקציבים של משרד האוצר.

## תקציב הביטחון

בתקציב הביטחון המקורי לשנת הכספים 1988 הסתכמה ההרשאה להוצאה בסך 8,950 מיליון ש"ח. במהלך השנה חלו שינויים, שבעקבותיהם עודכנה ההרשאה להוצאה לסך של 9,896.5 מיליון ש"ח.

תקציב הביטחון הוא חלק מתקציב המדינה, ונכללים בו גם כספי הסיוע של ממשלת ארה"ב. בשנים האחרונות מיועד חלק מסוים מכספי הסיוע להמרה לשקלים למימון הוצאות מקומיות במספר נושאים. התקציב כולל גם מט"ח מזומן לשימוש המשרד בחו"ל לצרכים שאין לממנם מכספי הסיוע.

בעמוד הבא בטבלה הראשונה ריכוזו השינויים בתקציב (במיליוני ש"ח ובמיליוני דולרים):

נתוני התקציב המעודכן שבדו"ח הכספי הם על פי השינויים שאושרו על ידי הוועדה המשותפת של ועדת הכספים וועדת החוץ והביטחון של הכנסת (להלן - הוועדה המשותפת). התקציב במטבע מקומי עודכן על ידי תוספת בסך 474.5 מיליון ש"ח, מהם 215.8 מיליון ש"ח לכיסוי התייקרויות והיתרה לנושאים אחרים. התקציב המעודכן כלל גם העברת עודפים משנת הכספים 1987, בסך 112.9 מיליון ש"ח.

תקציב המט"ח בשקלים המעודכן כולל את המרכיבים הבאים: (1) הקטנה של 39 מיליון ש"ח בתחום פעולה "שונות" בתכנית "הפרשי שער", כתוצאה מהתאמת הערך השקלי של תקציב המט"ח לשער החליפין המעודכן; (2) העברת עודפים משנת 1987 בסך 398.1 מיליון ש"ח.

תקציב	העברת	התאמה לשינוי בשער	תוספות	תקציב	סוג המטבע
מעודכן	עודפים	חליפין		מקורי	מטבע מקומי
5820.6	112.9	----	474.5	5233	
4075.9	398.1	(-)39.0	----	3716.8	ס"ה מט"ח בשקלים
9896.5	511.0	(-)39.0	474.5	8950.0	ס"ה
					תקציב מט"ח נקוב
					בדולרים:
1979.8	179.8	----	----	1800.0	מט"ח סיוע
187.9	37.9	----	----	150.0	מט"ח מזומן
2167.7	217.7	----	----	1950.0	ס"ה

הדו"ח הכספי של המשרד כולל את התקציב ואת ביצועו בתחומי הפעולה ובתכניות, במתכונת שנקבעה בחוק התקציב השנתי בסכומים הנקובים בש"ח בלבד, ללא הבחנה בין סוגי המטבע ועל פי השינויים שאישרה הוועדה המשותפת.

עם סיכום הדו"ח הכספי של המשרד, מנתח המשרד את ביצוע התקציב לפי סוגי המטבע. ניתוח זה לשנת הכספים 1988 מצביע על הנתונים הבאים (במיליוני ש"ח ובמיליוני דולרים):

ס"ה מזומן	ס"ה סיוע	ס"ה מט"ח	ס"ה מט"ח	ס"ה במטבע	ס"ה	
(דולר)	(דולר)	(דולר)	(ש"ח)	מקומי (ש"ח)	(ש"ח)	
187.9	1979.8	2167.7	4075.9	5820.6	9896.5	הרשאה להוצאה
187.8	1756.2	1944.0	3754.2	5659.0	9413.2	הוצאה למעשה
0.1	223.6	223.7	321.7	161.6	483.3	עודף הרשאה להוצאה

מהטבלה נראה, כי ההוצאה למעשה הסתכמה ב-9,413.2 מיליון ש"ח, ונותר עודף נטו בהרשאה להוצאה של 483.3 מיליון ש"ח - המהווים 4.9% מסך ההרשאה להוצאה.

### ההוצאה במטבע חוץ

תקציב הביטחון המקורי לשנת הכספים 1988 כלל הקצבה במטבע חוץ בסך 1,950 מיליון דולר, המהווים כ-3,716.8 מיליון ש"ח. מזה 1,800 מיליון דולר כספי סיוע מממשלת ארה"ב ו-150 מיליון דולר מט"ח מזומן. ההקצבה המעודכנת במט"ח הסתכמה כאמור ב-4,075.9 מיליון ש"ח, שווה ערך ל-2,167.7 מיליון דולר (לפי שער חליפין מעודכן לסוף שנת הכספים). ההוצאה למעשה במט"ח הסתכמה ב-1,944 מיליון דולר, ונותר עודף הרשאה בסך 223.7 מיליון דולר: 223.6 מיליון דולר מעודף ההרשאה מתייחסים לכספי הסיוע, ו-0.1 מיליון דולר הם עודף הרשאה להוצאה במט"ח מזומן.

### רישום התקציב

1. הפרשי שער: הנתונים שבדו"ח הכספי, המתייחסים לתקציב ולביצועו בהוצאה מקומית, הינם במחירים שוטפים; לעומת זאת שווה הערך בש"ח של התקציב וביצועו במט"ח נרשם לפי שער חליפין תקציבי מקורי. במהלך השנה נוצרים הפרשי שער בגין הפעילות במט"ח, כתוצאה מההפרש בין שער החליפין התקציבי המקורי לבין שערי החליפין היציגים במועד ביצוע הפעולות של המטבעות השונים בחו"ל לעומת הדולר, ובין הדולר לשקלים. הפרשי שער אלה נזקפים בנפרד

לתחום פעולה "שונות" בתכנית "הפרשי שער". משום כך, הנתונים שבדו"ח הכספי אינם מציגים בתקציבי הגופים את מלוא העלות של הפעולות המבוצעות במטבע חוץ.

באמצע מארס 1989 פרסם משרד הביטחון הוראה בנושא "מט"ח מזומן במטבעות שונים - תקצוב, פת"ק ורישום חשבונאי" ליישום החל משנת הכספים 1989. ההוראה מסדירה את אופן התקצוב של המט"ח המזומן, המשמש לביצוע פעולות במטבעות השונים בחו"ל, וכן את כללי הפיקוח התקציבי, ואת אופן הרישום החשבונאי של הפעולות במטבעות השונים. על פי ההוראה, ההפרש בין ערך החשבונות, במטבעות השונים בחו"ל בתרגומה לדולרים, לפי יחסי השערים היציגים ביום הפקת ההזמנה - ייחשב כהתייקרות, וייזקף לסעיף הפרט התקציבי המתייחס לאותה פעולה.

בהתאם להוראה זו, המסגרת התקציבית בסעיף התקציבי של הגוף הדורש תתן כיסוי תקציבי להפרשים שיווצרו בגין התייקרות או בגין הוזלה, מחמת שינוי שער חליפין בין המטבע שבו בוצעה הפעילות לבין הדולר. לפיכך, ההוראה מסדירה את הזקיפה הנכונה של הפרשי השער בין המטבעות השונים לבין הדולר, אולם לא הוסדרה עדיין הזקיפה הנכונה לתקציבי הגופים של הפרשי השער שבין הדולר לשקלים.

**על ליקוי זה הצביע מבקר המדינה בדו"חות שנתיים קודמים (מס 37,36 ו-38), אך העניין טרם מצא פתורו במסגרת ההוראה דלעיל. לדעת הביקורת, אין להסתפק בתיקון הרישום של הפרשי שער החליפין בין המטבעות השונים בחו"ל לבין הדולר. על משרד הביטחון לזקוף גם הפרשי שער בין הדולר לבין השקלים בתחומי הפעולה לסעיפי הפרט הרלוונטיים.**

בשנת הכספים 1988 הסתכמו הפרשי השער, לרבות ההפרשים בגין כספי מימון לתע"ש ולרפא"ל, בסך 19.7 מיליון ש"ח לעומת 39 מיליון ש"ח שתוקצבו. הם נוצרו, כאמור, כתוצאה מההפרש בין שער החליפין התקציבי המקורי לבין שער החליפין היציג במועד ביצוע הפעולות השונות, שהיה נמוך יותר. המשרד נתן לכך ביטוי בתהליך המיון של התקציב וביצועו בדיווח המשלים, לפי סוגי מטבע, על ידי התאמה לשווי הביצוע השקלי, דרך התאמת הערך השקלי של ביצוע מט"ח.

