

# החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ

## פעילות החברה וניהול מכרזי מסגרת לרשויות המקומיות

### תקציר

החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ (להלן - משכ"ל) נתונה בבעלות מרכז השלטון המקומי (90%) ובבעלות ארגון המועצות האזוריות<sup>1</sup> (10%). משכ"ל הוקמה כדי לתכנן ולבצע פעולות כלכליות ומשקיות עבור הגופים המוניציפליים של השלטון המקומי, "על מנת להביא לידי תועלת, חסכון וייעול". למשכ"ל שלוש חברות בנות פעילות שבבעלותה.

חוק הרשויות המקומיות (מכרזים משותפים), התשל"ב-1972 (להלן - חוק המכרזים המשותפים), מאפשר לרשות מקומית, על פי אישור של שר הפנים, להתקשר על פי מכרז שפרסם ארגון או מוסד ציבורי. משכ"ל והחברה הבת שלה - החברה לפיתוח משאבי אנוש בשלטון המקומי (1995) בע"מ (להלן - פמ"א) עוסקות בשני תחומי פעילות: עריכה ופרסום של מכרזי מסגרת עבור הרשויות המקומיות<sup>2</sup>; ומתן שירותי ניהול, תיאום ופיקוח (להלן - שירותי הניהול) לפרויקטים ברשויות המקומיות שבחרו להתקשר עם קבלנים וספקים שזכו במכרזי המסגרת. משכ"ל ופמ"א (להלן - החברות) גובות מן הרשויות המקומיות עמלה עבור שירותיהן.

בתי המשפט מצאו לנכון להחיל נורמות מתחום המשפט המינהלי, הנוגעות לחובה לנהוג בהגינות, בסבירות ובשוויון, על תאגידי הפועלים בתחום המשפט הפרטי ואשר יש להם מאפיינים ציבוריים. גופים אלה מכונים בפסיקה "גופים דו-מהותיים". לדעת משרד מבקר המדינה יש לחברות מאפיינים של גופים דו-מהותיים.

באוגוסט 2001 נתן המשנה ליועץ המשפטי לממשלה דאז חוות דעת בעניין האישור ששר הפנים נותן לרשויות המקומיות להתקשר על פי מכרזי המסגרת שהחברות

---

1 מרכז השלטון המקומי הוא עמותה המאגדת את העיריות ואת המועצות המקומיות בישראל; ארגון המועצות האזוריות הוא עמותה המאגדת את המועצות האזוריות בישראל.  
2 מכרזי מסגרת הם מכרזים פומביים שמשכ"ל ופמ"א מפרסמות בתחומים שונים בעלי עניין לכלל הרשויות המקומיות. משכ"ל ופמ"א בוחרות בכל מכרז מסגרת כמה זוכים, והרשות המקומית המעוניינת בכך מחליטה אם להתקשר עמם באמצעות המכרז.

מפרסמות (להלן - חוות הדעת), וקבע בה תנאים למתן אישור. בחוות הדעת אף נקבע, כי ראוי שפעילותה של משכ"ל תוסדר במפורש בחקיקה. משרד הפנים לא פעל להסדיר את פעילותה של משכ"ל בחקיקה.

בעקבות חוות הדעת, פרסם במאי 2002 משרד הפנים נוהל למתן אישור לפי חוק המכרזים המשותפים למכרזי מסגרת שעורך ארגון או מוסד ציבורי (להלן - נוהל משרד הפנים), המעגן את התנאים שפורטו בחוות הדעת, בכל הנוגע לתוכן המכרז ותנאיו וביניהם אופן עשיית המכרז והרכב ועדת המכרזים, הגשת הבקשה לאישור משרד הפנים ואופן ההתקשרות של רשות מקומית עם זוכה במכרז.

במחצית השנייה של שנת 2004 ובראשית שנת 2005 בדק משרד מבקר המדינה את פעולות החברות בניהול מכרזי מסגרת לרשויות המקומיות, במתן שירותי הניהול ובהיבטים כספיים שונים הנוגעים לפעולותיהן. הביקורת נעשתה במשרדי החברות, ובדיקות השלמה נעשו במשרד הפנים, ברשות המסים וברשויות מקומיות. להלן עיקרי הממצאים:

חוות הדעת ונוהל משרד הפנים מאפשרים לרשויות המקומיות להתקשר על פי מכרזי המסגרת, בלי להזדקק לשירותי ניהול מהחברות דווקא. הביקורת העלתה כי מאחר שהחברות רואות בשני השירותים שהן מציעות לרשויות המקומיות (עריכת מכרזי מסגרת ושירותי הניהול) מכלול אחד, נוצרה זיקה בין שני השירותים, וברוב ההתקשרויות שעשו רשויות מקומיות על פי מכרזי המסגרת, הן רכשו מהחברות גם שירותי ניהול. בפעילותן כרכו החברות, שלא על פי חוות הדעת ונוהל משרד הפנים, את השימוש במכרזי המסגרת בקבלת שירותי ניהול. החברות לא קבעו עמלות נפרדות לשימוש במכרזי המסגרת ולשירותי הניהול; משרד הפנים אישר מכרזי מסגרת אף שלא נקבעו בהם שיעורי העמלות, שלא כאמור בנוהל של משרד הפנים. החברות נהגו להעביר לרשויות מקומיות תוצאות של הליכי התמחרות בין קבלנים וספקים, כשעמלות הניהול כבר נכללו במחירי ההצעות. חלק מבעלי התפקידים ברשויות מקומיות כלל לא ידעו שהם יכולים להתקשר על פי מכרזי המסגרת בלי למנות את החברות למנהלות הפרויקט שמכרזי המסגרת עסק בו ובלי לקבל מהן שירותי ניהול.

לדעת משרד מבקר המדינה בעצם קיומה של זיקה זו יש כדי לפגוע בתחרות החופשית במגזר ניהול הפרויקטים. על כן, ראוי למנוע מצב שבו האישורים שנותן משרד הפנים לרשויות המקומיות להתקשר על פי מכרזי מסגרת שפרסמו החברות, ישמשו כמנוף להרחבת פעילותן של החברות בשוק ניהול הפרויקטים.

רשויות מקומיות לא ערכו בירור מחירים של שירותי ניהול ופיקוח בחברות אחרות בשוק לפני שהתקשרו עם החברות. כמו כן הזמינו הרשויות שירותי ניהול מן החברות בלי לחתום עמן על חוזה שיסדיר את החובות והזכויות של שני הצדדים.

החברות לא התוו מדיניות באשר לשיעור העמלות הנגבות מהרשויות המקומיות ובאשר למרווחי הרווח של החברות, הנובעים מהיחס בין שיעור העמלות הנגבות ובין העלויות; החברות לא נהגו לפרסם את התעריפים של העמלות שהן גובות עבור שירותיהן; לחלק מהרשויות המקומיות שנבדקו לא היה מידע על תעריפי העמלות של החברות; החברות נתנו הנחות בתעריפי העמלות שלא על פי אמות מידה אחידות.

משרד הפנים מינה חברת ייעוץ לבדוק את תעריפי העמלות שגובות החברות, והיא המליצה להפחית את העמלות של החברות. גם חשב משרד הפנים המליץ לעשות כך. משרד הפנים לא בחן את ההמלצות האלה ולא קיבל החלטות בעניין שיעור העמלות שהחברות גובות.

בכמה מקרים נעשו תהליך ההתמחרות וההתקשרויות של רשויות מקומיות עם זוכים במכרזי המסגרת שלא על פי נוהל משרד הפנים: ההצעות שנתקבלו בתהליך ההתמחרות לא נידונו על ידי הפורום המתאים ברשות המקומית כנקבע בנוהל משרד הפנים; לא נמצא תיעוד של הליך ההתמחרות; היועצים המשפטיים של הרשויות המקומיות לא נתנו אישורים מוקדמים להתקשרות עם קבלנים זוכים.

משכ"ל חתמה על הסכמים עם בעלי מניותיה, ועל פיהם הרווחים השנתיים ניתנים כהחזר עמלות לבעלי המניות ולרשויות המקומיות ומושקעים ברובם במשכ"ל. נמצא כי החזרי העמלות שניתנו בפועל לרשויות המקומיות היו רק חלק קטן מרווחי החברות. בנוסף, חלק מההחזרים ניתנו לרשויות המקומיות באמצעות זיכוי כנגד התקשרות עתידית עם החברות. בשנים האחרונות נהגה החברה לקבוע סכום מינימום לנתינת החזר, ומשום כך רק חלק מהרשויות המקומיות קיבלו החזרים. זמן רב עבר מאז רשמה משכ"ל בספריה את הסכום הכולל המיועד להחזר עמלות לרשויות המקומיות ועד שניתן הזיכוי הספציפי לכל רשות מקומית. לרשויות המקומיות לא היה מידע על התחשיבים וההסדרים שעל פיהם קיבלו את החזרים.

החברות נוהגות לתת לחלק מהרשויות המקומיות מימון ביניים באמצעות תשלום לקבלנים עבור עבודות שביצעו, במקרים בהם הרשויות המקומיות לא העבירו את הסכומים לתשלום לקבלנים במועד. לחברות אין נהלים המסדירים את אמות המידה למתן מימון הביניים, את היקפו ואת הבטוחות הניתנות בגינו. לעתים נוצרה זיקה בין מתן מימון הביניים ובין ביצוע פרויקטים עתידיים.

בזיקות שנוצרו בפועל בין מתן מימון הביניים לבין ביצוע פרויקטים עתידיים ובין מתן ההחזרים לרשויות המקומיות לבין התקשרויות עתידיות של רשויות עם החברות, יש כדי לכבול את הרשויות המקומיות לביצוע התקשרויות לקבלת שירותי ניהול עם החברות.

החברות סווגו כחברות עסקיות בעניין תשלום מס הכנסה. בין משכ"ל ובין מס הכנסה נעשו הסדרי מיסוי ועל פיהם נקבע ששיעור המס שתשלם משכ"ל הוא 18.72% בעוד ששיעור מס החברות במועד החתימה על ההסכם היה 36%. מס הכנסה קבע התנייה ולפיה לפחות 75% מרווחי החברה יושקעו בחברה. בשל כך גדל הונה העצמי של משכ"ל מ-63 מיליון ש"ח בשנת 1999 ל-128 מיליון ש"ח בשנת 2003. מאז שנת 1996 לא בחן מס הכנסה את הסדרי המיסוי של משכ"ל. הסדר המיסוי של פמ"א אימץ את עקרונות הסדר המיסוי של משכ"ל.

החברות סווגו כמוסדות ללא כוונת רווח בעניין מס ערך מוסף ועל כן אינן משלמות מע"מ אלא את המס שבו מחויבים מלכ"רים. כאמור, משכ"ל פועלת בשני תחומים: האחד ציבורי - פרסום מכרזי מסגרת והשני עסקי לכאורה - מתן שירותי ניהול. משכ"ל לא מסרה מידע עדכני לשלטונות מע"מ בדבר מאפייני פעילותה ומקורות הכנסותיה, לפיכך יש לבחון אם ההסדרים שקבעו שלטונות מע"מ בעבר רלוונטים למאפיינים העדכניים של פעילות החברות.

על פי נוהלי מע"מ עסקה למתן אשראי בידי מלכ"ר היא עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי ולכן חייבת במע"מ. נמצא כי משכ"ל לא דיווחה לשלטונות מע"מ על מתן אשראי לרשויות המקומיות באמצעות מימון ביניים לביצוע פרויקטים, ומשום כך לא שילמה מע"מ על הריבית שהיא גובה בגין מתן האשראי.

משכ"ל אינה מציגה בדוחות הרווח וההפסד שלה מידע מלא בכל הנוגע לפעילותה: היא רשמה את הכנסותיה מעמלות ומפרויקטים בנטו - לאחר ניכוי שכר קבלני המשנה; היא הציגה את הכנסות המימון שלה בנטו, לאחר ניכוי הוצאות המימון. זאת, בלא שרשמה בביאורים לדוחות הכספיים את מרכיבי הוצאות המימון.

משכ"ל כללה במאזן שלה לשנת 2003 את החובות שהרשויות המקומיות חייבות לקבלנים ולספקים ואת התשלומים שהרשויות המקומיות העבירו להם באמצעות משכ"ל, אף שההתקשרויות האלה נעשו בין הרשויות המקומיות ובין קבלנים וספקים. הצגת הנתונים כאמור אינה משקפת נכונה את נכסיה ואת התחייבויותיה של משכ"ל בסוף שנת 2003.

נציגי הרשויות המקומיות בדירקטוריון משכ"ל אחזים בתפקיד כפול ומשמשים הן דירקטורים בחברה, החבים לה חובת נאמנות, והן נציגי הרשויות המקומיות - שהן לקוחות משכ"ל - החבים להן חובת נאמנות. במצב זה גלומה בעיה מובנית העלולה להשפיע על תפקודם של הדירקטורים. הזהות בין בעלי המניות, הדירקטורים והלקוחות אף עלולה לפגוע ביכולת לקיים מנגנוני בקרה יעילים במשכ"ל.

