



# ביקורת ביצועים

## מהי ביקורת ביצועים?

ביקורת ביצועים מתמקדת בבחינת עמידתו של הגוף המבוקר בעקרונות של יעילות, חיסכון ומועילות (אפקטיביות) בסוגיה הנבדקת.

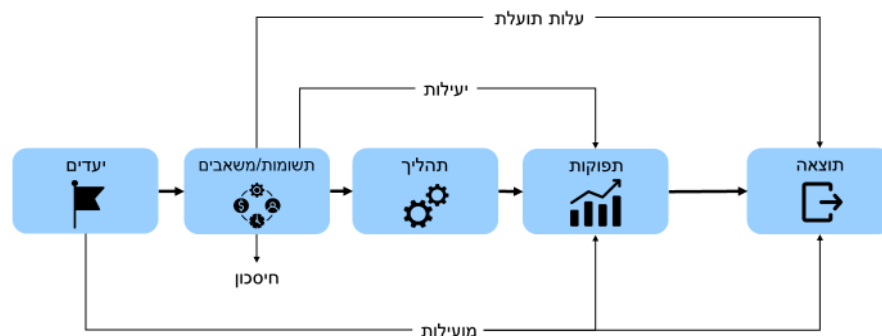
- **חיסכון** - צמצום עלויות של המשאבים המשמשים לביצוע הפעילות הנבדקת ובכלל זה משאבים כספיים, משאבי אנוש והמשאבים החומריים. כלומר על המשאבים שבהם משתמשים להיות המצומצמים והזולים ביותר להשגת מטרה מוגדרת, ובלבד שזמינותם, כמותם ואיכותם הן ברמה הנדרשת לפחות.

- **יעילות** - הפקת המרב מהמשאבים, כלומר השגת מרב התפוקות - התוצרים המוחשיים או המופשטים - מהמשאבים שבהם נעשה שימוש, ובלבד שזמינותן של התפוקות, כמותן ואיכותן יהיו ברמה הנדרשת לפחות. בדיקת היעילות מתמקדת בבחינת הקשר בין התפוקות לתשומות (משאבים), ובמסגרתה תידרש בדרך כלל השוואה. למשל: השוואה בין התפוקות והתשומות של פעילויות דומות בישויות שניתנות להשוואה, או השוואה של התפוקות והתשומות שהושקעו בתהליך לפני שינוי מסוים ואחריו.

- **מועילות** - עמידה ביעדים והשגת המטרות, למשל של תוכנית עבודה, רפורמה או מדיניות. בחינת המועילות כוללת שני שלבים: תחילה, באיזו מידה הושגו היעדים, ואחר כך, האם ניתן לייחס זאת לפעילות הנבדקת שביצע הגוף המבוקר. בחינת השגת המטרות צריכה להתייחס לטווח הקצר, לטווח הביניים או לטווח הארוך.

במקרים מסוימים אפשר לבחון היבטים של יעילות ומועילות באמצעות בדיקת **עלות-תועלת**, המתמקדת בשאלה אם התועלת במונחים כספיים עלתה על העלות במונחים כספיים, כלומר האם התוצאה שהניב הפרויקט, במונחים כספיים, עלתה על התשומות שהושקעו בו, במונחים כספיים.

התרשים שלהלן מתאר את הקשר בין חיסכון, יעילות ומועילות:



## בחירת נושאים לביקורת

ביקורת ביצועים מקדמת את הגשמת חוק-יסוד: מבקר המדינה לעניין סמכותו של המבקר לבחון את היעילות והחיסכון בפעולות הגופים המבוקרים. בבחירת הנושאים, יש לוודא תחילה כי קיימת היתכנות לביצוע ביקורת ביצועים, בשים לב, בין היתר, לשאלות האלה:

- האם קיימות או ניתן לקבוע אמות מידה לבחינת הנושא?
- האם קיימים כלי ביקורת המאפשרים את כימות הממצאים ומדידתם?
- במידה ונדרשת מומחיות או ידע ייחודי - ניתן להסתייע ביועצים מומחים. האם צוות הביקורת בקיא בנושא כדי שיוכל לבצע בקרה על התוצר של היועצים?