2. מט"ח מזומן המיועד לרכש בארה"ב: תקציב הביטחון כולל, כאמור, הקצבה בשקלים לפעילות מקומית וגם הקצבה של מט"ח מזומן. בתקציב המקורי לשנת הכספים 1988 הסתכמה הקצבה זו ב-150 מיליון דולר. התקציב המעודכן הסתכם ב-187.9 מיליון דולר, לאחר תוספת עודפים משנה שעברה. בפירוט להצעת תקציב הביטחון לשנת הכספים 1988 חולקה ההקצבה בסך 150 מיליון דולר במט"ח מזומן, כלהלן: 102.5 מיליון דולר לשימוש במדינות שונות, ו-47.5 מיליון דולר להוצאה בארה"ב. 27.5 מיליון דולר מתוך ה-47.5 מיליון דולר תוקצבו בסעיפים נפרדים ו-20 מיליון דולר, שנועדו לרכש, תוקצבו יחד עם מט"ח מכספי הסיוע, ובהתאם למיון ההקצבה נרשם גם הביצוע.

**בדו"ח הכספי של המשרד אין רישום נפרד על השימוש המתוכנן ועל הביצוע בפועל של ההקצבה בסך 20 מיליון דולר במט"ח מזומן, שנועדה לרכש בארה"ב.**

יוצא אפוא, שאין אפשרות לקיים פיקוח ומעקב על השימוש בהקצבה לעומת התכנון של 20 מיליון דולר מזומן שנועדו לרכש בארה"ב. על עניין זה עמד כבר מבקר המדינה בדו"ח שנתי 38. בעקבות הערת הביקורת, הוציא משרד הביטחון בדצמבר 1989 הוראת נוהל לרישום נפרד של התקציב וביצועו של כל מט"ח מזומן, לרבות הנתח המיועד לרכש בארה"ב.

3. המרות מכספי סיוע: חלק מכספי הסיוע מיועד להמרה לשקלים למימון הוצאות מקומיות. כספי ההמרה מועברים למשרד באמצעות משרד האוצר. המשרד תקצב את הסכום שנועד להמרה בסך של 408.6 מיליון דולר. על פי נתוני משרד האוצר, הסתכם הביצוע בפועל ב-353.1 מיליון דולר. הביצוע למעשה של ההמרות אינו נרשם כלל בספרי משרד הביטחון, לא במהלך השנה ולא בסיומה, ולכן גם אינו משתקף בדו"ח הכספי של המשרד. בהיעדר פרטים אלה נמנעת האפשרות לקבוע על סמך הדו"ח הכספי של המשרד את סכומי ההמרה שנוצלו בפועל בתחומי הפעולה, ושבהם

גנללים כספי ההמרה כמקור מימון. סגן החשב הכללי שבמשרד האוצר ואגף הכספים במשרד הביטחון הסבירו, כי המשרד אינו מנהל רישום על ביצוע ההמרות, כיוון שההכנסות מכספי ההמרה נזקפות ישירות כהכנסות בתקציב המדינה, ואין למשרד הביטחון חלק בהן.

לדעת הביקורת, יש מקום שהסכומים דלעיל, המהווים מקור חשוב למימון פעולות במסגרת תקציב הביטחון, יבואו לידי ביטוי בדו"ח הכספי הנוגע לביצוע תקציב זה על ידי דיווח משלים משולב בו. על עניין זה עמד מבקר המדינה כבר בדו"ח שנתי 38 ובדו"ח שנתי 37, אולם הדבר טרם בא על תיקונו.

## עודף הרשאה להוצאה והוצאת יתר

לפי הדו"ח הכספי מסתכם, כאמור, עודף ההרשאה נטו בתקציב הביטחון בשנת הכספים 1988 ב-483.3 מיליון ש"ח, כ-4.9% הוא נובע מעודף הרשאה במספר תחומי פעולה בסך של כ-528.3 מיליון ש"ח, ומהוצאת יתר (חריגה) בסך של כ-45 מיליון ש"ח במספר תחומי פעולה אחרים.

עודף ההרשאה נובע בין השאר מעודף הרשאה נטו בסך 170.5 מיליון ש"ח, המהווה 87.5% מהתקציב המעודכן בתחום פעולה "שונות". בשאר תחומי הפעולה מהווים העודפים כ-3% עד 8% מתקציבם המעודכן. בתחומי הפעולה שבהם נוצרו חריגות הן מהוות כ-2% עד 6% מההרשאה להוצאה שבתקציב המעודכן.

הביקורת התייחסה לסטיות מהתקציב שחלו במספר סעיפי פרט בתחומי הפעולה חיל אויר (להלן - ח"א), חיל הים (להלן - חה"י) ומפח"ש, ולסיבותיהן, כמפורט להלן:

(א) מהדו"ח הכספי לשנת 1988 עולה, כי בתקציב תחום פעולה ח"א היה עודף הרשאה להוצאה נטו בסך 174 מיליון ש"ח, שנבע מעודף הרשאה בסך 342 מיליון ש"ח בחלק מסעיפי הפרט שבתקציב, ומהוצאת יתר (חריגה) בסך 168 מיליון ש"ח בסעיפי פרט אחרים. מרבית העודף הינו במט"ח סיוע. העודף במטבע מקומי מהווה 1.3% מההרשאה להוצאה המעודכנת במטבע מקומי.

(ב) בתקציב תחום פעולה חה"י היה עודף הרשאה נטו בסך 16 מיליון ש"ח, שנבע מעודף הרשאה בסך 28 מיליון ש"ח בחלק מסעיפי הפרט שבתקציב, ומהוצאת יתר (חריגה) בסך 12 מיליון ש"ח, בסעיפי פרט אחרים. מרבית העודף הינו במט"ח סיוע. העודף במטבע מקומי מהווה 1% בלבד מההרשאה להוצאה המעודכנת במטבע מקומי.

(ג) בתקציב תחום פעולה מפח"ש במטבע מקומי לשנת הכספים 1988 נוצר עודף הוצאה על הרשאה נטו בסך של 23.9 מיליון ש"ח. העודף הוא תוצאה של אי-ניצול הרשאה להוצאה בכמה סעיפי פרט, שהסתכם ב-51.9 מיליון ש"ח, ולעומתו הייתה הוצאת יתר בסעיפי פרט אחרים, שהסתכמה ב-75.8 מיליון ש"ח; במט"ח סיוע נוצר עודף הרשאה בסך של 8.8 מיליון דולר.

## סעיפים הקשורים לחלופת צה"ל ללבאי

1. בדיקה של ארבעה סעיפי פרט בתחום פעולה ח"א, במסגרת חלופת צה"ל ללבאי<sup>1</sup> העלתה, כי במהלך השנה עורכנה ההרשאה להוצאה במטבע מקומי מסך של 33.4 מיליון ש"ח, לסך של 62.7 מיליון ש"ח, וכי מתוך ההרשאה להוצאה המעודכנת באותם סעיפים נותר עודף הרשאה בסך 33.8 מיליון ש"ח, שהגיע בסעיפים השונים לשיעורים שבין 42% ל-64% מההרשאה להוצאה. אי לכך הביקורת מסופקת אם בכלל היה מקום להכפיל את ההרשאה להוצאה בסעיפי פרט אלה.

בשניים מבין ארבעת סעיפי הפרט נמצא, כי סכום תכנית ההתקשרות שתוקצב זהה לסכום ההרשאה להוצאה שבתקציב המעודכן. לדעת הביקורת, תקצוב תכנית ההתקשרות בסכום זהה להרשאה

<sup>1</sup> בנושא זה ראה בדו"ח זה, בפרק על מימוש חלופת צה"ל ללבאי.

להוצאה אינו סביר, כאשר מדובר בפרוייקטים של פיתוח, שבהם לא כל ההתקשרויות ממומנות במלואן באותה השנה.

בדיקה של שלושה סעיפי פרט אחרים במט"ח סיוע העלתה, כי חוסר הביצוע בסעיפים השונים הגיע לשיעורים שבין 94% לבין 100%.

את"ק הסביר לביקורת, כי הביצוע החלקי בפרוייקטים השונים נובע בעיקר מהסיבות הבאות: פיגור בפיתוח ובביצוע פרוייקטים שונים, דחיית ניסויים, פיגור של הספקים באספקת חומרים, והתמשכות תהליך המו"מ לחתימת עסקאות.

לדעת הביקורת, במסגרת תפקידו של את"ק לתכנן את תקציב הביטחון ולקיים בקרה על ביצועו, עליו לדאוג לקיום מעקב ובקרה במשך השנה על השינויים החלים בפרוייקטים, במטרה לעדכן את התקציב, כדי שהקצאתו תהיה אופטימלית ויימנעו סטיות ממנו.

2. ההרשאה להוצאה הנוגעת לאחד הפרוייקטים הוגדלה מסך 19.5 מיליון ש"ח בתקציב המקורי לסך 37.7 מיליון ש"ח. לדברי את"ק, ההגדלה נעשתה על פי הנחיות שר הביטחון. בסוף השנה נותר עודף הרשאה בסך 21.5 מיליון ש"ח כ-57% מההרשאה המעודכנת. את"ק הסביר לביקורת, כי עודף הרשאה בסך 10 מיליון ש"ח מקורו בדחיית ניסויים ובפיגור באספקת חומרים; לגבי הסכום הנוסף של 11 מיליון ש"ח מתוך העודף לא היה לאת"ק הסבר. נוכח מצב זה העירה הביקורת, שקיים ספק אם בכלל הייתה הגדלת ההרשאה להוצאה בסעיף פרט זה מוצדקת.