ההסדרים הנורמטיביים הקיימים, ופעולות הפיקוח של משרד הפנים בתחומים שהחברות פועלות בהם אינם יכולים לשמש בסיס המאפשר למשרד הפנים למלא את הנדרש ממנו בתחום זה.



## מבוא

1. החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ (להלן - משכ"ל) נוסדה בשנת 1974. החברה נתונה בבעלות מרכז השלטון המקומי (90% בעלות), שהוא עמותה המאגדת את העיריות ואת המועצות המקומיות בישראל (להלן - המרכז), ובבעלות ארגון המועצות האזוריות (10% בעלות), שהוא עמותה המאגדת את המועצות האזוריות בישראל (להלן - הארגון).

משכ"ל הוקמה, על פי תזכיר ההתאגדות שלה, במטרה לתכנן ולבצע פעולות כלכליות ומשקיות עבור הגופים המוניציפליים של השלטון המקומי "על מנת להביא לתועלת, חסכון ויעול" וכן כדי ליזום ולבצע התקשרויות עם גופים שונים לשם קנייה ואספקה מרוכזת של טובין ושירותים עבור הרשויות המקומיות.

2. למשכ"ל שלוש חברות בנות פעילות שבבעלותה: החברה לפיתוח משאבי אנוש בשלטון המקומי (1995) בע"מ (להלן - פמ"א), העוסקת במתן שירותי כוח אדם זמני לרשויות המקומיות וכן בפרסום מכרזים הנוגעים לפרויקטים עתירי כוח אדם ברשויות המקומיות ובניהולם; החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי - הסוכנות לביטוח (1992) בע"מ, העוסקת בעריכת פוליסות ביטוח המיועדות לרשויות המקומיות, והחברה למשק וכלכלה נכסים בע"מ, שהוקמה כדי לרכוש

החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ

משרדים למשכ"ל ולחברות הבנות. בדירקטוריון משכ"ל 25 דירקטורים. חברי הדירקטוריון הם ראשי רשויות מקומיות וגזברי רשויות מקומיות וכן נציגי המרכז והארגון.

3. משכ"ל ופמ"א (להלן - החברות) עוסקות זה שנים בשני תחומי פעילות עיקריים: האחד - הכנה ופרסום של מכרזי מסגרת<sup>3</sup> (להלן - עריכת מכרזי מסגרת) עבור הרשויות המקומיות בישראל; השני - מתן שירותי תיאום, ניהול ופיקוח (להלן - שירותי הניהול) לפרויקטים ברשויות המקומיות הבוחרות להתקשר עם הקבלנים שזכו במכרזי המסגרת. מדי שנה בשנה החברות מפרסמות כ-30 מכרזי מסגרת בתחומים שונים ובהם: בינוי; פיתוח ותשתיות; פעילות אחזקה ותחזוקה; רכש מרוכז; איכות הסביבה; שמירה; שירותי ניקיון; אספקת ארוחות; היסעים; שירותי גבייה ושירותי מדידה לשם תשלום ארנונה.

החברות העוסקות בעריכת מכרזי המסגרת עבור הרשויות המקומיות עושות, בין היתר, את הפעולות האלה: לימוד צורכי הרשויות; כתיבת מפרטים ומחירוניהם; התייעצות עם משרדי ממשלה הקשורים במימון פרויקטים של הרשויות המקומיות ותיאום אתם; התייעצות עם גורמים מקצועיים כמכון התקנים; ניסוח מסמכים בעלי אופי משפטי ובחינה מקצועית של ההצעות המוגשות למכרזים שפורסמו. עריכת מכרזי מסגרת המיועדים לכלל הרשויות המקומיות בידי גוף מרכזי אחד אמורה לאפשר לרשויות המקומיות חסכון בעלויות הכרוכות בפרסום ובניהול של מכרזי. לעתים מכרזי המסגרת מסייעים לקבוע אמות מידה בתחומים שבהם הם נעשים, והם אמורים להביא לידי הפחתת מחירים ולידי ייעול של מערך ההתקשרויות של רשויות מקומיות.

4. סעיף 9 לחוק הרשויות המקומיות (מכרזים משותפים), התשל"ב-1972 (להלן - חוק המכרזים המשותפים), מאפשר לרשות מקומית, על פי אישור של שר הפנים, להתקשר בלי לעשות מכרז "עם מי שזכה במכרז ציבורי שפורסם מטעם משרד ממשלתי הממשלה או מטעם ארגון או מוסד ציבורי". על פי סעיף 9 לחוק המכרזים המשותפים נהג משרד הפנים לאשר התקשרות באחד מכרזי מסגרת שפירסמו החברות. עד אמצע שנת 2002 היו הרשויות המקומיות המעוניינות באחד ממכרזי המסגרת פונות למשכ"ל או לפמ"א לפי העניין ומזמינות אצלן פרויקטים ששירותי הניהול כלולים בהם. החברות היו מתקשרות, בשם הרשות המקומית, עם הקבלנים שזכו במכרזי המסגרת לביצוע הפרויקטים. לשם מתן שירותי ניהול לפרויקטים התקשרו החברות עם מפקחים חיצוניים.

באופן פורמלי אין למשכ"ל מעמד בלעדי בכל הנוגע לעריכת מכרזי מסגרת, שכן הרשויות המקומיות יכולות להתקשר עם קבלנים גם על פי מכרזים של משרדי ממשלה. בפועל נעשו הרוב המכריע של ההתקשרויות, שעשו הרשויות המקומיות על פי מכרזי מסגרת בשנים האחרונות, באמצעות מכרזי החברות. יוצא אפוא כי החברות פועלות מול גופי השלטון המקומי בתחום המכרזים המשותפים באופן כמעט בלעדי.

באוגוסט 2001 נתן המשנה ליועץ המשפטי דאז, מר מני מזוז, חוות דעת בעניין הפטור שנתן שר הפנים, המאפשר לרשויות המקומיות להתקשר על פי מכרזי המסגרת של משכ"ל מתוקף סעיף 9 בחוק המכרזים המשותפים (להלן - חוות הדעת). חוות הדעת ניתנה לאחר שהועלו ספקות באשר לאישור שנהג שר הפנים לתת לרשויות המקומיות להתקשר על פי מכרזי המסגרת של משכ"ל. על פי האמור בחוות הדעת, הספקות עלו משום "שאינן המדובר בגוף הכפוף על פי דיני המכרזים הציבוריים ולמכלול הנורמות המנהליות והפיליליות החלות על רשות ציבורית". בחוות הדעת נכתב כי מן הראוי שפעולתה של משכ"ל בתחום פרסום המכרזים תסודר במפורש בחקיקה וכי עד

3 מכרזי מסגרת הם מכרזים פומביים שמשכ"ל ופמ"א מפרסמות בתחומים שונים בעלי עניין לכלל הרשויות המקומיות. משכ"ל ופמ"א בוחרות בכל מכרז מסגרת כמה זוכים, והרשות המקומית המעוניינת בכך מחליטה אם להתקשר עמם באמצעות המכרז.

הסדרת החקיקה יותנה האישור ששר הפנים נותן להתקשרות על פי מכרזי המסגרת של משכ"ל, בנוהל פנימי שיעוגנו בו תנאים שונים שפורטו בחוות הדעת.

במאי 2002, בעקבות חוות הדעת, פרסם משרד הפנים נוהל למתן אישור לפי סעיף 9 לחוק המכרזים המשותפים למכרזי מסגרת שעורך ארגון או מוסד ציבורי (להלן - נוהל משרד הפנים), ונקבע בו, בין היתר, כי הוא משקף את עקרונות דיני המכרזים הציבוריים על פי הדין וההלכה הפסוקה. בנוהל עוגנו התנאים שצוינו בחוות הדעת בכל הנוגע לתוכן המכרז ולתנאיו, אופן עשיית המכרז והרכב ועדת המכרזים, הגשת הבקשה לאישור משרד הפנים ואופן ההתקשרות של רשות מקומית עם הזוכה במכרז.

כאמור, עד שפורסם נוהל משרד הפנים נהגו החברות להציע לרשויות המקומיות שירותים שכללו הן את שלב הכנת המכרז וקבלת תוצאותיו והן את שירותי הניהול בעת ביצוע הפרויקט. נוהל משרד הפנים ניתק את הקשר בין הכנת המכרז לניהול הפרויקט וקבע ש"הרשות תתקשר עם הזוכה במישרין. כמו כן ... הרשות רשאית, בנוסף להתקשרות עם הזוכה, להתקשר גם עם הגוף הציבורי לשם רכישת שירותי ניהול ופיקוח בתעריף שיינקב במסמכי המכרז".

רשות מקומית המתקשרת עם זוכה במכרז המסגרת וממנה את החברות למנהלות הפרויקט מפקידה בידיהן, בין היתר, את הסדרת החשבונות הכספיים עם הקבלן, לרבות אישור החשבונות, העברת התשלומים וניהול מערך החשבונות. החברות הן המעבירות את כספי הרשויות המקומיות לקבלנים לאחר שניכו מהם את העמלה עבור שירותי הניהול.

5. הכנסות החברות, מקורן בעמלות שהן גובות מהרשויות המקומיות עבור שירותי הניהול של הפרויקטים שהזוכים במכרזי המסגרת עושים עבורן. עמלה זו אמורה לכסות את העלויות הכרוכות בעריכת המכרזים וכן את העלויות של שירותי הניהול. שיעורי העמלות נעים בין 1% ל-10.5% מהעלות הכוללת של ההתקשרויות הנעשות על פי מכרזי המסגרת. למשכ"ל יש גם הכנסות מימון.

6. להלן נתונים כספיים לשנת 2003 מתוך הדוחות הכספיים של החברות (הנתונים במיליוני ש"ח):

פמ"א	משכ"ל	
8	83	מזומנים, שווי מזומנים וניירות ערך <sup>(1)</sup> ליום 31.12.03
9	40.8	הכנסות מעמלות ומפרויקטים <sup>(2)</sup>
	12.4	הכנסות מימון נטו
	2.3	הכנסות מדמי ניהול של חברות בנות הוצאות <sup>(3)</sup>
6.4	33.7	חלק בהפסדי חברות בנות רווח <sup>(4)</sup>
3.5	17.8	

- נתון זה לקוח ממאזן החברות ליום 31.12.03; שאר הנתונים בטבלה לקוחים מדוחות רווח והפסד לשנת 2003.
- לאחר ניכוי השכר של יועצים ומפקחים חיצוניים.
- ההוצאות כוללות עלויות ישירות, הוצאות מכירה, הוצאות הנהלה והוצאות כלליות.
- לפני החזר עמלות לבעלי המניות ולפני מסים על ההכנסה.

7. בתי המשפט<sup>4</sup> מצאו לנכון להחיל נורמות מתחום המשפט המינהלי על תאגידי הפועלים בתחום המשפט הפרטי ולהם מאפיינים ציבוריים, וכך לראות בתאגידי אלה גופים דו-מהותיים. בפסיקה פורטו המאפיינים של גוף דו-מהותי שחלים עליו כללי המשפט המינהלי, כדלקמן: (א) התפקיד שהגוף הפרטי מבצע הוא ציבורי בעיקרו, הן מן הבחינה הפורמלית והן מן הבחינה המהותית; (ב) הפעולה שהגוף ממלא היא פעולה ציבורית חיונית; (ג) פעילות הגוף הפרטי אינה נעשית למטרות רווח (תנאי זה אינו מספיק כשלעצמו); (ד) לגוף המדובר יש מעמד בלעדי בתחום שהוא פועל; (ה) קיומה של סמכות סטטוטורית מסוימת, שבהפעלתה היא נתונה לפיקוח של גוף סטטוטורי כלשהו (נשאר בצריך עיון אם זהו תנאי הכרחי). החלת כללי המשפט המינהלי, ובכללם חובת ההגיונות, הסבירות והשוויון, על תאגיד, נעשית מתוך בחינת מהותו של התאגיד, ולא על פי צורת ההתארגנות הפורמלית שלו.

משכ"ל מאוגדת כחברה פרטית בערבון מוגבל, אך יש לה מכלול תכונות המלמדות על זיקתה לתחום הציבורי ומאפיינות גוף דו-מהותי כאמור. משום כך אפשר לראות במשכ"ל גוף שמתקיימים בו תנאים דומים לתנאים המתקיימים בגופים שבתי המשפט מגדירים אותם בפסיקתם גופים "דו-מהותיים". מאחר שהמאפיינים והתחומים של פעילותה של פמ"א דומים לאלה של משכ"ל, מסקנה זו חלה גם על פמ"א. כגופים דו-מהותיים החברות אמורות להיות כפופות לכללי המשפט המינהלי החלים על גופים ציבוריים, לרבות החובה לפעול בהגיונות ובסבירות, בלי שיקולים זרים, מתוך שוויון וללא אפליה.