לאחר בדיקת היתכנות, יש לבחון את הסמנים (אינדיקטורים) הבאים העשויים לסייע בבחירת נושאים לביקורת ביצועים ובתיעדופם. הסמנים נוגעים ברובם לסיכון שטמון בנושא, והצטברותם משמשת סימן חשוב לכך שיש מקום לביצוע ביקורת ביצועים:

- יש בנושא סיכון מבחינת ההתנהלות הכלכלית, היעילות והאפקטיביות למשל עיכוב משמעותי בביצוע פרויקט או מבחינת אמן הציבור;
- הוקצו לנושא או הושקעו בו סכומי כסף גדולים או בוצעו שינויים מהותיים בתקציבו;
- חלו שינויים מהותיים בפעילות בנושא או באסדרתו;
- יש חוסר בהירות לגבי תחומי האחריות בתחום הנבדק;



- חסר מידע מהימן, בלתי תלוי ועדכני לגבי הכדאיות הכלכלית של תוכנית ממשלתית, לגבי יעילותה ולגבי תועלתה.
- בחינת הנושא תניב מידע חדש ונקודות מבט חדשות על פעולת הגוף המבוקר.
- הנושא טרם נבדק בביקורות קודמות או בסקירות קודמות.
- האם העלויות הכרוכות בהשגת המידע (העלויות למבוקר ולמבקר) עולות על התרומה האפשרית של הביקורת? (מבחן עלות-תועלת של הביקורת)

## מקורות מרכזיים להכרת הנושא

### תקנים ומדריכים בין-לאומיים

- International Organization of Supreme Audit Institution - INTOSAI, **ISSAI 300 - Performance Audit Principles** (2019).
- International Organization of Supreme Audit Institution - INTOSAI, **ISSAI 3000 - Performance Audit Standard** (2019)/
- International Organization of Supreme Audit Institution - INTOSAI, **Guid 3920 - The Performance Auditing Process** (2019)
- International Organization of Supreme Audit Institution - **INTOSAI, Guid 3910 - Central Concepts for Performance Auditing** (2019).



## שאלות ביקורת

להלן דוגמאות לשאלות ביקורת שניתן לבחון במסגרת ביקורת ביצועים לפי רכיביה השונים ויכולות להצביע על ממצאים:

## חיסכון (צמצום עלויות)

**האם המשאבים שנדרשו לפעילות הנבדקת הושגו במועד, בכמות באיכות הולמות ובמחיר הטוב ביותר?**

### שאלות כלליות

- שימוש יתר - האם יש בזבוז בגלל שימוש במשאבים רבים יותר מהנדרש? למשל, הגוף המבוקר מעסיק עשרה מאבטחים אף שקבע שיש צורך רק בשלושה.
- תשלום יתר - האם הגוף המבוקר משלם מחיר יקר עבור המשאבים? למשל, רכש של ציוד שניתן היה להשיג במחיר מופחת בלי לפגוע באיכותו ובזמינותו.
- איכות יתר - האם הגוף המבוקר משלם מחיר יקר עבור שימוש במשאבים שאיכותם גבוהה מהנדרש?
- חיסכון מדומה - האם הגוף המבוקר משתמש במשאבים באיכות נמוכה והדבר מגדיל את העלויות, למשל בשל הצורך בתחזוקה תדירה?

## יעילות

**האם הגוף מפיק את המרב - במונחי איכות וכמות - מן המשאבים הקיימים?**

## מועילות

**באיזו מידה הושגו היעדים של התוכנית או המדיניות? וכן, האם הם הושגו כתוצאה מיישום המדיניות?**



## עלות-תועלת



האם התוצאה שהניב הפרויקט, במונחים כספיים, עלתה על התשומות, במונחים כספיים, שהושקעו בו.