מהממצאים ומהסברי את"ק עולה, כי היכולת של משרד הביטחון, של צה"ל ושל התעשיות לממש את התקציבים המיועדים לנושאים, שנכללו בתקציבי הפרט דלעיל, נתקלה בקשיים, בעיקר מחמת פיגורים בביצוע הפרוייקטים, ומחמת התמשכות תהליך ההתקשרות.

3. הקצאת 100 מיליון דולר לתעשייה האוירית: בעקבות סגירת פרוייקט הלבאי החליטה הממשלה באוגוסט 1987, בין היתר, להקצות 100 מיליון דולר לשנה להתקשרות נוספת של משרד הביטחון עם התעשייה האוירית לישראל בע"מ (להלן - תע"א), מעבר להיקף ההתקשרויות שהיה מתוכנן.

מנתוני את"ק ליום 5.1.89 המתבססים על רישומי עזר עולה, כי מתוך תכנית ההתקשרות לשנת הכספים 1988 בהיקף של 192.9 מיליון ש"ח<sup>2</sup>, בוצעו התקשרויות בהיקף של כ-171 מיליון ש"ח בלבד, המהווים כ-89%; ומתוך הרשאה להוצאה בסך 192.9 מיליון ש"ח הוצאו כ-100 מיליון ש"ח בלבד, המהווים כ-52%

בדיקה של חלק מסעיפי פרט של ההקצאה בתחום פעולה ח"א העלתה, כי מתוך הרשאה להוצאה מעודכנת במטבע מקומי בסך 23.2 מיליון ש"ח, נותר עודף הרשאה בסך 16.1 מיליון ש"ח, כשאי-הביצוע בסעיפים נע בשיעורים שבין 35% ל-100%.

את"ק הסביר, כי יכולת הביצוע של תע"א בפרוייקטים אלה נבדקה על ידי ח"א, מנה"ר ומפא"ת בעת תכנון התקציב. את"ק גם ציין, כי אי-ניצול התקציב כנדרש נבע מכך, שהתעשיות לא עמדו בתחזיותיהן.

הנתונים דלעיל הם, כאמור, נכונים ליום 5.1.89, משום שאת"ק הפסיק, לדבריו, לעדכנם במועד זה, שבו החליטה הממשלה לבטל את חובת ההקצאה לתע"א. הביקורת העירה, שהחלטת הממשלה מינואר 1989 מתייחסת לשנת הכספים 1989 ואילך, ולכן אינה מבטלת את חובת ההקצאה לשנת הכספים 1988, לרבות חובת המעקב על ביצוע הקצאה זו באותה שנה.

#### **פרוייקטים אחרים**

בתשעה סעיפי פרט בתחום פעולה מפח"ש, המתוקצבים לפרוייקטים במטבע מקומי ובמט"ח סיוע, נותר עודף הרשאה על הוצאה. בסעיף פרט אחר הייתה חריגה מהרשאה, בשיעור מהותי. לפי

<sup>2</sup> הסכום של 192.9 מיליון ש"ח שווה ערך לכ-100 מיליון דולר במחירי 1988 מקורי.

הסברי את"ק, סיבותיהן של הסטיות מהתקציב הן: אי-התאמה בין קצב האספקות של הספקים לבין התכנון שעליו התבססה ההרשאה להוצאה, אי-הגעת חשבוניות מהספקים, טעות ברישום החיוב בסעיף הפרט המתאים, טעות באומדן התייקרויות משנים קודמות, וזקיפת הכנסה בשנה שלאחר האספקה.

**חלק מהתופעות האמורות, הן הסטיות והן סיבותיהן, חוזרות מספר שנים ואף באותם סעיפי פרט, והדבר מצביע על כך, שאת"ק לא השכיל במקרים אלה לאמוד כיאות את סכומי ההרשאה להוצאה. על את"ק למנוע קיומן של תופעות אלו, הגורמות לניצול לא יעיל של המשאבים המוקצים לתקציב הביטחון.**

### **סעיפי "סל"**

סעיף פרט המוגדר כסעיף "סל", כולל תקציב למספר נושאים ומשימות. הביקורת בדקה שבעה סעיפי פרט בתחום הפעולה של ח"א, שמונה סעיפי "סל" בתחום פעולה מפח"ש וסעיף אחד בתחום פעולה חה"י. הבדיקה העלתה, כי קיימים עודפי הרשאה או הוצאות יתר החוזרים מספר שנים.

בהערותיו לממצאי הביקורת הסביר את"ק, שהוא רואה בסעיפי הפרט אמצעי עזר לפיקוח ולבקרה פנימית על ביצוע תכנית העבודה השנתית. הוא מנסה, לדבריו, להכין אומדן נכון ככל האפשר להוצאה בסעיפי הפרט השונים, אולם, הוא אינו יכול להבטיח מימוש התחזית בסעיף פרט בודד; לעומת זאת, הוא רואה עצמו אחראי במיוחד למניעת גירעון בסך כל התקציב.

לדעת הביקורת, נוכח עודפי ההרשאה להוצאה והחריגות בסעיפי הפרט שנבדקו, המהווים בדרך כלל מענה לצרכים מיבצעיים, על את"ק לבחון את מהימנות האומדנים, שעליהם התבסס תכנון התקציב, על מנת למנוע הקצאות שלא יתאימו לצרכים הממשיים, וכדי שהתקציב יוכל לשמש קנה מידה לפיקוח ולבקרה אחר קצב המימוש ויעילות הביצוע של תכנית העבודה על ידי הגופים השונים. כאשר מדובר בתופעות חוזרות, כפי שארעו בסעיפי "סל", יש לבדוק ככל האפשר כל נושא מהותי לגופו של עניין, ולאמוד אותו בנפרד.

### **הכנסה מיועדת**

בתקציב המקורי לשנת הכספים 1988 הסתכמה ההכנסה המיועדת בכל סוגי המטבע, המשמשת מקור למימון ההוצאה המותנית בהכנסה, ב-527.6 מיליון ש"ח. בעקבות שינויים שחלו במהלך השנה, עודכן אומדן ההכנסה המיועדת ל-843.9 מיליון ש"ח. בפועל הסתכמו ההכנסות ב-711.7 מיליון ש"ח, המהווים כ-84.3% תקציב המעודכן.

הפער בהכנסות קיים, בין היתר, בתחומי הפעולה הבאים: בתחום פעולה מרכז ציוד לחימה וחלפים 18.2 מיליון ש"ח - בעיקר החזרים בעקבות התחשבנות עם הממשל האמריקני; בתחום פעולה ח"א 17.2 מיליון ש"ח - בעיקר הכנסות ממכירות באמצעות סיב"ט, והחזרים בעקבות ההתחשבנות עם הממשל האמריקני; בתחום פעולה שונות 15.8 מיליון ש"ח - עיקרו הכנסות מעסקאות אחרות של תיווך ושל יצוא.

את"ק הסביר למשרד מבקר המדינה, כי תחזית ההכנסות המיועדות מתבססת על נתוני הביצוע בשנה קודמת, ועל תחזית הכנסות בגין עסקאות חדשות. אולם, בדיקת סעיפי ההכנסות העלתה, כי הפער בהכנסות נוצר מאי-ביצוע עסקאות, או מאי-זקיפת הסכומים שהתקבלו לסעיפי ההכנסות של השנה שבה התקבלו.

### **הכנסות המפח"ש ממכירת ציוד ותחמושת**

המכירות של ציוד עודף של מפח"ש מתבצעות באמצעות סיב"ט ובתיאום עם ענף מכירות באג"א. אכ"ס אחראי לזיכוי תקציב מפח"ש בגין הכנסות ממכירת הציוד והתחמושת הכבדה, על פי פניית מפח"ש או אג"א.

עד שנת הכספים 1987 זקף משרד הביטחון את ההכנסות ממכירת ציוד ותחמושת לתקציב המרכזי. על פי סיכום בין הרמטכ"ל לבין מנכ"ל המשרד, החל משנה זו מתוקצבות ההכנסות ממכירות של ציוד מפח"ש לחו"ל במסגרת תקציבה, ולא בסעיף מרכזי בתקציב הביטחון.

התקציב המקורי של מפח"ש לשנת הכספים 1988 כלל הכנסות ממכירות בהיקף של 8.4 מיליון ש"ח במטבע מקומי (שווה ערך ל-4.2 מיליון דולר), ו-1.1 מיליון דולר במט"ח מזומן. בתקציב המעודכן הוקטן אומדן ההכנסות, והועמד על כ-4.2 מיליון דולר במט"ח מזומן בלבד. אך בפועל התקבלו הכנסות ממספר עסקאות בהיקף של 5.96 מיליון דולר במט"ח מזומן.