8. מבקר המדינה בתוקף סמכותו לפי סעיף 9(7) לחוק מבקר המדינה, התשי"ח-1958 [נוסח משולב], החליט ב-1.8.00 להפעיל את ביקורת המדינה על משכ"ל וב-11.12.04 על פמ"א. בין אוגוסט 2004 לאפריל 2005 בדק משרד מבקר המדינה לסירוגין את פעולות החברות בניהול מכרזי המסגרת לרשויות המקומיות, במתן שירותי הניהול ובהיבטים כספיים שונים הנוגעים לפעולותיהן. בדיקות השלמה נעשו במשרד הפנים ברשות המסים וברשויות מקומיות שונות.

טיטת דוח הביקורת הועברה ב-15.8.05 לתגובת מנכ"ל משרד הפנים. משרד הפנים נתבקש להעביר את התייחסותו לדוח עד ל-11.9.05. בחודש אוקטובר הודיע משרד הפנים למשרד מבקר המדינה כי מנכ"ל משרד הפנים קבע דיון בקשר לממצאי הדוח, וכי לאחר קיום הדיון תועבר התייחסות. נכון למועד סיום הכנת דוח זה, ב-15.11.05, טרם התקבלה תגובת משרד הפנים לממצאים.

סדרי המינהל התקינים מחייבים את הגופים המבוקרים להעביר את תגובותיהם לממצאי הביקורת במועד. משרד מבקר המדינה מעיר למשרד הפנים כי דחיית מועד העברת תגובתו לדוח פגעה במינהל התקין ומנעה אפשרות להתחשב בהתייחסות בעת סיכום הדוח.

4 ראו בעניין זה בג"ץ 731/86 מיקרוֹדף נ' חברת החשמל לישראל בע"מ ו-2 אח', פ"ד מא(2) 449; ע"א חברה קדישא גחש"א "קהילת ירושלים" נ' קסטנבאום, פ"ד מו(29) 464; ע"ב (תל אביב-יפו) 300851/98 מפעל הפיס נ' גדעון גדות ואח' (מובא מתקדין).

## הזיקה בין הרשאת השימוש במכרזי המסגרת ובין מתן שירותי הניהול

החברות עוסקות, כאמור, בשני תחומי פעילות עיקריים: עריכת מכרזי מסגרת עבור הרשויות המקומיות ומתן שירותי ניהול לפרויקטים של הרשויות המקומיות שבחרו להתקשר על פי מכרזי המסגרת. תמורת שירותיהן החברות גובות עמלות מהרשויות המקומיות.

חות הדעת ונוהל משרד הפנים ניתקו את הקשר בין הכנת המכרז לניהול הפרויקט וקבעו שרשות מקומית רשאית להתקשר עם מי שזכה במכרז המסגרת גם מבלי למנות את החברות למנהלות הפרויקט.

עוד נקבע בנוהל משרד הפנים כי במסמכי המכרז תיכלל הוראה ולפיה רשות המתקשרת עם הזוכה בלי לרכוש שירותי ניהול תחויב לשלם עמלה לעורך המכרז, בשיעור שייקבע; "התקשרה רשות מקומית עם זוכה תשלם לגוף הציבורי עמלה בעבור עריכת המכרז ככל שהדבר נדרש על פי מסמכי המסגרת".

הממצאים שעלו בנושא זה מעידים שלא נשמרה ההפרדה בין שני השירותים שהציעו החברות לרשויות המקומיות. ואלה הממצאים:

### הצגת השירותים לרשויות המקומיות

1. החברות עושות מדי שנה בשנה אלפי התקשרויות עם רשויות מקומיות ונותנות להן את שירותיהן. בשנת 2004 למשל עשתה משכ"ל 4,644 התקשרויות עם רשויות מקומיות ותאגידים עירוניים שבבעלותן, ופמ"א עשתה 846 התקשרויות.

נמצא כי באלפי התקשרויות שעשו הרשויות המקומיות עם קבלנים וספקים על פי מכרזי המסגרת של החברות, בשנים 2002-2004, הן התקשרו גם עם החברות כדי לקבל שירותי ניהול לפרויקטים שמכרזי המסגרת עסקו בהם.

2. משרד מבקר המדינה ביקש לבדוק אם החברות כרכו את ההתקשרויות של רשויות מקומיות, באמצעות מכרזי המסגרת שעשו, בהתקשרות עמן כדי לקבל שירותי ניהול. לשם כך בדק משרד מבקר המדינה התקשרויות שעשו 14 רשויות מקומיות<sup>5</sup>.

הבדיקה העלתה כי בדרך כלל כאשר הרשויות פונות לחברות כדי לקבל את מכרזי המסגרת, החברות מציעות את שירותיהן - עריכת מכרזי מסגרת ומתן שירותי ניהול - כ"עסקת חבילה". חלק מבעלי התפקידים ברשויות לא ידעו כלל שנוהל משרד הפנים מאפשר להשתמש במכרז מסגרת בלי להשתמש בשירותי הניהול שהחברות מציעות. לטענת נציגי הרשויות המקומיות אף לא הוצגו להם עמלות נפרדות לכל אחד מן השירותים.

זאת ועוד, בשש מהרשויות המקומיות טענו הממונים על התחומים שהחברות נתנו בהם שירותי ניהול כי הסכימו לקבל שירותים אלה או חלק מהם אף על פי שהיו מעוניינים רק במכרזי המסגרת של החברות, מפני שהחברות הציגו כאמור את מתן שני השירותים כ"עסקת חבילה".

5 אלעד, גבעת שמואל, גני תקווה, דרום השרון, כפר יונה, כפר סבא, נתניה, עמק חפר, פתח תקווה, רמת גן, רמת השרון, רמלה, שהם ותל אביב.



החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ

3. מנכ"ל החברות המציא למשרד מבקר המדינה, במאי 2005, רשימה של 63 התקשרויות שהיו לו נתונים עליהן מהשנים 2002-2004. בהתקשרויות אלה התקשרו רשויות מקומיות ישירות עם ספקים וקבלנים על פי מכרזי מסגרת שפרסמו החברות, שלא באמצעותן - כלומר בהתקשרויות אלה לא העבירו החברות לרשויות את מסמכי המכרז, והרשויות לא שילמו לחברות עמלה כלשהי עבור השימוש במכרז. כמו כן, לא ניתנו לרשויות המקומיות שירותי ניהול.

יצוין כי 63 ההתקשרויות האמורות שהציגו החברות מן השנים 2002-2004 הן חלק מזערי מאלפי ההתקשרויות שהן עשו באותן שנים. משרד מבקר המדינה בדק 13 מההתקשרויות האלה ומצא כי ברובן החליטו הרשויות המקומיות, אמנם, להשתמש במכרזי החברות אך זאת שלא באמצעות החברות. הרשויות המקומיות עשו כך דווקא משום שלא היו מעוניינות ברכישת שירותי הניהול ואילו החברות הציגו את ההתקשרות בנוגע לשימוש במכרזים ואת ההתקשרות כדי לקבל שירותי ניהול כמכלול אחד.

4. מנכ"ל החברות מפרסם לכל אחד ממכרזי המסגרת שהחברות עושות חוזר ובו מידע על השירותים שהחברות נותנות בעניין אותו מכרז. נמצא כי גם בחלק מהחוזרים האמורים הציגו החברות את השירותים שהן נותנות במכרז כמכלול אחד, הכולל הן את ביצוע הפרויקט בידי קבלנים שזכו במכרזי המסגרת והן את שירותי הניהול שהן מציעות.

גם בפרסום של החברות, המציג את סיכום שנת הפעילות 2004, נכללו קטעים המפרטים את שירותי החברות בעניין מכרזים שונים, והוצגה בהם חבילת שירות הכוללת את השימוש במכרז ואת שירותי הניהול.

החברות מסרו למשרד מבקר המדינה בספטמבר 2005 כי הפרסומים הם מסמכים שיווקיים המציגים את מכלול שירותיהן ו"אין בהם לגרוע, לסתור או לשנות מהוראות כל נוהל ודין שחלים על הרשויות".

משרד מבקר המדינה העיר לחברות כי לאופן הצגת השירותים שלהן לרשויות המקומיות יש השפעה ישירה על יישום ההוראות שנקבעו בנוגע לפעילותן בתחום מכרזי המסגרת. אין החברות מנועות מלהציג את מכלול שירותיהן בפרסומים, אולם עליהן להבטיח כי דרך הצגת השירותים תעלה בקנה אחד עם חוות הדעת ועם נוהל משרד הפנים, וכי יובהר כי אין מדובר בחבילת שירות אחת הכוללת הן את השימוש במכרז והן את שירותי הניהול, שכן לרשויות המקומיות נתונה הבחירה אם להשתמש רק במכרזי המסגרת, או לרכוש גם שירותי ניהול.

### הצגת מחירי המכרז לרשויות המקומיות

רשויות מקומיות המעוניינות להתקשר עם קבלנים וספקים שזכו במכרזי מסגרת שעשו החברות, נדרשות על פי נוהל משרד הפנים לקיים הליך של בקשת הצעות מחיר (להלן - התמחרות) שבו יפנו לכל הזוכים במכרז כדי לקבל הצעת מחיר שלא יעלה על המחיר שנקב במכרז המסגרת. על פי תוצאות הליך זה יוחלט מי יהיה הקבלן או הספק שעמו יתקשרו. בחלק ניכר מהמקרים החברות הן העושות את ההתמחרות האמורה עבור הרשויות המקומיות. נמצא כי במסמכים שהחברות נוהגות לתת לרשויות המקומיות בדבר תוצאות ההתמחרות שעשו מפורטים מחירי ההצעות של הקבלנים והספקים, וכבר כלולה בהם עמלת הניהול שהחברות גובות עבור שירותי הניהול שהן

מציעות. על פי רוב, בשלב זה טרם הודיעה הרשות המקומית לחברות שהיא מעוניינת להתקשר עמן כדי לקבל שירותי ניהול.

החברות מסרו למשרד מבקר המדינה כי הן מגישות לרשויות המקומיות תמחיר מלא של כלל עלויות הפרויקט, כולל השירותים הנלווים, וכי "אין לרשות כל קושי, בחישוב פשוט, לבודד את מחירי הקבלנים והספקים". עוד מסרו כי אופן הצגת המחירים, כמתואר, עולה בקנה אחד עם האינטרס של הרשות לבחון את עלויות הפרויקט בכללותו, וגם עם אינטרס החברות לתת לרשויות את מכלול השירותים.

לדעת משרד מבקר המדינה הגשת תוצאות ההתמחרות באופן האמור היא ביטוי נוסף לזיקה שהחברות יוצרות בין שני השירותים. משרד מבקר המדינה העיר לחברות כי ראוי שתהליך ההתמחרות ייעשה רק בעניין הצעות הקבלנים והספקים, וכי המידע באשר למחירים שהחברות דורשות עבור מתן שירותי הניהול יימסר בנפרד.

### מידע על המחירים של שירותי הניהול

השיעור של עמלות שירותי הניהול שרשויות מקומיות משלמות לחברות נע בין 1% ל-10.5% מהיקף ההתקשרות עם הקבלן או הספק (בעניין זה - ראו להלן). העמלות מסתכמות לעתים בעשרות אלפי ש"ח בגין התקשרות אחת. על פי תקנות העיריות (מכרזים), התשמ"ח-1987, רשות מקומית רשאית להתקשר ללא מכרז בחוזה לביצוע עבודה מקצועית הדורשת ידע ומומחיות מיוחדים או יחסי אומן מיוחדים, כגון עבודות של תכנון, פיקוח וייעוץ. הוראות דומות נקבעו גם בצו המועצות המקומיות, התשי"א-1950, ובצו המועצות המקומיות (מועצות אזוריות), התשמ"ח-1958. יוצא אפוא כי רשות מקומית יכולה להתקשר עם החברות כדי לקבל שירותי ניהול בלי לעשות לשם כך מכרז.

הביקורת העלתה כי בחלק מהרשויות המקומיות שנבדקו לא נמצא תיעוד לפיו הרשויות נהגו לברר מחירים של שירותי ניהול אצל חברות אחרות לניהול ולפיקוח הפועלות בשוק לפני שהתקשרו עם החברות. לדעת משרד מבקר המדינה מצב זה הוא, בין היתר תוצאה של הזיקה שהחברות יוצרות בין מחירי עריכת מכרזי המסגרת ובין שירותי הניהול שהן נותנות לרשויות המקומיות. על הרשויות המקומיות להקפיד ולערוך בירור, המתייחס להיקף השירותים המוצעים, להשוות בין המחירים של חברות שונות במשק המציעות מכלול שירותים, ובהם שירותי ניהול.



החברות מסרו למשרד מבקר המדינה כי הן רואות בעיסוקן במכרזים ובניהול הפרויקטים "מכלול אחד הן מבחינה מקצועית והן מבחינה כלכלית". כמו כן מסרו כי לדעתן "יש לראות בחוות הדעת של היועץ המשפטי לממשלה כיוצרת הפרדה 'טכנית' בין שני שלבי הטיפול בפרויקטים, שכן אין היא בוחנת מבחינה עניינית את משמעות ההפרדה כאמור, בעוד שיתרונות השילוב בין שני התחומים נותרו כשהיו". לדבריהן "קיים קושי של ממש להפריד בין שני תחומי הפעילות מבלי לפגוע באופן קשה במקצועיותה של החברה בתחומים אלה".

שאלת הזיקה בין שני השירותים שהחברות מציעות לרשויות המקומיות היא שאלת יסוד הנוגעת לפעילותן של החברות. תגובתן של החברות על הממצאים שהועלו בפרק זה מלמדת כי הן פעלו ביועין בדרך שאינה עולה בקנה אחד עם האמור בחוות הדעת ובנוהל משרד הפנים. למעשה אין זיקה משפטית בין שני השירותים האמורים: את סמכותן בעניין המכרזים המשותפים החברות שואבות מתוך הוראות חוק מכרזים משותפים, בעוד שפעילותן בתחום שירותי הניהול היא פעילות עסקית נוספת, והיא אינה נעשית מכוח סמכות מינהלית שהוקנתה לה בדין. כל טענה בדבר זיקה מקצועית או כלכלית בין שני השירותים אין בה כדי למנוע מהרשויות המקומיות לבחור את הגורם שעמו הן רוצות להתקשר כדי לקבל שירותי ניהול. בחוות הדעת פורטו מכלול של עקרונות מהותיים האמורים לשמש בסיס לפעילות החברות ובהם התייחסות לזיקה שבין שני השירותים. על כן, לטענת החברות שחוות הדעת מכוונת להפרדה טכנית בין השירותים אין כל יסוד.

בפרק זה תוארו מספר זיקות בין שני תחומי פעילותן של החברות הנובעות מאופן תפקודן מול הרשויות המקומיות. משרד מבקר המדינה מעיר למשרד הפנים ולחברות כי בזיקות אלו יש כדי לכבול את הרשויות המקומיות לביצוע התקשרויות לקבלת שירותי הניהול עם חברות, ולפגוע בכך בתחרות החופשית במגזר ניהול הפרויקטים. לדעת משרד מבקר המדינה ראוי למנוע מצב שבו האישורים שנותן משרד הפנים לרשויות המקומיות להתקשר על פי מכרזי מסגרת שפרסמו החברות, ישמשו כמנוף להרחבת פעילותן של החברות בשוק ניהול הפרויקטים.

לדעת משרד מבקר המדינה על משרד הפנים לבחון בחינה יסודית את הזיקה הקיימת בפועל בין שני השירותים שהחברות נותנות לרשויות המקומיות. יש להבטיח כי תקיית הפרדה בין שני השירותים וכי רשויות מקומיות יוכלו להשתמש במכרזי המסגרת ללא קשר להתקשרותן עם החברות בנוגע לשירותי הניהול. כמו כן, על משרד הפנים לוודא כי ייקבעו עמלות נפרדות לכל אחד מן השירותים וכי עמלות אלה יוצגו במסמכי המכרז. הצגת מחירים נפרדים לשני השירותים היא תנאי לכך שהרשויות המקומיות יוכלו להשוות בין מחיר שירותי הניהול שהחברות מציעות ובין מחיר שירותי הניהול שגורמים אחרים בשוק מציעים. משרד מבקר המדינה העיר למשרד הפנים כי כדי להסדיר את הנושא יש לוודא שבעלי התפקידים ברשויות המקומיות יטמיעו את ההנחיות בעבודתם, ושהחברות יעשו כמוהם.

## התקשרות הרשויות המקומיות עם החברות כדי לקבל שירותי ניהול

על פי פרסומי החברות, שירותיהן בתחום הניהול כוללים מכלול מרכיבים. השירות של משכ"ל בנוגע למכרזים לתכנון ולביצוע של מבני ציבור וחינוך, למשל, כולל את המרכיבים האלה: ניהול, תיאום ופיקוח הנדסי; בקרת איכות; בקרה של תקציב הפרויקט; בקרת לוח הזמנים של הפרויקט; בדיקה ואישור של חשבונות הקבלן; טיפול בערבויות בנקאיות; מסירת העבודות לרשות המקומית; ליווי צמוד של הרשות המקומית עד לביצוע התיקונים בסוף שנת הבדק; ליווי הפרויקט בשעת הביצוע בכל הכרוך בהחמת מסמכים, הוצאת אישורים, הגשת חשבונות וגביית כספים. כאמור, שירותי הניהול שהחברות מוכרות לרשויות הם שירותים הנפרדים משירות עריכת מכרזי המסגרת.

בחווה ההתקשרות הסטנדרטי המצורף למסמכים של מכרזי המסגרת ונועד להסדיר את ההתקשרות של הרשות עם הקבלן נכלל סעיף הנוגע לחברה המנהלת ומגדיר אותה "מי שתמונה על ידי הרשות המזמינה לפעול מטעמה לניהול, תיאום ופיקוח על ביצוע העבודה על ידי הקבלן בהתאם לאמור בחוזה זה, הכל לפי קביעת הרשות המזמינה". בחוזה נקבע כי "הרשות המזמינה רשאית למנות את החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ [או החברה לפיתוח משאבי אנוש בע"מ, לפי העניין] כחברה מנהלת לבצוע שירותי הניהול, התיאום והפיקוח לרבות אישור חשבונות הקבלן, העברת תשלומים לקבלן וניהול מערך החשבונות מול הקבלן". יש עוד כמה הוראות הכלולות בחוזה ונוגעות לנושא הפיקוח על עבודת הקבלן.

בפועל רשויות מקומיות המתקשרות עם החברות כדי לקבל שירותי ניהול פונות לחברות בכתב באמצעות מכתב סטנדרטי, ומודיעות בו שהחליטו להתקשר עם אחד הקבלנים שזכה במכרז המסגרת ושהן מזמינות שירותי ניהול.

נמצא כי כל שירותי הניהול שהזמינו הרשויות המקומיות מן החברות (מדובר באלפי התקשרויות בשנה בהיקף כספי של עשרות מיליוני ש"ח) נעשו בלי שנחתם חוזה בין החברות ובין הרשות המקומית המתקשרת. החוזה היה אמור לפרט את מלוא החובות והזכויות של שני הצדדים, לרבות כל פעולות הפיקוח, התיאום והניהול שעל החברות המנהלות לעשות; היקף אחריותן של החברות על ביצוע השירותים; הסעד שהחברות צריכות לתת אם השירותים לא ניתנו או אם נעשו שלא כראוי והתמורה המגיעה לחברות בגין עבודתן.

בעלי תפקידים בכירים בחמש רשויות מקומיות (אלעד, דרום השרון, כפר סבא, פתח תקווה ושהם) אמרו לעובדי משרד מבקר המדינה במהלך הביקורת כי אין בידם מידע המפרט את תוכן שירותי הניהול, התיאום והפיקוח שהחברות אמורות לתת ושעבורם הרשויות משלמות עמלות.

משרד מבקר המדינה העיר למשרד הפנים, לרשויות המקומיות ולחברות כי החוזה הסטנדרטי האמור שנחתם בין הרשויות המקומיות ובין הקבלנים אינו מסדיר כראוי את ההתקשרות בין החברות ובין הרשויות המקומיות בנוגע לשירותי הניהול, הן משום שנגיעתו בעבודות הניהול חלקית וחסרה, והן משום שהחברות אינן צד בהתקשרות הזו כלל.

משרד מבקר המדינה העיר לרשויות המקומיות כי התקשרות הנעשית עם החברות כדי לקבל את שירותיהן מחייבת הן את הרשויות המקומיות והן את החברות, וכי על פי הדינים החלים על הרשויות המקומיות התקשרויות כאלה חייבות להיות מעוגנות בחוזה כתוב בין שני הצדדים. על פי סדרי המינהל הציבורי התקין יש לפרט בחוזים האלה את מלוא חובותיהם וזכויותיהם של הצדדים כדי שיהיו נהירים וידועים לציבור וכדי לשמור על האינטרסים של הרשויות המקומיות, המייצגות את הציבור.

## העמלות שהחברות גובות עבור שירותיהן

לכל מכרז מסגרת שהחברות מפרסמות הן קובעות עמלה המחושבת על פי העלות הכוללת של ההתקשרות. שיעורי העמלות שהחברות גובות נעים בין 1% ל-10.5%. על פי הסברי החברות, העמלות שהן גובות מהרשויות המקומיות כוללות הן את העלויות הכרוכות בעריכת מכרזי המסגרת והן את עלויות שירותי הניהול של הפרויקטים. החברות קבעו 49 שיעורי עמלות. לדוגמה, שיעור העמלה לפרויקטים של תכנון ובנייה של מבני חינוך וציבור הוא 9%; לפרויקטים של חידוש, שיפוץ ותוספות בנייה למבני חינוך וציבור - 10.5%; לאבטחת מוסדות חינוך - 2.5%; לשירותי איסוף ופינוי של אשפה - 6%; לשירותי ניקיון במוסדות חינוך וציבור ובשטחים פתוחים - 6%; להיסעים - 4.5%; לפיתוח ותשתיות - 9%.

להלן נתונים על ההכנסות מעמלות ועל ההוצאות והרווחים של החברות בשנים 2003-2000 (במיליוני ש"ח), מתוך הדוחות הכספיים המבוקרים של החברות:

שנת הכספים	2000		2001		2002		2003	
	פמ"א	משכ"ל	פמ"א	משכ"ל	פמ"א	משכ"ל	פמ"א	משכ"ל
מחזור עסקאות שמהן התקבלו עמלות	129.2	1,198.2	145.1	1,283.9	121.7	1,308.6	164.1	1,152.9
הכנסות מעמלות ומפרויקטים <sup>(1)</sup>	6.6	52.0 <sup>(4)</sup>	8.0	53.1	6.5	51.9	9.0	40.8
הוצאות <sup>(2)</sup>	5.5	25.4 <sup>(4)</sup>	6.3	31.2	5.9	31.8	6.4	31.4
רווח השנה <sup>(3)</sup>	1.2	26.6	1.7	22.0	0.6	20.1	2.7	9.4
שיעור הרווח מההכנסות	18.2%	51.1%	21.2%	41.4%	9.2%	38.7%	30.0%	23.0%

1. ההכנסות נרשמו בדוחות הכספיים בנטו, לאחר ניכוי עלות קבלני משנה (בעניין זה ראו לעיל). ההכנסות אינן כוללות הכנסות מימון נטו, הכנסות מדמי ניהול שנגבו מחברות בנות והכנסות אחרות.
2. ההוצאות כוללות הוצאות ישירות, הוצאות הנהלה והוצאות כלליות.
3. רווח השנה לפני הכנסות מימון נטו, מס והחזר עמלות. רווח זה אינו מופיע בדוח הכספי.
4. סוג מחדש בשנת 2001.

מהטבלה עולה כי מחזור העסקאות השנתי של משכ"ל ושל פמ"א בשנים 2003-2000 נע בין 1.31 מיליארד ש"ח ל-1.43 מיליארד ש"ח. היקף הוצאותיהן בשלוש השנים האחרונות היה יציב והסתכם בכ-37.6 מיליון ש"ח לשנה. ההכנסות מעמלות הצטמצמו בשנים האלה מכ-61 מיליון ש"ח בשנת 2001 לכ-50 מיליון ש"ח בשנת 2003. גם הרווח השנתי הצטמצם מכ-24 מיליון ש"ח בשנת 2001 לכ-12 מיליון ש"ח בשנת 2003.

### פירוט העמלות במכרזי המסגרת

נמצא כי פעילותן של החברות בכל הנוגע לקביעת שיעורי העמלות עבור כל אחד מהשירותים שהן נותנת לרשויות המקומיות אינה עולה בקנה אחד עם הנחיית היועץ המשפטי לממשלה ועם נוהל משרד הפנים, לפיהם יש להפריד בין שתי העמלות.

עמלת שירותי ניהול: עמלה זו כוללת את מחיר השימוש במסמכי המסגרת ואת מחיר שירותי הניהול שהחברות נותנות. נמצא כי משנת 2003 ואילך, בשל חילוקי דעות עם משרד הפנים בעניין שיעורי עמלת שירותי הניהול<sup>6</sup> שהחברות גובות מרשויות מקומיות (בעניין זה ראו להלן), לא נקבעה עמלת החברות עבור שירותי הניהול במסמכים של רוב מכרזי המסגרת. בפועל הוסיפו החברות את העמלה הזאת למחירים שהציעו קבלנים וספקים שזכו במכרזי המסגרת רק לאחר שנעשו המכרזים.

עמלת עריכת מכרז המסגרת: נמצא כי ברוב המכרזים גם שיעורי העמלות עבור השימוש במכרזי המסגרת לא הובאו במסמכי המכרז. משרד הפנים מאשר את מסמכי המכרז גם בלי שנקבע בהם שיעור עמלת השימוש, וכך אינו פועל על פי הנוהל שהוא עצמו קבע.