מפח"ש זכתה בדצמבר 1988 בסכומים שונים, שהתקבלו החל משנת הכספים 1987, ושהצטברו לכ-4.2 מיליון דולר.

מהתיעוד ומהסברי את"ק עולה, כי הסיבות העיקריות שגרמו לפיגור של כתשעה חודשים בזיכוי מפח"ש בגין ההכנסות בסכום זה הן: עיכוב שחל בהחלטת את"ק על קביעת אופן חלוקת ההכנסות משתי עסקאות בין מפח"ש לבין אג"א, ובהיענותו לדרישת מפח"ש, שהזיכוי בגין אחת העסקאות יבוצע בדולר מזומן ולא בשקלים, כפי שתוקצב מלכתחילה. היתרה בסך 1.76 מיליון דולר, שמקורה בהכנסות מעסקאות אחרות, נזקפה לתחום פעולה אחר וטרם הועמדה לזכות תקציב מפח"ש עד מועד סיום הביקורת; אף שגם היא התקבלה במרוצת 1988, ומתייחסת לאותה שנת כספים.

### **ההוצאות המותנות בהכנסה**

מפח"ש ביצעה את ההוצאות המותנות בהכנסה על חשבון סעיפי פרט אחרים בתקציב, במקום לבצען על חשבון ההכנסות שהתקבלו במהלך אותה שנה, שבגינן זכתה מפח"ש באיחור.

**הוצאות המותנות בהכנסה לא תוקצבו בסעיפי פרט נפרדים, אלא ביחד עם הסעיפים שמימנם הוא ממקורות האוצר, ואשר תוקצבו בתכניות שונות בתוך תחום הפעולה. בכך נמנעת למעשה אפשרות הבקרה והפיקוח אחר ביצוע הוצאות חוק יסודות התקציב, התשמ"ה - 1985, שעניינן הוצאה מותנית בהכנסה לתכנית פלונית.**

המשרד הודיע למשרד מבקר המדינה, כי הוא מטפל בימים אלה בעדכון הוראה בנושא זה. לדעת הביקורת, מן הראוי לכלול בהוראה כללים מנחים והסדרים בדבר תהליכי רישום וזיכוי הכנסות ממכירת ציוד ותחמושת, כדי להבטיח שההתחשבות וזיכוי הגופים התקציביים בכלל, והמפח"ש בפרט, בגין הכנסות אלו, ייעשו במועד סמוך ככל האפשר למסירת הציוד ולקבלת התמורה מן המכירות. כל זאת כדי לאפשר ניצול ההכנסות ממכירת ציוד ותחמושת במהלך השנה. על את"ק לדאוג לתקצוב סכומי ההוצאה המותנית בהכנסה בנפרד מסעיפים אחרים שמימנם הוא ממקורות האוצר, על מנת לאפשר מעקב, בקרה ופיקוח אחר ביצוע הוצאות אלו, ועל קיום הוצאות חוק יסודות התקציב, התשמ"ה - 1985.<sup>3</sup>

### **השתתפות גוף ציבורי באחזקת היאחזויות נח"ל**

ביוני 1977 נחתם הסכם בין משרד הביטחון בשם ממשלת ישראל לבין גוף ציבורי בעניין שיתוף פעולה בהקמתן, יישובן, החזקתן ופיתוחן של היאחזויות נח"ל במקומות שונים בארץ (להלן - היאחזויות), ובעניין השתתפות הגוף הציבורי בהוצאות הכרוכות בכך. לפי ההסכם, ישלם הגוף הציבורי למשרד 25% מההוצאות על היאחזויות, בהתאם לדיווח החודשי, ובהתאם לתחשיבים הנהוגים במשרד בנוגע לחיילים המשרתים בהיאחזויות.

לפי נתוני המשרד, באוקטובר 1985 החלו פיגורים בתשלום ההשתתפות בהוצאות לפי ההסכם, ובמאי 1986 הופסקו התשלומים כליל.

<sup>3</sup> לעניין ההוצאה המותנית בהכנסה התייחס מבקר המדינה לאחרונה בדו"ח שנתי 38, עמ' 843.



לפי הדו"ח הכספי של המשרד ל-31.3.89 הסתכם תקציב ההשתתפות של הגוף הציבורי, בסכום של כ-1 מיליון ש"ח, ובמהלך השנה עודכן סכום זה לכ-1.5 מיליון ש"ח. אך, כאמור, ההכנסות לא התקבלו.

הנימוקים של הגוף הציבורי לאי-העברת הכספים למשרד, כפי שצוינו בתכתובת של המשרד עמו היו: קשיים כספיים וכן חוות דעת שקיבל ממשרד האוצר, שממנה השתמע שכל ההוצאות הנוגעות להיאחזויות הנח"ל מכוסות מתקציב המשרד. חוות דעת זו לא הייתה מקובלת על משרד הביטחון, והוא פנה למשרד האוצר בבקשה לבטלה, אולם חוות הדעת לא בוטלה.

בעקבות פניית הביקורת, ביום 17.12.89 ביטל אגף התקציבים במשרד האוצר את חוות דעתו, והודיע על כך לאת"ק. הביקורת העירה, שעל משרד הביטחון לפעול לגביית החוב מהגוף הציבורי, כמתחייב מן ההסכם עמו.

### **תקציב מפח"ש - פיתוח תותח לטנק ותחמושתו,**

#### **והיערכות לייצורם**

משנת הכספים 1985 עד שנת הכספים 1987 מומן נתח ההשקעה של מערכת הביטחון בפיתוח ובהתארגנות לייצור של תותח לטנק המרכבה, מתקציבים שהועמדו על ידי את"ק ישירות למינהלת תכנית טנק (להלן - מנת"ק). מנת"ק אחראית, בהתאם להוראות המשרד, לניהולם של נושאים אלה, ונועד לה תחום פעולה מיוחד בתקציב הביטחון.

משנת הכספים 1988 מפצל את"ק את התקציב המיועד לפיתוח ולהיערכות לייצור של התותח ושל תחמושתו בין מנת"ק לבין מפח"ש, שגם לה נועד תחום פעולה נפרד בתקציב הביטחון, כדלקמן: במהלך שנות הכספים 1988 ו-1989 ייעד את"ק להעברה מתקציבי מפח"ש לתקציבי מנת"ק, עבור פיתוח והיערכות לייצור של התותח ושל התחמושת, סך של כ-11.8 מיליון ש"ח (במחירי 1989), מתוך התקציב הכולל של פרויקטים אלה בתקופה זו, בסך של כ-14.5 מיליון ש"ח. בפועל העבירה מפח"ש למנת"ק בשנתיים אלו כ-8.8 מיליון ש"ח בלבד, מתוך הסך 11.8 מיליון ש"ח, כאמור. על פי התכנון, תעביר מפח"ש למנת"ק בשנת הכספים 1990, עבור פרויקטים אלה כ-0.9 מיליון ש"ח (במחירי 1989).

העברת התקציב ממפח"ש למנת"ק בשנת הכספים 1988 לא באה על חשבון תכניותיה האחרות של מפח"ש, אלא על חשבון תוספת למסגרת התקציב, שקיבלה מפח"ש בשנה זו, בסך של כ-35 מיליון ש"ח (במחירי 1989). התוספת כללה כשישה מיליון ש"ח (במחירי 1989) להשלמת הפיתוח של התותח והתחמושת. (ההעברות הנוספות בוצעו ויבוצעו, כאמור, בשנות הכספים 1989-1990).

מפח"ש התנגדה להעברת הכספים, כיוון שלא ניתנו לה הסמכות והאחריות המתחייבות מהיותה גוף בעל תקציב. גם מנת"ק ואג"ת התנגדו להעברות אלו, משום שסברו שאין מקום לכלול בתקציבי מפח"ש כספים עבור פרויקטים שבאחריות מנת"ק. הביקורת בדקה את הסיבות, שהביאו לכך שתקציב עבור פרויקטים שבאחריות מנת"ק פוצל על ידי את"ק בין מנת"ק לבין מפח"ש.

מהמסמכים וכן מהסברים שניתנו לביקורת באת"ק, עולה, כי כוונת את"ק הייתה להגדיל את המסגרת התקציבית של מפח"ש בבסיסה, כדי שהיא תוכל לנצל אותה לצרכיה היא, עם ירידת הדרישות התקציביות של מנת"ק עבור התותח והתחמושת.

העברות הכספים, שבוצעו על ידי את"ק במקרה זה, לקו בכך, שכל עוד לא שונה מעמדה של מפח"ש בכל הנוגע לאחריות, לתקצוב ולניהול של הפיתוח ושל היערכות לייצור של התותח והתחמושת, לא היה מקום לכלול בתקציבה סכומים המיועדים לנושאים אלה, תוך כדי הימנעותה של מפח"ש מלהפעיל סמכות ואחריות, כמתחייב הן מהוראות צה"ל והמשרד והן מעצם היותה גוף בעל תקציב. יתרה מכך, כשם שמפח"ש אינה נושאת בנטל המימון של הפיתוח ושל ההתארגנות לייצור של אף

לא אחת ממערכות הטנק, לא היה מקום ליצור חריג במקרה זה. גרסת את"ק, שלפיה יש להתייחס לפרוייקטים של התותח והתחמושת כאל פרוייקטים המבוצעים במימון משותף על ידי שני גופים תקציביים, אינה מקובלת על הביקורת.

לדעת הביקורת, מסגרות תקציביות אמורות לשקף באופן הולם את הצרכים האמיתיים של הגופים בעלי התקציב. לכן, במקרה זה לא היה מקום להשתמש במפח"ש כ"צינור" להעברת תקציבים גרידא. מן הראוי היה להעמיד בשלב הראשון את התקציב המיועד להשלמת הפיתוח ולהתארגנות לייצור לגוף שאחראי לניהולם ולביצועם, כלומר מנת"ק; ורק בשלב השני, עם ירידת הדרישות התקציביות של מנת"ק עבור התותח והתחמושת, להעביר את התקציב למפח"ש, במידה שיש צורך, על מנת שתשתמש בו לצרכיה היא. אין ליצור מצב דברים אשר בו נעשות פעולות בתקציב הביטחון, שמגמתן היא שימור לעתיד של תקציבים עבור גופים, ולמען מטרות השונות מאלו שהוגדרו בעת העמדת התקציב.

עוד העלתה הביקורת, כי בשנת הכספים 1988 נרשמו העברות התקציב ממפח"ש למנת"ק לחובת סעיפי פרט בתקציב של מפח"ש, שכותרתם "מור"פ בתע"ש" ו"ערכות לטנקים". בשנת הכספים 1989 נרשמה ההעברה התקציבית לחובת סעיף פרט בתקציב מפח"ש שכותרתו "השברות בינחיליות - הצטיידות". לדעת הביקורת, פיצול שלא לצורך של תקציב, שמיועד לפרוייקט מסוים, בין מספר גופים ועל פני מספר סעיפי פרט, ולאורך זמן, מקשה על הפיקוח ועל הבקרה על מימושם, הן מצדם של הגופים המבצעים והן מצדם של גופי פיקוח ובקרה חיצוניים.

אף על פי שהתקציבים נכללו בסעיפי הפרט דלעיל, העברות התקציב בפועל ממפח"ש למנת"ק לא נעשו על פי נוהלי המחקר והפיתוח או ההשברה הבינחילית של צה"ל ושל המשרד.

ב-24.3.89 הוציא את"ק שני מסמכים של העמדת תקציב לשנת הכספים 1989, החתומים על-ידי ראש את"ק: האחד הופנה למנת"ק והשני למפח"ש. במסמך למנת"ק צוין, כי כ-2.8 מיליון ש"ח עבור הפרוייקטים של התותח והתחמושת יועברו אליה מתקציבי מפח"ש. במסמך למפח"ש צוין, כי תקציבה של מפח"ש כולל שישה מיליון ש"ח עבור הפרוייקטים דלעיל. שתי מחלקות באת"ק, שהכינו את המסמכים לחתימת ראש את"ק, הניחו, אפוא, הנחות שונות על גובה התקציב הנדרש להשלמת הפרוייקטים הללו בשנת הכספים 1989 מתוך תקציביה של מפח"ש. המחלקות לא תיאמו ביניהן את המסמכים שהוכנו על ידיהן, וכך חתם ראש את"ק על שני המסמכים, שהעמידו תקציב שונה לאותה משימה.



על את"ק ועל אכ"ס לדאוג לקבל לידיהם את כל המידע הדרוש, כדי לבחון ולנתח ביעילות את הסיבות שגרמו להיווצרותם של עודפי הרשאה להוצאה ושל חריגות מהרשאה להוצאה, לפי חובתם על פי הוראת משרד הביטחון, ולא להסתפק במניעת חריגות מההרשאה להוצאה. זאת כיוון, שהתקציב מהווה כלי חיוני לבקרה ולפיקוח, ומשמש כאמת מידה לבדיקת הקצב והיעילות של מימוש תכניות העבודה על ידי הגופים במשרד הביטחון ובצה"ל.

על משרד הביטחון לכלול בהוראותיו קווים מנחים והסדרים בדבר שיטת רישום וזיכוי ההכנסות ממכירת ציוד ותחמושת, ובדבר דרך חלוקתם בין הגופים, שתאפשר ניצול ההכנסות בשנת הכספים השוטפת, כפי שתוכננו ואושרו במסגרת התקציב. על את"ק לדאוג לתקצוב סכומי הוצאות המותנות בהכנסה בנפרד מסעיפים אחרים, על מנת לאפשר מעקב, בקרה ופיקוח אחר ביצוע הוצאות חוק יסודות התקציב, התשמ"ה-1985, בנושא הוצאות מותנות בהכנסות.

יש להימנע מפיצול תקציבים המיועדים לפרוייקט מסוים; פיצול המביא לכך שגוף בעל תקציב לא יכול לממש את האחריות והסמכות המוטלות על גופים בעלי תקציב.

על את"ק לפעול לתיקונן של תופעות חוזרות מדי שנה, ושעליהן הצביע מבקר המדינה גם בדו"חות קודמים בנושאים, כגון זקיפת הפרשי שער, ורישום הביצוע של המרות ממט"ח סיוע ושל מט"ח מזומן המיועד לרכש בארה"ב.

## **ב. השפעת הפעילות המוגברת באזורים יהודה ושומרון**

### **וחבל עזה על תקציב הביטחון**

#### **ריכוז ממצאים**

בדצמבר 1987 החלו הפרות סדר אלימות, ממושכות ומקיפות באזור יהודה ושומרון ובאזור חבל עזה. מצב חדש זה חייב את צה"ל להגדיל את סדר הכוחות המוקצה לאזורים אלה, ולארגנו בהתאם. התארגנות הכוחות והפעלתם חייבו שינוי תכניות העבודה, והקצאת משאבים שלא תוכננו מלכתחילה על ידי צה"ל ועל ידי משרד הביטחון.

א. בהיעדר סיכום מפורש וחד משמעי, בין אגף התקציבים שבמשרד האוצר לבין אגף התקציבים שבמשרד הביטחון, על התוספות והקיצוצים בתקציב הביטחון, ונוכח חילוקי הדעות ביניהם על כוונת הממשלה בהחלטה מינואר 1989 בדבר ייעוד התוספת בסך 126 מיליון ש"ח, ניתנו פרשנויות שונות לאותה החלטה על ידי כל אחד מהגורמים, בלי שנקבע איזו מן העמדות היא הנכונה. חילוקי הדעות לא הוכרעו ואין הסכמה בין משרד הביטחון לבין משרד האוצר, האם תוספת התקציב שניתנה למשרד הביטחון באותו מועד, יועדה לכיסוי הפעילות המוגברת באזור יהודה ושומרון ואזור חבל עזה, או שהיא מהווה הגדלה של תקציב הביטחון השוטף. כמו כן, אין הסכמה בדבר הבסיס לחישוב תוספות התקציב, שדרש משרד הביטחון ברבעון הראשון של שנת הכספים 1989.

ב. בשנות הכספים 1988 ו-1989 תקצב משרד הביטחון את רוב סכום החיסכון המתוכנן בימי מילואים, כחלק מהתקציב המקורי, במקום כהכנסה, ולא הציג מולה את ההוצאה המותנית בהכנסה.

ג. בשנת הכספים 1989 ביקש משרד הביטחון ואף קיבל פיצוי חלקי בעקבות הכללת עלות ימי המילואים כחלק מעלות הפעילות המוגברת באזור יהודה ושומרון ואזור חבל עזה, אשר גרמה לאי-חיסכון בימי מילואים. צורת הצגה זו אינה עולה בקנה אחד עם חוק יסודות התקציב, התשמ"ה - 1985, ועם ההסכם בין משרד האוצר והמוסד לביטוח לאומי לבין משרד הביטחון, בדבר שיפוי בגין חיסכון בימי מילואים. אין פירוש הדבר שהפעילות המוגברת אינה מחייבת תוספת תקציב, אך יש לאשרו (אם יאושר) בדרך שתהיה מעוגנת בחוק.

ד. התקציב והעלויות, שדווחו על הפעילות באזור יהודה ושומרון ואזור חבל עזה, לא נרשמו בסדרת חשבונות תקציביים נפרדת. מצב זה אינו מאפשר לנהל בקרה, פיקוח ומעקב אחר עלויות אלו.