החברות מסרו למשרד מבקר המדינה כי אף על פי שבחוות הדעת ניתנה להן האפשרות לגבות את עמלות השימוש, אין להן בפועל דרך לגבות אותן מהרשויות המקומיות. לטענת החברות אין הן יכולות לגבות את העמלות משום שיש להן רק מידע חלקי על התקשורות שהרשויות המקומיות עושות במישורן עם קבלנים באמצעות מכרזי החברות, ולכן אין הן יכולות לפקח על תשלום העמלות. משום כך הוחלט שלא לדרוש מהרשויות עמלה בגין השימוש במכרזים.

משרד מבקר המדינה העיר למשרד הפנים בעניין זה כי לא ייתכן שעקב הקושי של החברות לקבל מידע מרשויות מקומיות לא יהיה אפשר לגבות עמלות שימוש כנקבע בחוות הדעת ובנוהל האמורים. לכן על המשרד להנחות את הרשויות המקומיות לדווח לחברות על כל התקשרות הנעשית על פי מכרז המסגרת, וכך בכך לפעול להסדרת הגבייה של עמלות השימוש כנקבע בנוהל.

#### אופן חישוב העמלות

1. נמצא כי את שיעור העמלות שהחברות גובות מן הרשויות המקומיות קובעות ההנהלות של החברות. לדברי סמנכ"ל הכספים של משכ"ל, שיעורי העמלות נקבעים לפי העלויות הצפויות של עריכת המכרז ופרסומו, של עלויות קבלני המשנה ושל התקורה בתוספת רווח למשכ"ל (שיטת COST +). עד ספטמבר 2005 לא הומצאו לעובדי משרד מבקר המדינה מסמכים מן השנים האחרונות המפרטים כיצד חושב התמחיר של כל אחת מהעמלות שנקבעו למכרזים. מעיון בדוחות הכספיים של החברות עולה כי הכנסתן מעמלות ומפרויקטים עלתה על הוצאותיהן בשיעור ניכר (ראו טבלה לעיל).

2. ממסמכי משכ"ל עולה כי בשנים 1999-2003 שונה שיעורן של כמה עמלות. לדוגמה, שיעור העמלה בגין מכרז לחידוש, שיפוץ ותוספות בניה למבני חינוך וציבור הופחת מ-11.5% ל-10.5%; שיעור העמלה בגין מכרז לתכנון וביצוע אולמות ספורט ומבני ציבור קטנים וגדולים הופחת מ-10% ל-9%; שיעור העמלה בגין מכרז לאספקת מכלי אצירה מפלסטיק לפסולת הועלה מ-3.3% ל-4.5%.

6 עמלת שירותי הניהול היא דיפרנציאלית, והיא מחושבת כשיעור מתוך העלות הכוללת של ההתקשרות הנעשית על פי מכרז המסגרת.

החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ

במסמכי החברות לא נמצאו נימוקים ותחשיבים שעליהם התבססו החברות כשינו את שיעורי העמלות. כמו כן לא נמצא תיעוד המנתח את ההשפעות של כל שינוי כזה על הכנסותיהן של החברות.

3. מעיון בפרוטוקולים של ישיבות הדירקטוריון של החברות, לרבות הפרוטוקולים של דיוני הוועדות, עולה כי הדירקטורים לא התוו מדיניות באשר לשיעור העמלות הנגבות מהרשויות המקומיות ובאשר למרווחי הרווח של החברות, הנובעים מהיחס בין שיעור העמלות הנגבה ובין העלויות.

בתשובתן בספטמבר 2005 ציינו החברות כי תמחור שיעור העמלות הוא נושא עסקי וכי הן מצויות "בתחרות חופשית וצריכות להוכיח את פועלן מול הרשויות במטרה שיבחרו בהן מול כל יתר האלטרנטיבות העומדות לרשותן".

החלטותיהן של החברות בעניין שיעור העמלות, הנגבות כולן מהרשויות המקומיות, הן הבסיס הכלכלי לכל פעילות החברות והמקור העיקרי של הכנסותיהן השנתיות, המסתכמות בעשרות מיליוני ש"ח. לדעת משרד מבקר המדינה ראוי שתהליך קבלת ההחלטות הנעשה בחברות בנושא זה יתבסס על עקרונות תמחור שייקבעו מראש ועל עלויות ממוזערות של אספקת שירותים, לפי סוג העבודות המבוצעות. עליהן להקפיד לתעד את התחשיבים הנעשים כדי לקבוע את העמלות השונות. תחשיבים אלה יכולים לשמש, בין היתר, בסיס למענה לפניות של רשויות מקומיות בשאלות בדבר שיעור העמלות. כמו כן על החברות לתמחר בנפרד את שירותי הניהול ואת שירותי עריכת המכרז. מבקר המדינה העיר לחברות כי נוכח הזיקה האמורה בין שני השירותים, ומאחר שבפועל עבודת החברות עם הרשויות המקומיות בתחום עריכת מכרזי המסגרת היא כמעט בלעדית - טענת החברות שהפעילות מתקיימת בתנאי תחרות של שוק חופשי אינה תואמת את המציאות.

לדעת משרד מבקר המדינה יש להסדיר את תהליך קבלת ההחלטות בנושא זה משתי סיבות עיקריות: (א) על פי תזכיר ההתאגדות של משכ"ל, מטרתה היא לפעול עבור הרשויות המקומיות כדי להביא לידי "תועלת, חסכון ולייעול"; (ב) בפועל העמלות שהחברות גובות מן הרשויות המקומיות כוללות גם את עמלות השימוש במכרזי המסגרת. לנוכח זאת ראוי שהדירקטוריונים של החברות יגבשו מדיניות בעניין העמלות שהחברות גובות תוך ראייה כוללת של מטרת משכ"ל כמו שנוסחו בתזכיר ההתאגדות שלה, ושינחו את ההנהלות של החברות לנהוג על פי מדיניות זו.

### פרסום התעריף של עמלות החברות

לחברות אתר אינטרנט, ובאמצעותו הן מודיעות לרשויות המקומיות על פעילותן ושירותיהן. כמו כן, החברות מפרסמות חוזרים בנוגע לכל מכרז מסגרת שהן עושות, ובהם מידע באשר למכרז עצמו ובאשר לשירותי הניהול שהן מציעות למשתמשים במכרז.

בביקורת נמצא כי החברות אינן נוהגות לפרסם את התעריפים של כל העמלות שהן גובות עבור שירותיהן, כלומר עמלות השימוש ועמלות הניהול, התיאום והפיקוח עבור כל אחד ממכרזי המסגרת. כאמור, החברות אף אינן מפרסמות את שיעורי העמלות במסמכי המכרז כנדרש.

בביקורת הועלה כי במקרים רבים אין לרשויות מידע באשר לכלל התעריפים של עמלות החברות, והן אף אינן מעודכנות דרך קבע בשינויים הנעשים בתעריפים אלה. לעתים נודע להן על השינויים מזכיינים של מכרזי מסגרת. כמו כן, המידע על העמלות שהחברות גובות נגע תמיד לעמלה אחת בכל מכרז מסגרת, והיא העמלה שנגבתה עבור כלל שירותי החברה - שירותי עריכת מכרזי המסגרת ושירותי הניהול. לדברי נציגי הרשויות לא הוצגה להם עמלה נפרדת עבור שני סוגי השירותים האמורים.

בתשובתן מסרו החברות למשרד מבקר המדינה כי כל רשות הפונה אליהן מקבלת מידע מלא אודות העמלות של כל פרויקט על פי צרכיה.

לדעת משרד מבקר המדינה על החברות, אשר כל עבודתן נעשית עם הרשויות המקומיות, לתת מידע מרוכז דרך קבע לכלל הרשויות המקומיות, להבהיר בו מה הם תעריפי העמלות שהן דורשות עבור שירותיהן ולהקפיד לעדכן את התעריפים כל אימת שמתקבלת החלטה על שינויים בהם. משרד מבקר המדינה העיר למשרד הפנים כי עליו להבטיח שמידע מלא ומפורט יינתן לרשויות המקומיות דרך קבע.

### הנחות בשיעורי העמלות

#### אמות מידה למתן הנחות

נמצא כי לעתים החברות נוהגות לתת הנחות בשיעור העמלות שהן גובות. את שיעור ההנחה קובעות החברות, בכל התקשרות בנפרד, במשא ומתן עם נציגי רשויות מקומיות. מבדיקת תיקי הפרויקטים שניתנה בהם הנחה עולה כי לא ניתן למצוא מכנה משותף לשיעורי ההנחה שנקבעו ולנימוקים למתן ההנחה. עוד עולה מהבדיקה כי לחברות אין נוהל הקובע את אמות המידה למתן ההנחות לרשויות המקומיות ואת שיעורי ההנחות.

בתשובתן מסרו החברות למשרד מבקר המדינה כי ההנחות ניתנות על "בסיס שיקולים עסקיים לגופו של כל פרויקט ולגופה של כל רשות", בשיתוף הגורמים המקצועיים בחברות.

לדעת משרד מבקר המדינה כל זמן שפעילות החברות בתחום מתן שירותי הניהול כרוכה בפעילותן בתחום מכרזי המסגרת, הרי שעליהן לתת הנחות על-פי כללי המשפט המינהלי, לרבות עקרון השוויון, להם הן כפופות בהיותן גופים דו-מהותיים. אשר על כן על החברות לפעול על פי עקרונות פעולה שיבטיחו את הגמישות העסקית הדרושה לניהול עסקיהן, וכד בכד יבטיחו שההנחות יינתנו על פי אמות מידה שוויוניות ושקופות שיובאו לידיעת כלל הרשויות. בתוך כך יש לקבוע מי מוסמך לאשר הנחות, לקבוע אמות מידה מנחות למתן הנחות ולנמק בכתב החלטות בדבר מתן הנחות. באשר לעמלות שיגבו החברות עבור השימוש במכרזי המסגרת - אין לצפות, בדרך כלל, שהעלות של הפקת השירותים של הפצתו תהיה תלויה בזהות הצרכן ובמרכיבי ההתקשרות שלו עם החברות.



### בדיקת שיעורי העמלות של החברות שעשה משרד הפנים

1. בתחילת שנת 2003 מינה משרד הפנים חברת ייעוץ לעשות בדיקה כלכלית של שיעורי העמלות שהחברות גובות מן הרשויות המקומיות עבור עריכת מכרזי מסגרת ועבור השירותים הנוספים שהן מספקות. זאת, מכמה סיבות<sup>7</sup>: היקף יתרת המזומנים שצברו החברות עם השנים; החשש כי שיעורי העמלות שהחברות גובות גבוהים מהעמלות שגובות חברות ניהול אחרות בשוק; וההערכה שבפועל אין תחרות של ממש בתחום מתן שירותי הניהול לרשויות המקומיות עבור התקשרויות הנעשות על פי מכרזי מסגרת.

בבדיקה של חברת הייעוץ נעשתה, בין היתר, השוואה בין שיעור העמלות שמשכ"ל גובה ובין העמלות שנהוג לגבות עבור ניהול, פיקוח ותיאום פרויקטים של משרדי ממשלה שונים. בבדיקה נמצא, למשל, כי בפרויקטים של בינוי ופיתוח של תשתיות שמשרד התעשייה והמסחר עושה, נהוג לגבות עמלה בגין שירותי ניהול ופיקוח בשיעור מרבי של כ-6.5%, ואילו שיעור העמלה שמשכ"ל גובה הוא כ-9%.

כתשובתן ציינו החברות כי כדי להשוות בין עמלות הניהול שהן גובות ובין עמלות הניהול הנגבות בפרויקטים דומים יש להביא בחשבון את היקף השירותים הניתן, ובין היתר את העלות של הכנת המכרזים, פרסומם וניהולם.

משרד מבקר המדינה העיר לחברות כי קביעת שיעורים נפרדים של עמלות בגין שימוש במכרזי המסגרת ובגין שירותי ניהול, ועיגון השירותים האלה בהסכמים, היה מאפשר לרשויות המקומיות ולמשרד הפנים לעשות השוואה המתחשבת הן בהיקף השירותים והן במחירים.

חברת הייעוץ המליצה להפחית את העמלות שהחברות גובות ל-7% לכל היותר. דוח חברת הייעוץ לא כלל נימוקים להמלצה זו. על פי הדוח, כל זמן שמבנה ההוצאות הקיים לא ישתנה, תגרום הפחתת שיעורי העמלות כמוצע להפסד תפעולי שנתי שוטף שיתבטא בהפחתת ההון העצמי של משכ"ל.

בבדיקה שעשתה חברת הייעוץ נבדק גם נושא העמלה המגיעה לחברות עבור עריכת מכרזי המסגרת. בעניין זה המליצה חברת הייעוץ כי בגין השימוש במסמכי המכרז יגבו החברות עמלה ששיעורה יהיה כשליש מכלל העמלה שהן גובות מהרשויות המקומיות, לאחר שנוכו ממנה העלויות הישירות הכרוכות במתן שירותי הניהול.

משרד מבקר המדינה העיר למשרד הפנים כי ההנחיות שניתנו לחברת הייעוץ לפני הבדיקה הובילו לכך שדרך הבדיקה לקתה בחסר, שכן כל נתוני ההוצאות של החברות שימשו כהנחת יסוד לעבודת הבדיקה, ולמעשה לא נעשתה בדיקה מקיפה וממשית באשר לייעילותן של החברות.

2. חשב משרד הפנים הודיע בנובמבר 2003 למשכ"ל כי "בהמשך לבדיקתנו בעניין גובה עמלות החברה, ולאור השוואה לעמלות דומות הנגבות על ידי גורמים שונים בשוק", ניתן לכלול במכרזים עמלות ששיעורן לא יעלה על אלה שנקבעו על ידו כדלקמן: בתחומי הבינוי, התשתיות, החירום והטכנולוגיה - עד 6.5%; בתחום השמירה - עד 2.5%; בתחום רכש של ריהוט וציוד - עד 4.5%. למכתב צורף נספח, ובו פירוט של שיעורי העמלות המאושרים לכלל המכרזים. חשב משרד הפנים גם קבע כי במכרזים אחרים "קביעת העמלה תיעשה לפי בדיקה ואישור פרטני מראש".

7 הדברים עלו בפגישה של עובדי משרד מבקר המדינה עם חשב משרד הפנים ב-6.3.05.

במכתב מדצמבר 2003 הודיעה משכ"ל שהיא מתנגדת לקביעתו של חשב משרד הפנים, בין היתר, מפני ששיעור העמלות שנקבע מתעלם מהמציאות העסקית והתפעולית של החברות, ויישומו צפוי לגרום לחברות הפסד ניכר.

בדצמבר 2003 פנה חשב משרד הפנים דאז אל מנכ"ל משרד הפנים דאז באשר לעמלות האמורות. בפנייתו סקר החשב את פעילותה של משכ"ל וציין כי יש לה "ערכים מוספים שאין להתעלם מהם", כגון התמחות ספציפית בדרישות של הרשויות המקומיות, מאגר קבלנים זמין לשירותים נדרשים, איכות ומקצועיות מוכחת וניסיון נצבר רב, ועם זאת ציין כי שיעור העמלות שהיא גובה גבוה מהמקובל בשוק. חשב משרד הפנים המליץ למנכ"ל להפחית את העמלות ולהתאימן לעמלות המקובלות בשוק, תוך התחשבות בערך המוסף של החברות. עוד המליץ החשב לפתוח את שוק מכרזי המסגרת לרשויות המקומיות לתחרות באמצעות מתן פטור על פי סעיף 9 לגופים נוספים, וכן לקבוע מנגנון שבאמצעותו יפקח משרד הפנים על העמלות של משכ"ל.

בנייר העמדה שהכינה חשבות משרד הפנים באוקטובר 2004 היא חזרה על המלצותיו של חשב המשרד מדצמבר 2003 והמליצה גם להפריד את עריכת מכרזי המסגרת משירותי הניהול שמשכ"ל נותנת. כמו כן המליצה לחייב את הרשויות המקומיות לעשות מכרזי החברות ניהול שונות יתמודדו בו על הזכות לתת שירותי ניהול.

**הביקורת העלתה כי בפועל לא הושלמה הבדיקה שהחל המשרד לעשות בנושא; מנכ"ל משרד הפנים לא בחן את התוצאות ומשום כך לא קיבל המשרד כל החלטות בנושא.**

בסמכותו של משרד הפנים, על פי סעיף 9 לחוק המכרזים המשותפים, לאשר לרשויות המקומיות להתקשר על פי "מכרז של אחר". על מנת לתת את אישורו משרד הפנים נוהג לבחון את מסמכי המכרז (לפני פרסומו). כאמור, בנוהל משרד הפנים נקבע בעניין תוכן המכרז ותנאיו כי: "הרשות רשאית... להתקשר גם עם הגוף הציבורי לשם רכישת שירותי ניהול ופיקוח בתעריף שינקב במסמכי המכרז". נמצא כי משנת 2003 ואילך, בשל חילוקי דעות עם משרד הפנים באשר לשיעור העמלה, לא נכללות עמלות החברות במסמכים של רוב מכרזי המסגרת. עוד נמצא כי למרות האמור בנוהל שפרסם, משרד הפנים מאשר גם התקשרות שנעשתה על פי מסמכים של מכרזי המסגרת שלא נקבע בהם שיעור העמלה בגין שירותי הניהול; החברות ממשיכות לגבות את העמלות בשיעורים שהן קובעות.

**משרד מבקר המדינה העיר למשרד הפנים כי מאחר שהמשרד לא פעל על פי עצת אנשי המקצוע שהמליצו לשנות את שיעור העמלות, ולנוכח המחלוקת בין אנשי המקצוע במשרד (חשבות המשרד) ובין החברות - בפועל הנחיית המשרד שעל פיה יש לציין את שיעור העמלות שהחברות גובות עבור שירותיהן במסמכי המכרז לא מיושמת בפועל.**

**לדעת משרד מבקר המדינה על משרד הפנים לבחון את הבדיקה המקצועית שנעשתה בתחום זה ולשקול אם יש לבדוק את שיעור העמלות שהחברות גובות לעומת העמלות שגובים גורמים אחרים בשוק, המשקפים עלויות ממוזערות של שירותי הניהול. על סמך בדיקות אלה נדרש משרד הפנים לגבש עמדה באשר לשיעור העמלות שהחברות גובות מהרשויות המקומיות. כמו כן ראוי שמשרד הפנים יעדכן את הרשויות המקומיות במסקנותיו בנושא זה.**

## התקשרויות של רשויות מקומיות עם זוכים במכרזי מסגרת שפרסמו החברות

### נוהל משרד הפנים

כאמור לעיל, בנוהל משרד הפנים פורטו התנאים שעל פיהם רשויות מקומיות רשאיות להתקשר עם קבלנים ונותני שירותים בלי שעשו מכרז, על יסוד מכרז מסגרת שעשה גוף ציבורי. על פי נוהל משרד הפנים, הרשויות המקומיות רשאיות להתקשר גם עם "הגוף הציבורי" לשם רכישת שירותי ניהול, שעבורם תשלם הרשות עמלה לגוף הציבורי.

משרד מבקר המדינה בדק אם הרשויות המקומיות והחברות עמדו בתנאים שנקבעו בנוהל משרד הפנים בעניין ההתקשרות עם הזוכים במכרזי המסגרת. הבדיקה נעשתה בשש רשויות מקומיות<sup>8</sup> ונגעה ל-81 התקשרויות שעשו הרשויות עם קבלנים ונותני שירותים בשנים 2002-2004, בתחומים האלה: תכנון ובנייה של מוסדות חינוך וציבור; פיתוח תשתיות מים וביוב; רכש ואיכות הסביבה והפעלת פרויקטים עתירי כוח אדם. כמו כן נגעה הבדיקה להתקשרותן של הרשויות עם החברות כדי לקבל שירותי ניהול בהתקשרויות האמורות.

### הליך ההתמחרות

בנוהל משרד הפנים נקבע כי לפני ההתקשרות על הרשות המקומית לקיים הליך התמחרות<sup>9</sup>. גזבר הרשות ומנהל היחידה הממונה על הנושא ברשות רשאים לפנות לגוף הציבורי ולבקש ממנו לעשות עבור הרשות את הליך ההתמחרות. ההצעות המתקבלות יידונו בוועדה המורכבת ממנכ"ל הרשות, גזבר הרשות והיועץ המשפטי של הרשות (להלן - ועדה לבחינת הצעות), והיא שתחליט מי ההצעה הזוכה. הרשות חייבת לבחור בהצעה הזולה ביותר שהתקבלה בהליך ההתמחרות, והיא רשאית שלא לבחור בהצעה כלשהי.

כאמור החברות עורכות, בהתאם לנוהל משרד הפנים, את הליך ההתמחרות לבקשת הרשויות המקומיות. בהליך זה החברות מתמחרות את הצעות הזוכים - על פי העלויות השונות של יחידות המוצר או השירות שהציעו, על פי אחוז ההנחה הנוספת שהציעו על מחירי המכרז ועל פי כמות היחידות שהרשות המקומית דורשת - מסכמות את כל הצעות המחיר שהוגשו בהליך ההתמחרות ומעבירות לוועדה לבחינת הצעות את הסיכום, ובו הצעות המחיר מדורגות לפי מחירן - מהזולה ביותר ועד היקרה ביותר.

1. נמצא כי ב-14 התקשרויות עם קבלנים ונותני שירותים (11 התקשרויות בעמק חפר ו-3 התקשרויות ברמת השרון - שהן כ-17% מכלל ההתקשרויות שנבדקו), שהחברות עשו בהן הליך התמחרות עבור הרשויות המקומיות, לא נדונו כלל ההצעות שנתקבלו בהליך ההתמחרות בוועדה לבחינת הצעות של הרשות; ב-12 התקשרויות אחרות (שנעשו בעיריית רמת גן והן כ-15% מכלל ההתקשרויות שנבדקו) נדונו ההצעות בהרכב ועדה השונה מהקבוע בנוהל כאמור.

2. בנוהל משרד הפנים נקבע כי "בהליך הבקשה להצעות מחיר יפנו גזבר הרשות ומנהל היחידה הרלבנטית ברשות לכל הזוכים במכרז המסגרת בקטגוריה הרלבנטית. הפנייה תכלול תאור

8 מועצה אזורית דרום השרון, עיריית נתניה, מועצה אזורית עמק חפר, עיריית פתח תקווה, עיריית רמת גן ועיריית רמת השרון.

9 הליך ההתמחרות - הליך של בקשת הצעות מחיר מהזוכים במכרז המסגרת.

מדויק של המוצר או השרות אותו מבקשת הרשות לרכוש, לרבות מידע על כמותו ובכלל זה התכנון לביצוע וכתבי הכמויות ועל תקופת ההתקשרות.

נמצא כי בדרך כלל כשפנו החברות אל הזוכים במכרזי המסגרת כדי לקבל הצעות מחיר למתן שירותי סיור, אבטחה היקפית, אבטחה ושמירה במוסדות חינוך וציבור ואבטחת טיולים, לא הודיעו להם מהו היקף השעות הנדרש בכל עבודה ועבודה. כך פעלו שלא כנדרש בהוראות הנוהל האמור, הקובעות כי בפנייה לזוכים במכרז המסגרת יינתן מידע על כמויות המוצר או השירות שהרשות מבקשת לרכוש.

בתשובת משכ"ל בנושא זה נאמר כי הרשויות המקומיות אכן לא ציינו בפנייה את כמויות המוצר שהן מבקשות לרכוש, משום שלא ידעו מראש כמה שעות אבטחה או כמה מאבטחים דרושים להן. משהתברר עניין זה ניסחו החברות הוראות ברורות בדבר אופן הביצוע של נוהל הצעת המחיר, והרשויות נדרשו לציין את כל הכמויות כנדרש. מאז ואילך כל נוהלי הצעות המחיר שהחברות עושות כוללים את הפרטים האלה כנדרש.

3. בארבע התקשרויות (מ-15 ההתקשרויות של המועצה האזורית עמק חפר שנבדקו) לא נמצא כלל תיעוד של הליך ההתמחרות בפמ"א ובמועצה, ומשום כך אי-אפשר לדעת אם ההתקשרויות נעשו על פי הדרישות של נוהל משרד הפנים.

בארבע התקשרויות (מ-27 ההתקשרויות של עיריית נתניה שנבדקו) הכינה פמ"א עבור העירייה הליך התמחרות עם קבלנים, לשם מתן שירותי ניקיון במוסדות חינוך, במוסדות ציבור ובשטחים פתוחים ולשם אספקת ארוחות. בסיומו של ההליך הכינה פמ"א בעבור העירייה דף מסכם, ובו ההצעות של כל הקבלנים מדורגות לפי מחירן.

לגבי ארבע ההתקשרויות האמורות נמצא בעירייה רק הדף המסכם האמור ולא נמצאו נתונים על המרכיבים של כל הצעה והצעה ועל הליך השקלול של רכיבי ההצעות - עד לתמחור הסופי שלהן. במצב זה לא יכולה הוועדה לבדוק את דף סיכום הנתונים שהמציאה לה פמ"א. הוועדה לבחינת הצעות אימצה את דירוג המציעים כמו שקבעה פמ"א, בלא שתוכל לבדוק אותו. גם אישור היועץ המשפטי של העירייה ניתן בלא שהיו בידו מלוא הנתונים הדרושים למתן האישור, כדרוש.

4. בנוהל משרד הפנים נקבע כאמור כי "הרשות המקומית חייבת לבחור בהצעה הזולה ביותר שהתקבלה בהליך בקשת הצעת מחיר והיא רשאית שלא לבחור בהצעה כלשהי".

בהליך ההתמחרות שעשתה פמ"א עבור עיריית נתניה ביולי 2002, נקבע ששתי הצעות שהציעו מחיר של 24 ש"ח לשעת שמירה היו הזולות ביותר מכלל ההצעות שנתקבלו. נמצא כי בחוזה ההתקשרות של העירייה שנעשה באוגוסט 2002 עם אחד מבעלי הצעות המחיר הזולות נרשם מחיר שעת שמירה גבוה יותר - 24.10 ש"ח.