מדצמבר 1987 התהווה מצב חדש באזור יהודה ושומרון ובאזור חבל עזה (להלן - האזורים) - החלו הפרות סדר אלימות, ממושכות ומקיפות. מצב זה חייב את צה"ל להגדיל את סדר הכוחות (להלן - סד"כ) המוקצה לאזורים אלה, ולארגנו כך שיוכל להתמודד עם האירועים באזורים.

התארגנות כוחות צה"ל והפעלתם חייבו שינוי תכניות העבודה והקצאת משאבים, שלא תוכננו מלכתחילה על ידי צה"ל ומשרד הביטחון. על פי נתוני מערכת הביטחון, אומדן עלות תוספת הפעילות באזורים לתקופה דצמבר 1987 עד מארס 1990 מסתכם ב-938 מיליון ש"ח, במחירי התקציב המקורי לשנת הכספים 1989.<sup>4</sup>

בחודשים אפריל עד אוגוסט 1989 בדק משרד מבקר המדינה לסירוגין, את הדרישות שהגיש משרד הביטחון לתוספת תקציב, עקב הפעילות המוגברת של צה"ל באזורים. הביקורת נערכה באגף התקציבים של משרד הביטחון (להלן - את"ק). ביקורת משלימה בוצעה לפי הצורך בצה"ל ובמשרד האוצר.

### עלויות ותוספות לתקציב הביטחון

כאמור, אומדן עלות תוספת הפעילות באזורים מסתכם ב-938 מיליון ש"ח. להלן הפירוט (במיליוני ש"ח):

הנושא	לתקופה דצמבר 1987 מארס 1989	לשנת הכספים 1989	ס"ה אומדן העלויות
ס"ה	519	419	938
עלות ימי מילואים- ביטוח לאומי	159	154	313
עלויות אחרות :			
יבשה	340	252	592
ח"א	19	11	30
ח"י וחמצן	1	2	3

התוספות שאושרו לתקציב הביטחון לפי החלטות הממשלה מאוגוסט 1988, מינואר 1989 ומיולי 1989, בעקבות הפעילות המוגברת באזורים מסתכמות ב-553 מיליון ש"ח. ס"ה הפער בראייה דו-שנתית<sup>5</sup>, לפי חישובי הביקורת, מסתכם בכ-385 מיליון ש"ח. להלן הפירוט<sup>6</sup>:

שנות הכספים	ס"ה אומדן תוספת עלויות	תוספת תקציב שאושרה	פער לא מכוסה	פער לא מכוסה באחוזים
ס"ה	938	553	385	41
1988, 1987	519	227	292	56
1989	419	326	93	22

תוספת התקציב בסך 326 מיליון ש"ח בשנת הכספים 1989 כוללת סכום של 200 מיליון ש"ח אותו החליטה הממשלה ביולי 1989 להוסיף לתקציב הביטחון, כתוספת חד-פעמית לתקציב הביטחון,

<sup>4</sup> הכוונה למחירי הבסיס אשר שמשו לתכנון התקציב בשנת הכספים 1989. כל הנתונים הכספיים בדו"ח זה נקובים במחירי בסיס אלה.

<sup>5</sup> ללא הפחתת אי-הזיכרון בימי מילואים, שבגינם המשרד אינו זכאי בפיצוי. פירוט בנושא זה ראה בהמשך.

<sup>6</sup> נתוני הביקורת מוצגים לפי התוספות לתקציב הביטחון, בהתאם לשנות הכספים אליהן הן מתייחסות.

לכיסוי הוצאות הקשורות בפעילות באזורים; מתוכם 150 מיליון ש"ח, שיועברו כבר במהלך שנת הכספים 1989 על חשבון הפחתה מקבילה (שטרם בוצעה עד מועד סיום הביקורת) בסעיפי תקציב אחרים בתקציב המדינה (למעט תקציב הביטחון).

בהתאם לנתוני הטבלה, הפער הלא מכוסה בשנת הכספים 1989, בגין הפעילות באזורים, מסתכם ב-93 מיליון ש"ח. בנוסף החליטה הממשלה בינואר 1989, במסגרת המדיניות הכלכלית, לקצץ מתקציב הביטחון לשנת 1989 סכום של 151 מיליון ש"ח. לפיכך הסכום הכולל שהיה על משרד הביטחון להפחית מתקציבו המתוכנן בשנה זו הסתכם ב-244 מיליון ש"ח. אך עד מועד סיום הביקורת, קיצץ משרד הביטחון מתוך המיתאר התקציבי סך של 224 מיליון ש"ח בלבד (במחירי 1989 מקורי), בעיקר בתחומי הפיתוח וההצטיידות.

בנוסף להחלטת הממשלה על קיצוץ בתקציב הביטחון לשנת הכספים 1989 בהיקף של 151 מיליון ש"ח, החליטה הממשלה גם על תוספת תקציב בסכום של 126 מיליון ש"ח. אולם התעוררו חילוקי דיעות בין משרד הביטחון לבין משרד האוצר בדבר כוונת הממשלה בהחלטה, ובדבר הייעוד של תוספת זו. בהחלטת הממשלה נאמר, כי<sup>7</sup>:

1. מבסיס תקציב הביטחון הראשוני ל-1989 כמפורט בעמ' 33 ו-34 בחוברת המדיניות הכלכלית 1989 ועוד 20 מיליון ש"ח, יקוצצו 120 מיליון ש"ח (הצעת תקציב 1989, שהוגשה על ידי האוצר בישיבת הממשלה - יום ה', 5 בינואר 1989, כ"ח בטבת התשמ"ט).

2. תשלום 80 מיליון שקלים נוספים<sup>8</sup> יידחה לשנת התקציב 1990.

3. בעוד כחמישה חודשים ייבדק מצב הביטחון והמשק מחדש, בהתחשב באירועים באזורים ומצב התקציב.

להחלטה זו ניתנו פירושים שונים, שגרמו לחילוקי דיעות בשאלה: האם התוספת של 126 מיליון ש"ח (שהם 100 מיליון ש"ח במחירי 1988) יועדה לכסות את עלויות הפעילות המוגברת באזורים, או שזוהי תוספת כללית לתקציב הביטחון.

מחלוקת זו, שנבעה מהיעדר סיכום ברור ובכתב של הדיונים שהתקיימו בינואר 1989, ושאמורים היו לשמש בסיס לדיונים על הפיזוי הנוסף, שדרש משרד הביטחון ברבעון הראשון של שנת הכספים 1989 באה לידי ביטוי, כדלקמן: משרד הביטחון עדכן את אומדן העלויות, בגין הפעילות המוגברת באזורים, לסך של 419 מיליון ש"ח. משרד האוצר מוכן היה לנהל מו"מ על תוספת פיזוי בגין נתח עדכון העלויות (בניכוי ימי המילואים) בלבד, כיוון שבמסגרת התקציב המקורי לשנת 1989 תוקצבו עלויות בהיקף של 311 מיליון ש"ח, ובגינם קיבלה כבר מערכת הביטחון פיזוי בסכום של 126 מיליון ש"ח. לפי פירוש משרד הביטחון, נדרשה תוספת תקציב על מלוא הסכום של 419 מיליון ש"ח, כיוון שבמסגרת התקציב המקורי אמנם תוקצב נתח הפעילות המוגברת באזורים, אולם תקצוב זה היה כנגד צמצום פעילות בנושאים אחרים, בלי תוספת מקורות. לדברי משרד הביטחון, התוספת של 126 מיליון ש"ח לא יועדה לפעילות זו. משרד הביטחון טוען, כי על פי פירוש זה, לאחר קבלת התוספת בסך 200 מיליון ש"ח, עליה החליטה הממשלה כאמור ביולי 1989, מסתכמת הפגיעה בתקציבו בכ-219 מיליון ש"ח.

נוכח חילוקי דיעות בין משרד האוצר לבין משרד הביטחון בדבר הייעוד התוספת בסך 126 מיליון ש"ח, כאמור לעיל, מן הראוי היה למצוא דרך לברור ולהכרעה מוסמכת בדבר הפירוש הנכון, ולפעול בהתאם.

<sup>7</sup> הסכומים בהחלטת הממשלה נקובים במחירי תקציב 1988 מקורי.

<sup>8</sup> על פי החלטת הממשלה, מסתכמת התוספת לתקציב הביטחון, במחירי 1988 מקורי ב-100 מיליון ש"ח (126 מיליון ש"ח במחירי 1989 מקורי) מהם 20 מיליון ש"ח יתווספו לתקציב לשנת הכספים 1988, ו-80 מיליון ש"ח יידחו לשנת הכספים 1990.

## עלות ימי המילואים

משרד הביטחון הציג, כחלק מאומדן העלות של הפעילות המוגברת באזורים, את הפסד החיסכון בגין אי-ניצול מכסת ימי מילואים. ערך הפסד החיסכון שהוצג הוא כ-313 מיליון ש"ח, מתוך אומדן עלות הפעילות המוגברת באזורים בשנים 1987-1989 בסך 938 מיליון ש"ח.