משרד מבקר המדינה העיר לעיריית נתניה ולפמ"א כי רשות מקומית אינה רשאית, על פי נוהל משרד הפנים, להתקשר עם זוכה במכרז המציע מחיר העולה על הצעתו המקורית. מה גם שבמקרה האמור הייתה הצעה נוספת שהציעה את המחיר הזול ביותר, והיא לא נבחרה להצעה הזוכה.

עיריית נתניה פתח תקווה התקשרה בשנים 2002 ו-2003 עם חמישה קבלני שמירה לשם אבטחה של מתקני העירייה ושל מוסדות חינוך בעיר. ההתקשרות בשנת 2002 נעשתה לשנה (1.9.02-31.8.03) וההתקשרות בשנת 2003 נעשתה לשלוש שנים (1.9.03-31.8.06). להתקשרויות האמורות קדמו

החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ

הליכי התמחרות שעשתה פמ"א. בשתי ההתמחרויות הגישו חמשת הקבלנים האמורים הצעות מחיר שונות שהיו הזולות ביותר. הצעות המחיר נעו בין 26.50 ש"ח ל-27 ש"ח לשעת שמירה בהתמחרות הראשונה ובין 26.50 ש"ח ל-27.41 ש"ח לשעת שמירה בהתמחרות השנייה. הוועדה לבחינת הצעות קבעה כי העירייה תשלם מחיר אחיד של 26.85 ש"ח לשעת אבטחה לכל אחד מהקבלנים בהתקשרות הראשונה, ומחיר אחיד של 27 ש"ח לשעת אבטחה לכל אחד מהקבלנים בהתקשרות השנייה.

משרד מבקר המדינה העיר לעיריית פתח תקווה ולפמ"א כי קביעת מחיר אחיד להתקשרות עם כמה מציעים שנתנו הצעות מחיר שונות נוגדת את ההוראות של נוהל משרד הפנים, הקובעות כי "הרשות המקומית חייבת לבחור בהצעה הזולה ביותר שהתקבלה בהליך בקשת הצעות המחיר, והיא רשאית שלא לבחור בהצעה כלשהי".

### בניית מבנה ציבור

בחוות הדעת של היועץ המשפטי לממשלה נכתב כי "מכרו המסגרת צריך להיות מפורט וספציפי, ואין לאשר התקשרות החורגת מתנאיו. הפטור שינתן מכוח מכרו המסגרת יוגבל רק להתקשרות אשר תנאיה זהים לתנאי מכרו המסגרת. אין להתקשר, ואין להתיר התקשרות תוך חריגה מתנאי מכרו המסגרת, או תוך הכללת שינויים או תוספות בהתקשרות, בסטייה מתנאי המכרו; התקשרות כאמור היא פסולה, ודינה כדין התקשרות ללא מכרו, שלא כדין".

נוהל משרד הפנים קובע כי "מכרו המסגרת יגדיר את הטובין או השרותים המבוקשים ככל האפשר במדויק ובכלל זה את תכונותיהם הפיזיות, הטכניות והאיכותיות, ואת יחידות המידה לפיהן תקבע כמות המוצר או השרות הנרכשים. יחידות אלה יהיו ברורות וודאיות באופן שיאפשר קביעת המחיר שתשלם הרשות המקומית על ידי הכפלת המחיר ליחידה שהוצע ע"י הזוכה במספר היחידות ללא תלות במדדים נוספים". כמו כן נקבע בנוהל כי הפרטים היחידים הניתנים למילוי בחוזה של הרשות המקומית עם הזוכה במכרו המסגרת הינם התעריף של השירות או המוצר והכמות הנרכשת, על פי יחידות המידה שנקבעו במכרו.

1. משכ"ל פירסמה מכרו מסגרת לתכנון ולבנייה של מוסדות חינוך וציבור ששטחם גדול מ-750 מ"ר. במסמכי המכרו פורטו מבני הציבור כדלקמן: בתי ספר, משרדים, מתנ"ס וספרייה. למכרו צורפו המפרטים הטכניים של מבני הציבור האמורים. לבקשת המועצה האזורית דרום השרון עשתה משכ"ל בינואר 2003 הליך התמחרות להקמת מבנה שכונה "מתנ"ס אזורי" בתחום המועצה. בהליך ההתמחרות נשלחו תכניות המבנה המוצע וכתב הכמויות שלו לקבלנים שזכו במכרו המסגרת האמור.

נמצא כי התקשרות המועצה עם אחד הזוכים במכרו המסגרת סתתה מתנאי המכרו:

(א) כתב הכמויות שנשלח לזוכים במכרו במסגרת הליך ההתמחרות כלל עשרות סעיפים שכונו "דרישה לתוספת סטנדרט לעומת מפרט הקבלן במכרו מג/27/2001". בדרישה זו נכללו תוספות של עבודות ומוצרים שלא נכללו במכרו המסגרת.

(ב) העלות הכוללת של מפרט המבנה ששימש מתנ"ס במכרו המסגרת הסתכמה בכ-4 מיליון ש"ח. נמצא כי הצעתו של הקבלן היחיד שהשתתף בהליך ההתמחרות הסתכמה בכ-8.4 מיליון ש"ח, מהם כ-4.4 מיליון ש"ח בגין ה"תוספות מעבר למפרט". יוצא אפוא כי שיעור עלות התוספות הגיע ל-110%.

(ג) לאחר משא ומתן התקשרה המועצה עם הקבלן כדי שיבצע את העבודה בסכום של 7.45 מיליון ש"ח, לא כולל מע"מ<sup>10</sup>. בחוזה ההתקשרות עם הקבלן היה פירוט של סעיפי תוספות שונים.

(ד) מכרז המסגרת כולל מפרט טכני להקמת מבנה שימש מתנ"ס. התקשרות המועצה עם הקבלן נעשתה לשם הקמת מבנה שבו אולם מופעים (אודיטוריום), המכיל כ-400 מקומות, חדר הקרנה, במה, וחדרי הלבשה. מבנה מעין זה, לרבות מרכיביו ההנדסיים, לא נכלל במפרט המתנ"ס של מכרז המסגרת. בפועל, חלק מהשינויים שנעשו בכתב הכמויות ולא נכללו במפרט הטכני שבמכרז המסגרת, נעשו כדי להתאים את המפרט לבניית מבנה מעין זה.

בתשובתה מסרה משכ"ל למשרד מבקר המדינה כי המבנה העתיד לשמש מתנ"ס נכלל במכרז המסגרת והובא בחשבון בהליך ההתמחרות שעשתה משכ"ל עבור המועצה. עוד מסרה משכ"ל, כי בהליך ההתמחרות היא פנתה לשני הזכיינים והציגה את הפרויקט על כל פרטיו, לרבות ההרחבות שאינן מצויות במפרט הטכני הבסיסי, על פי דרישת המועצה. לדבריה הפער בין המפרטים אינו נובע משינוי של אופי המבנה אלא הוא תוצר של המפרט שדרש צוות התכנון מטעם המועצה, שכלל עבודות ופריטים בתקן גבוה ויקר יותר.

משרד מבקר המדינה העיר למשכ"ל ולמועצה האזורית דרום השרון כי ההתקשרות עם הקבלן סטתה מתנאי מכרז המסגרת ונעשתה שלא על פי הוראות הנוהל וחוות הדעת. היקף הסטייה מהמפרט שנכלל במכרז המסגרת ומרכיבי העבודה החורגים מהמרכיבים שפורטו במכרז מעידים שמדובר בהתקשרות פסולה. לדעת משרד מבקר המדינה היה על המועצה לעשות מכרז נפרד להקמת האודיטוריום ולא להשתמש במכרז המסגרת לשם כך.

2. בתשובתה של משכ"ל בעניין בניית האודיטוריום נכתב גם כי שינויים מעין אלה בפריטים שאינם כלולים במכרז התאפשרו בשל סעיף במכרז, הכולל תנאי הקובע כי "בהעדר מחירי יחידה דומים שאפשר להתבסס עליהם יקבע ערכו של השינוי על פי המחירון ("דקל")<sup>11</sup> האחרון הידוע במועד מסירת הזמנת העבודה לקבלן... היה ואין במחירון סעיף המתאר במדויק את השינוי הנדרש, יקבע ערך השינוי על פי סעיף שווה ערך במחירון, על פי החלטת המפקח. לא נמצא לדעת המפקח סעיף שווה ערך יקבע ערכו של השינוי על פי החלטת המפקח".

לדעת משרד מבקר המדינה אי-אפשר לתלות בסעיף זה בניית אודיטוריום, על מאפייניו המיוחדים, על פי מכרז לבניית מתנ"ס. עם זאת, נוכח תשובת משכ"ל בדק משרד מבקר המדינה את פרק ו' של מכרז המסגרת, העוסק בנושא "שינויים, תוספות והפחתות", ומצא כי חלק מהוראותיו של פרק זה סותרות את הסעיפים בנהל ובחוות הדעת, שנועדו למנוע התקשרויות הסוטות ממכרז המסגרת.

ואלה חלק מההוראות האמורות:

"המתאם רשאי להורות בכל עת, על כל שינוי ביחס לכל מה שנוגע לאופיה, לאיכותה או לכמותה של העבודה ו/או כל חלק ממנה, הכל כפי שימצא לנכון...ובלבד שבמקרה של

10 בשל אילוצים תקציביים החליטה המועצה להקים את הפרויקט בשני שלבים, והקמת מבנה האודיטוריום הייתה השלב הראשון. העלויות שפורטו בפרק זה נוגעות לשלב הראשון.

11 "מחירון דקל" הוא מאגר מחירים בענף הבנייה והתשתית.

החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ

הגדלה לא יעלה ערך השינויים על 50% מסכום ההזמנה המקורי"; "שכר החוזה יועלה או יופחת בהתאם לערך השינוי שנקבע".

לדעת משרד מבקר המדינה על משרד הפנים ועל משכ"ל לבדוק את הוראות פרק ו' במרכז המסגרת האמור ולשנות את הוראותיו כדי שיעלו בקנה אחד עם נוהל משרד הפנים ועם חוות הדעת. כמו כן יש לבדוק את כלל מכרזי החברות ולהבטיח שאין בהם סעיפים המתירים לעשות שינויים באופיין ובאיכותן של עבודות, וכך לאפשר התקשרויות הסוטות מהתנאים שנקבעו במכרזי המסגרת.

### אישור היועץ המשפטי של הרשות לפני חתימת החוזה

בנוהל משרד הפנים נקבע כי "רשות מקומית לא תתקשר עם זוכה במכרז מסגרת אלא אם אישר היועץ המשפטי של הרשות בכתב כי ההתקשרות עונה על תנאי נוהל זה, לרבות לעניין תשלום העמלה בעבור עריכת המכרז לגוף ציבורי".

ב-49 התקשרויות (בנתניה - 8, בעמק חפר - 9, בפתח תקווה - 15, ברמת גן - 14 וברמת השרון - 3) שהן כ-60% מכלל ההתקשרויות שנבדקו, לא נמצא אישור כתוב של היועץ המשפטי של הרשות המקומית, שניתן לפני ההתקשרות, ומאשר כי ההתקשרות עונה על תנאי הנוהל. ב-12 התקשרויות נוספות (בנתניה) ניתן האישור של היועץ המשפטי להתקשרות רק לאחר שנעשה ההסכם ונחתם, ולא לפני כן, כנדרש.

משרד מבקר המדינה העיר לרשויות המקומיות כי לנוכח האמור לעיל, על היועצים המשפטיים של הרשויות המקומיות להקפיד ליישם את הוראות הנוהל ולדרוש שכל הסכם שנעשה בעקבות מכרזי המסגרת של החברות יובא לבדיקתם לפני הליך ההתמחרות. על היועצים המשפטיים לפרסם הנחיות בעניין הנדון.

### היבטים כספיים וחשבונאיים של החברות

#### החזר עמלות לבעלי המניות ולרשויות המקומיות

על פי הסכמים שנעשו בשנת 1988 בין משכ"ל ובין בעלי מניותיה, מדי שנה בשנה יועברו רווחי משכ"ל לאחר כיסוי הוצאותיה לבעלי מניותיה, ואלה ירכשו תמורתם שטרי הון הניתנים להמרה במניות. בעלי המניות התחייבו להמיר לפחות 75% משטרי הון במניות משכ"ל. יתרת שטרי ההון, בשיעור 25%, ישולמו לבעלי המניות ולרשויות מקומיות ששילמו עמלות למשכ"ל באותה שנה.