בחוק יסודות התקציב, התשמ"ה-1985 (להלן - חוק יסודות התקציב), נקבעו, בין היתר, הוראות בעניין ניצול ימי מילואים בתקציב הביטחון, כלהלן:

1. עלה בשנת כספים פלונית מספר ימי המילואים למעשה על מספר ימי המילואים שנקבע בתקציב הביטחון, ישפה אוצר המדינה מתקציב הביטחון את המוסד לביטוח לאומי (להלן - המוסד), בשל התגמולים ששילם המוסד עבור ימי המילואים העודפים; השיפוי יחושב על פי התגמול הממוצע ששילם המוסד באותה שנה, וייקף לחשבון ענף שירות מילואים בתקציב המוסד.

2. פחת בשנת כספים פלונית מספר ימי המילואים בפועל ממספר ימי המילואים שנקבע בתקציב הביטחון, יוגדל תקציב הביטחון בסכום השווה להפרש הימים כפול התגמול הממוצע, ששילם המוסד בעד יום מילואים; המוסד ישלם לאוצר המדינה סכום השווה לסכום האמור.

3. ראש הממשלה ושר הביטחון רשאים לקבוע, כי ההוראות האמורות לא יחולו על שנת כספים פלונית, אם קבעו, כי מצב ביטחוני מיוחד מחייב זאת.

בעקבות קבלת החוק, נחתמו ב-1986 הסכמים בין משרד האוצר לבין משרד הביטחון, ובמקביל בין משרד האוצר לבין המוסד לביטוח לאומי, ולפיהם נקבעה מכסת ימי מילואים שנתית של עשרה מיליון ימי מילואים; תוקפם של ההסכמים מוארך מדי שנה.

על דעת משרד האוצר, החל משנת 1986 מתקצב נתח מחיסכון ימי המילואים, כחלק מהתקציב המקורי של משרד הביטחון.

כאמור, משרד הביטחון הציג את הפסד החיסכון בגין אי-ניצול מכסת ימי מילואים, כחלק מאומדני עלות הפעילות המוגברת באזורים. בהוראות החוק האמורות, ובהסכמים שבאו בעקבותיהן, אין התייחסות לאפשרות של פיצוי בגין הפסד חיסכון של ימי מילואים; לכן לא ברור הבסיס החוקי עליו הושתתה דרישת המשרד לקבל פיצוי כאמור. בתגובתו למשרד מבקר המדינה, הודיע את"ק, בין היתר, כי בחוק יסודות התקציב לא נקבע, כי אין לפצות את מערכת הביטחון בגין פעילות חורגת, וכי הדרישה ממשרד האוצר לפיצוי בגין אי-חיסכון בימי מילואים באה עקב פגיעה במקורות תקציב הביטחון.

**הביקורת אינה נוקטת עמדה אשר לצורך או להיעדר הצורך להגדיל את תקציב הביטחון. עניין זה נתון בסמכותם של הגורמים הנוגעים בדבר. עם זאת, כיוון שההסכם בדבר הדרך שבה ימי המילואים והעברות התשלום במקרה של חיסכון משולמים על ידי המוסד לביטוח לאומי - שריר וקיים, הרי שכל דרישה של משרד הביטחון לפיצוי חלקי או מלא לתקציב הביטחון בגין אי-חיסכון, אינה עולה בקנה אחד עם הוראות החוק וההסכם, כאמור לעיל.**

בפועל ניכה משרד הביטחון בשנת הכספים 1988 נתח זה מדרישתו לאוצר לתוספת תקציב. לעומת זאת, לא כך נהג משרד הביטחון בשנת הכספים 1989. בשנה זו הוא לא הפחית את נתח ימי המילואים מדרישתו לתוספת תקציב, אף שמעיון במסמכי המשרד עולה, כי הוא היה מודע לאפשרות, שלא ייצא בסיס לקבלת פיצוי בגין ימי המילואים שלא נחסכו, מתוך המסגרת של עשרה מיליון ימי מילואים. נוכח האמור לעיל, מן הראוי היה שמשרד הביטחון ינהג בשנת הכספים 1989, כפי שנהג בשנת הכספים 1988, בעת הצגת דרישותיו לאוצר לתוספת תקציב.

להלן הצגת העלויות בהתאם לחוק יסודות התקציב, לאחר ניכוי מרכיב אי-החיסכון בימי מילואים (במיליוני ש"ח):

ס"ה	1989	1987- 1988	
(938)	(419)	(519)	ס"ה אומדן עלויות לפי נתוני משרד הביטחון
313	154	159	מזה נתח ימי מילואים
553	326	227	תוספת לתקציב שאושר

מניתוח נתוני הטבלה עולה, כי ללא פיצוי של תקציב הביטחון עבור חיסכון בימי מילואים בשנות הכספים 1987 ו-1988, קיבל משרד הביטחון בגין הפעילות המוגברת באזורים תוספת תקציב הנמוכה ב-133 מיליון ש"ח מאומדן העלויות שהציג המשרד.

בנוגע לשנת הכספים 1989, הודיע משרד האוצר לביקורת, כי עמדתו היא, שאין להכיר בהפסד החיסכון בגין ניצול ימי מילואים עבור הפעילות המוגברת באזורים, כחלק מעלויות משרד הביטחון. הממשלה החליטה, כאמור, ביולי 1989, לאשר הגדלה נוספת לתקציב הביטחון לשנת הכספים 1989 בסכום של 200 מיליון ש"ח. כלומר, הפיצוי המצטבר לשנה זו, בגין הפעילות המוגברת באזורים, הוא 326 מיליון ש"ח. מכאן נובע שניתן גם תשלום עבור הפסד החיסכון בימי מילואים.

### אופן הצגת החיסכון בימי מילואים

החל משנת הכספים 1985, מנוהל בתקציב הביטחון תחום פעולה נפרד להקצבות הנוגעות לנושא ימי מילואים. תחום פעולה זה כולל תכנית המיועדת להמרה של ימי מילואים, והקובעת את סכום ההשתתפות, שיועמד לרשות משרד הביטחון בשל אי-ניצול מלא של מכסת ימי המילואים. לדעת הביקורת, החיסכון בגין אי-ניצול מכסת ימי מילואים נמנה עם סוגי ההכנסות, שההוצאות המוקצות מולן הן בבחינת הוצאות המותנות בהכנסה.

בחוק יסודות התקציב נקבע, כי משרד הביטחון רשאי להוציא את הסכום הנקוב כהוצאה מותנית בהכנסה בחוק התקציב השנתי, בתנאי שיתקבלו התקבולים למימון ההוצאה; ובתנאי, שהסכום המוצא לתכנית פלונית לא יעלה על סכום התקבול שיתקבל למעשה לאותה תכנית עד תום שנת הכספים. לכן, כדי לעמוד בדרישות החוק, יש להציג את הפירוטים בתקציב כך, שיאפשרו לקבוע חד-משמעית את המהות ואת סכום ההוצאה, שביצועה מותנה במימוש ההכנסה החזויה.

בפועל, מלכתחילה, תקצבו משרד הביטחון ומשרד האוצר בשנת 1988 נתח של שני שלישים מהחיסכון המתוכנן בימי מילואים כהרשאה להוצאה בתקציב המקורי. השליש הנותר הוצג כהכנסה מיועדת, בלא שתוצג כנגדה חד-משמעית ההוצאה, שביצועה הותנה במימוש ההכנסה החזויה מחיסכון בימי מילואים. בשנת הכספים 1989 תוקצב מלוא סכום החיסכון המתוכנן, כהרשאה להוצאה בתקציב המקורי (על הצורך בהצגת ההוצאה המותנית מול ההכנסה המיועדת, עמד מבקר המדינה כבר בדו"ח שנתי 38, עמ' 843).

את"ק הסביר למשרד מבקר המדינה, כי אופן תקצובה של ההוצאה, שביצועה מותנה במימוש ההכנסה מחיסכון ימי מילואים, תואם את רוח חוק יסודות התקציב; עוד הסביר את"ק, כי החיסכון בימי מילואים מהווה הכנסה ודאית, המשמשת כמקור כללי בתקציב, על יסוד אי-חריגה ממכסת ימי המילואים.

לדעת הביקורת, כאמור, לא היה מקום לכלול בתקציב המקורי את נתח החיסכון הצפוי בימי מילואים, כמקור כללי בתקציב, ובעקבותיו לקבל ממשרד האוצר מקדמות על חשבון החיסכון, אלא אם הוכח במהלך שנת הכספים או בסופה, שאמנם היה חיסכון בימי מילואים. כמו כן, יש להציג כנגד ההכנסות, שמקורן באי-ניצול מלוא מכסת ימי המילואים, הוצאות שאינן בעדיפות עליונה, בהיותן הוצאות המותנות בהכנסות שאינן ודאיות, במטרה לאפשר פיקוח ובקרה, כמתחייב מהוראות חוק יסודות התקציב.

משרד האוצר הודיע למשרד מבקר המדינה, כי במסגרת הדיונים על תקציב הביטחון לשנת הכספים 1990 הוא יעלה את נושא תקצוב חיסכון ימי המילואים, במגמה לבטל את תקצובו במסגרת התקציב המקורי, ולתקצבו כהכנסה מיועדת, שמולה תוצגנה ההוצאות המותנות במימוש אותה הכנסה.

### **רישום נפרד של עלות הפעילות באזורים**

התקצוב והדיווח על ביצוע ההוצאות לפעילות המוגברת באזורים מתבצע במסגרת מערכת סעיפי התקציב הרגילים. צורות תקצוב ודיווח אלו מונעות אפשרות של בקרה, פיקוח ומעקב מרוכז אחר עלויות אלו, המשמשות יסוד לדרישת המשרד להגדלת תקציבו, הן בשלבי התכנון והן בשלבי ביצוע התקציב. בידי צה"ל ומשרד הביטחון רישומי עזר המבוססים בחלקם על אספקות בפועל ובחלקם על אומדנים.

בהוראת משרד הביטחון מוגדרים, בין היתר, נוהלי העבודה בתחומי תקציב ופיקוח תקציבי במצבי חירום. בהוראה זו ההגדרה של מצבי חירום מובאת כמושג מינהלי שמשמעותו, שהמערכת עוברת לעבוד בתהליכי עבודה מיוחדים, הבאים לתת פיתרון מינהלי לאופן הפעילות במצב זה.

לפי הוראה זו, בעת הפעלת מצבי חירום, מופעלים סעיפי חירום, שהם סעיפי תקציב מיוחדים בתקציב הביטחון. סעיפים אלה מהווים את המסגרת לתקציבים שמועמדים לרשות הגופים התקציביים - בנוסף לתקציב הרגיל. את"ק הסביר לביקורת, כי התקציב והדיווח במסגרת סעיפי החירום מתבצע רק בעת מלחמה, ואילו הפעילות המוגברת באזורים לא הוגדרה כמצב מלחמה.

בתשובתו למשרד מבקר המדינה הסביר את"ק, כי אף שלא קיימים סעיפי פרט תקציביים נפרדים, התקבלו בצורה פרטנית דיווחים שוטפים על עלות רכש, פיתוח וניפוק אמצעים; ובשנת הכספים 1989 נפתחו מספר סעיפים תקציביים ייחודיים לנושאים, אשר אופיינו לפעילות המוגברת באזורים. לדעת הביקורת, אין בפתחת מספר סעיפים בודדים וחלקיים כדי לענות על הצורך לפקח על כל העלויות המתוכננות והמצטברות בגין פעילות זאת.

**לדעת הביקורת, על מנת לבסס דרישה לתוספת תקציב, יש להנהיג סדרי רישום מתאימים, שיאפשרו לרכז את הנתונים על ההוצאות הנוספות הבלתי מתוכננות, עקב פעילות צבאית מיוחדת בהיקף גדול, גם כאשר לא מדובר במצב של מלחמה. סדרי רישום כאלה ימנעו את הצורך לבסס דרישות לתוספת תקציב על אומדן בלבד, ויאפשרו בדיקתן על ידי משרד הביטחון ועל ידי גופים חיצוניים, כגון משרד האוצר.<sup>9</sup>**

משרד האוצר הודיע למשרד מבקר המדינה, כי במסגרת תקציב הביטחון לשנת הכספים 1990, יידון נושא הרישום הנפרד של עלות הפעילות המוגברת באזורים בין משרד האוצר לבין משרד הביטחון.



מאז שהחלה הפעילות המוגברת באזורים, נוספו למערכת הביטחון עלויות בהיקף ניכר. משרד הביטחון דרש מדי שנה תוספות לתקציבו, לכיסוי עלויותיו עבור הפעילות המוגברת באזורים; אולם התוספות שקיבל לתקציביו השנתיים לא כיסו את מלוא העלויות.

משרד הביטחון טוען כי אי-כיסוי מלוא העלויות פוגע באופן משמעותי בתכניות העבודה של צה"ל. לכן מן הראוי שמשרד הביטחון ייערך מבעוד מועד להכללת התקציבים עבור הפעילות המוגברת באזורים, בתקציבים ובתכניות העבודה השנתיות, כל עוד היא נמשכת, ולפי הצורך גם לציין את השפעתה על התכנית הרב-שנתית של המשרד, ולהצגתם לממשלה נוכח מגבלות תקציב המדינה בכלל ותקציב הביטחון בפרט.

<sup>9</sup> על עניין זה עמד כבר מבקר המדינה בדו"ח שנתי 35, עמ' 977.



לטענת משרד הביטחון העלות של הפעילות המוגברת באזורים מחייבת כיסוי תקציבי מיוחד. לעומתו סבור משרד האוצר שתקציב הביטחון כבר כולל בתוכו את הכיסוי הנדרש. לדעת הביקורת, הוויכוח נובע מחוסר כללי הבחנה בין פעילות חריגה, שמחייבת פיצוי, לבין פעילות רגילה, הנכללת בתקציב השוטף. קביעת עקרונות והסדרים מפורשים בין משרד האוצר לבין משרד הביטחון, תאפשר, כבר בעת תכנון והכנת התקציב בתחילת השנה, לקבוע תוספות או קיצוצים בתקציב, שיופעלו בהתקיים התנאים שנקבעו בעקרונות, כדי להקטין ככל האפשר את הצורך לאשר תוספת או לבצע קיצוצים בתקציב במהלך השנה.

רישום נפרד בתקציב הביטחון של עלויות הפעילות המוגברת באזורים, יאפשר בדיקה מסודרת ומעקב אחר ההוצאות, הן על ידי משרד הביטחון והן על ידי גורמים שמחוץ למערכת הביטחון.

## מימוש מועדי אספקה בהזמנות מנה"ר בארץ בעבור צה"ל

### ריכוז ממצאים

מינהל ההרכשה והייצור של משרד הביטחון (מנה"ר) מתקשר עם ספקים, ומוציא להם הזמנות בהתאם לדרישות לרכישת מוצרים של גופי צה"ל, ובהתבסס על לוח הזמנים המבוקש על ידיהם לפי צורכי העיתוד שלהם.

א. אין במשרד דו"חות מרוכזים, מלאים ומהימנים, כמותיים וכספיים, על תופעת הפיגורים באספקות לצורך ניהול, פיקוח ומעקב תקופתי על הפיגורים ועל משמעותם במישור הכספי והשלכתם על פעולות צה"ל, ועל השפעת האמצעים הננקטים לצמצומם. הדו"ח היחיד הקיים במשרד בתחום האספקות אינו מאפשר לעמוד על מלוא היקף התופעה ועל משמעותיה.

ב. לשנות הכספים 1986 - 1988 תוכננו לאספקה כ-20,450 הזמנות פריטיות, שהוצאו על ידי כל יחידות מנה"ר, בערך כספי של כ-1.18 מיליארד ש"ח. ההזמנות שסופקו בפיגור או שלא סופקו עדיין, ושהן בפיגור באשמת הספקים, היוו לפי נתונים שהופקו במרכז לעיבוד נתונים של משרד הביטחון (מל"ן) לפי בקשת הביקורת, כ-47% ממספר ההזמנות הכולל ו-25% מערך הכספי הנומינלי; ההזמנות הפריטיות שסופקו בפיגור של שלושה חודשים ומעלה, מהוות כרבע מערך הכספי של ההזמנות שסופקו בפיגור.

ג. בדיקת הנושא באגף האפסנאות של צה"ל (אג"א) ובמרכזי הלוגיסטיים העלתי, שהפיגורים באספקות יש בהם כדי לגרום בצה"ל פגיעה במלאי החירום, באימונים, ובתכניות העבודה של מרכזי השיקום והאחזקה.

ד. נזק בתחום התקציבי נגרם לאג"א על ידי כך, שתשלום התייקרויות בלתי מתוכננות בגין פיגורים שבאשמת הספקים, נוגס בתקציב ההתקשרויות המתוכננות שלו. כן מחוייבים מרכזי הלוגיסטיים להגדיל את הכמויות הנרכשות מעבר לנדרש, ולהקצות תקציב נוסף לצורך זה מחמת התארכות תקופת האספקה.

ה. המשרד קבע בהוראות נקיטת אמצעים כספיים על מנת להניע את הספקים לעמוד במועדי האספקה שנקבעו בהזמנות. שינויים שהנהיג המשרד בהסדרים אלה, הקטינו בהדרגה את הסנקציות הכספיות המוטלות על הספקים בגין הפיגורים שנגרמו באשמתם. ההחלטות על ביצוע הקלות אלו לא התחשבו בהיקף תופעת הפיגורים, והמשרד לא בחן את השפעתן על קצב האספקה לצה"ל.