על פי הדוחות הכספיים החברות הבנות של משכ"ל רושמות מדי שנה בשנה את ההפרש שבין הכנסותיהן להוצאותיהן - כלומר את רווחי השנה - כהחזר עמלות לחברה האם - משכ"ל. בדוח הכספי המאוחד של משכ"ל נרשם הרווח השנתי, הכולל את רווחי החברות הבנות, כהחזר עמלות

דוח על הביקורת ברשויות מקומיות

למרכז ולארגון. 75% מהסכום שהוגדר החזר עמלות נותר במשכ"ל ונרשם ברוחות הכספיים כתקבולים על חשבון מניות<sup>12</sup>. 25% מהסכום מיועד להחזר עמלות לבעלי המניות ולרשויות המקומיות, ומשכ"ל רושמת עבורו התחייבות בספריה כ"תקבולים על חשבון שטרי הון".

דירקטוריון משכ"ל אישר, מפעם לפעם, את גובה הסכומים שתשלם החברה כהחזר עמלות: סכום קבוע שישולם לבעלי המניות וסכום שיחולק בין הרשויות המקומיות כהחזר עבור עמלות ששילמו. הסכום הקבוע שאישר הדירקטוריון לשלם למרכז עומד על שני מיליון ש"ח, ולארגון - 200,000 ש"ח.

בהחלטות הדירקטוריון נקבע כי "חלוקת סכום החזר תקבע ע"י הנהלת החברה בהתאם לתחשיב אשר יבוצע על ידי רו"ח של החברה". ממסמכי משכ"ל עולה כי סכום החזר העמלות לכל רשות מחושב מדי שנה בשנה על פי היחס שבין סך העמלות ששילמה הרשות המקומית באותה שנה לחברות ובין סך ההכנסות של משכ"ל ושל החברות הבנות שלה.

באפריל 2004 חתמה משכ"ל על הסכם נוסף עם בעלי המניות שלה, ונקבע בו, בין היתר, כי "החברה תעביר לרשויות המקומיות ולתאגידים הכלכליים שבבעלות הרשויות המקומיות את יתרת כספי החזר העמלות, לאחר תשלום למרכז השלטון ואירגון המועצות, כפי שיקבע בין הצדדים מדי שנה. החזר העמלות יועבר במישרין מהחברה לרשויות המקומיות ולתאגידים הכלכליים שבבעלות הרשויות המקומיות על פי החלטת דירקטוריון החברה". כך עוגנו בהסכם הסדרי החזר העמלות שהיו נהוגים בחברה כמתואר לעיל, ונקבע שהחזר העמלות יינתן גם לחברות הכלכליות שבבעלות הרשויות המקומיות.

להלן פרטים מתוך הדוח המאוחד של משכ"ל על החזרי העמלות בשנים 1999-2003 (באלפי ש"ח):

שנה	סך החזר עמלות	רווח לפני מס להנפקת מניות לבעלי השליטה <sup>(1)</sup>	סך החזר עמלות שנועד לחלוקה	החזר עמלות לבעלי המניות <sup>(2)</sup>	מספר הרשויות שקיבלו החזר
1999	28,930	18,375	10,555	8,355	71
2000	40,000	29,250	10,750	8,550	125
2001	31,750	22,850	8,900	6,700	122
2002	27,450	21,540	5,910	3,710	132 <sup>(3)</sup>
2003	25,850	20,146	5,704	3,504	

- נתונים אלה אינם מפורטים בדוח הכספי והם נובעים מההפרש בין סך כל החזר העמלות ובין החזר בפועל לרשויות ולבעלי המניות.
- למרכז- שני מיליון ש"ח ולארגון - 200,000 ש"ח.
- כולל תאגידים כלכליים בבעלות רשויות מקומיות.

מהנתונים דלעיל עולה כי שיעור החזר לבעלי המניות מסך החזר העמלות שנועדו לחלוקה גדל

12 בפועל נרשמו 75% מהסכום לאחר ניכוי של מס הכנסה - בעניין זה ראו להלן בתת-פרק הסדרי המיסוי.



החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ

בשנים 1999-2003 מכ-21% לכ-39%, ולעומתו שיעור ההחזר לרשויות המקומיות מכלל הסכום שעמד לחלוקה הצטמצם מ-79% בשנת 1999 ל-61% בשנת 2003. שיעורי ההחזרים השתנו משום שהסכומים הניתנים לבעלי המניות נותרו קבועים ולא השתנו לאורך זמן, ואילו הסכום הכולל של החזר העמלות הצטמצם משנה לשנה.

1. החזר העמלות לרשויות המקומיות נעשה באמצעות זיכוי הכרטיס של הרשות המקומית בהנהלת החשבונות של משכ"ל. על פי ההסדר שקבעה משכ"ל יכולה רשות מקומית להשתמש בזיכוי זה רק כנגד חובה לחברות, אם קיים חוב כזה, או כתשלום בגין שירותי ניהול שתזמין מהחברות בעתיד.

משרד מבקר המדינה העיר למשכ"ל כי התניית החזר העמלות בהתקשרות עתידית של הרשות עם החברות עלולה לפגוע ביכולתן של רשויות מקומיות לבחון בחינה כלכלית את ההצעות לקבל שירותי ניהול מחברות מתחרות העוסקות בתחום זה. כמו כן, אין הצדקה למנוע מרשות מקומית להשתמש כראות עיניה בכספים שהיא זכאית להם.

2. נמצא כי בכל שנה קיבלו רק חלק מהרשויות המקומיות את החזר האמור: עבור השנים 1999-1997 לא ניתן החזר עמלות לרשויות מקומיות שהיו זכאיות להחזר קטן מ-30,000 ש"ח. עבור השנים 2000-2001 לא ניתן החזר עמלות לרשויות מקומיות שהיו זכאיות להחזר קטן מ-10,000 ש"ח; במהלך הביקורת החליטה משכ"ל כי עבור שנת 2002 לא יינתן החזר עמלות לרשויות מקומיות שהיו זכאיות להחזר קטן מ-5,000 ש"ח.

משרד מבקר המדינה העיר למשכ"ל כי מאחר שבכל שנה החברות עושות מאות עסקאות עם רשויות מקומיות, שעבורן הן מקבלות עמלות של כמה אלפי ש"ח, עליה לבחון שוב את מדיניותה בדבר קביעת סף מינימום להחזר. הערה זו מקבלת משנה תוקף מפני שהחזרים אלה נמחקים לחלוטין, והרשות המקומית אינה רשאית לצבור אותם בעתיד.

משכ"ל מסרה בתשובתה כי בשל הערות הביקורת יובא נושא התניית החזר בהתקשרות עתידית לדיון נוסף בדירקטוריון החברה, וכי היא תמליץ לדירקטוריון לחלק את מלוא סכומי החזר העמלות בלי לקבוע סכום מינימום לחלוקה.

3. עוד נמצא כי מהמועד שרשמה משכ"ל בספריה את הסכום הכולל המיועד להחזר עמלות לרשויות המקומיות ועד שניתן הזיכוי הספציפי לכל רשות מקומית חלפו בין 12 ל-23 חודשים (בשנים 1999-2002). יצוין כי משכ"ל אינה מזכה את הרשויות בגין הפרשי הצמדה.

משרד מבקר המדינה העיר למשכ"ל כי משעה שהתחייבה בהסכמים האמורים להחזיר כספים לרשויות המקומיות בגין עמלות ששילמו, עליה לקבוע לוח זמנים לטיפול בהחזרים האלה ולהימנע ככל האפשר מעיכובים בטיפול בנושא. בפועל אין כל מניעה שמשכ"ל תזכה את חשבונן של הרשויות המקומיות בתוך כמה חודשים מיום אישור הדוח הכספי. משכ"ל מסרה בתשובתה כי תבחן "כיצד ניתן לבצע את החזר העמלות בפרקי זמן קצרים יותר, ככל שניתן".

4. נמצא כי לעשר רשויות מקומיות שנבדקו (אלעד, דרום השרון, עמק חפר, שהם, כפר יונה, גבעת שמואל, פתח תקווה, גני תקווה, רמלה וכפר סבא) לא היה מידע הנוגע לתחשיבים ולהסדרים שעל פיהם הן מקבלות את ההחזרים. משכ"ל אינה מביאה לידיעת הרשויות המקומיות את נוסחת החישוב שעל פיה מחולק סכום ההחזר בין הרשויות המקומיות, ואינה מעדכנת אותן בדבר ההסדר הקובע סכום מינימום להחזר. נציגי הרשויות המקומיות מסרו לעובדי משרד מבקר המדינה כי בפועל הרשויות אינן יודעות כיצד מחושב החזר העמלות ועל פי אילו אמות מידה הוא ניתן, והן מסתמכות על הודעת משכ"ל באשר לסכומים המגיעים להן.

משרד מבקר המדינה העיר למשכ"ל כי היעדר המידע אינו מאפשר לרשויות המקומיות לפקח על סכומי ההחזר הנקבעים להן. עוד העיר משרד מבקר המדינה כי מן הראוי שמשכ"ל תנהג בשקיפות ותביא לידיעת הרשויות המקומיות את המידע האמור.

משכ"ל מסרה בתשובתה כי "תבחן דרכים להגברת רמת השקיפות מול הרשויות המקומיות בנוגע לסכומי ההחזר להם הן זכאיות".

5. רוב רווחיה של החברה נותרים בקופתה, אם מכוח הסכמים עם בעלי המניות ואם מכוח התניות שנקבעו בהסדרים עם שלטונות המס. בפועל, פחות מ-25% מהסכום שנרשם כהחזר עמלות מגיע לידי הרשויות המקומיות. יודגש כי מקור רוב הרווחים של משכ"ל הוא בעמלות שהיא גובה מהרשויות המקומיות.

משרד מבקר המדינה העיר למשכ"ל כי מאחר שאחת ממטרות החברה המובאות בתזכירה היא "לתכנן ולבצע תכניות לארגון משותף של ענייניהם הכלכליים והמשקיים של הרשויות המקומיות, ע"מ להביא לתועלת, לחסכון ולייעול", עליה לפעול להגדלת ההחזרים לרשויות המקומיות, מה שסייע להן לצמצם את הוצאותיהן ולחסוך בעלויות. כמו כן, על נציגי הרשויות המקומיות, שהם בעלי המניות במשכ"ל, לבדוק אם ההיקף הכספי של ההחזרים מיישם כראוי מדיניות המגנה על האינטרסים של הרשויות המקומיות.

משכ"ל מסרה בתשובתה כי ההסכמים שנעשו בינה ובין ארגוני הרשויות המקומיות (בעלי המניות) שהוחלט בהם כי לפחות 75% מהסכום שנקבע כהחזר יושקע בחברה, התבססו על הערכה שעשתה החברה בעניין הדרוש לה כדי לפעול עבור השלטון המקומי, במועד החתימה על ההסכמים. כמו כן מסרה משכ"ל כי באוגוסט 2005 החליט דירקטוריון החברה לפעול לשינוי ההסכמים עם בעלי המניות כדי להעלות את שיעור החזר ל-35%.

6. כל הטיפול של החברות בהחזר העמלות לרשויות המקומיות נעשה על פי החלטות והסדרים שנקבעו בחברה, אך אלה לא עוגנו בנוהל הנוגע לנושא. לדעת משרד מבקר המדינה מאחר שמדובר בהליך הנעשה בכל שנה ויש לו זיקה לכל הרשויות המקומיות המתקשרות עם החברות, על החברה לבדוק את הצורך בנוהל פנימי שיסדיר את הטיפול בנושא, ויעגן, בין השאר, את אופן החישוב של סכום החזר ואת אופן חלוקתו בין הרשויות המקומיות, את מועדי התשלום, את צורת התשלום ואת ההסדרים הנוספים שנקבעו בנושא.

משרד מבקר המדינה העיר למשרד הפנים כי ראוי שהמידע בנושא זה יהיה בידו ויבדק מפעם לפעם.

## הסדרי מיסוי

### הסדרי המיסוי של משכ"ל עם מס הכנסה

משכ"ל סווגה כמוסד ללא כוונת רווח לעניין מס ערך מוסף וכחברה עסקית לעניין תשלום מס הכנסה. תיק המס של משכ"ל מנוהל במשרדי פקיד שומה תל אביב 1. בנובמבר 1996 נחתם הסכם שומות בין מס הכנסה למשכ"ל בנוגע לשנים 1991-1994.

1. בתרשומת מדצמבר 1996 שהכינו נציגי פקיד שומה 1 בנוגע להסכם השומות האמור צוין כי משכ"ל משמשת גוף מרכז ומתאם מטעמן של הרשויות המקומיות, שנועד לסייע להן לרכוש מוצרים ושירותים. כמו כן צוין כי סכום החזרי העמלות, המועבר לידי בעלי המניות של משכ"ל (המרכז והארגון), נקבע למפרע בסוף כל שנת מס, ללא קשר לניהול וכי לחברה יש נוהל ולפיו היא מקצה חלק מעודפיה לבעליה כהון מניות נפרע. לנוכח האמור צוין בתרשומת כי הוצאות אלה "אינן הוצאות בייצור הכנסה עפ"י סעיף 17 לפקודה אלא פעולה מאזנית שמטרתה הקצאת מניות, מה גם שהוצאות אלה אינן משולמות אלא נשארות בחברה כהון". עוד צוין בתרשומת כי בא הכוח של משכ"ל אמנם טען שהחברה היא גוף "אשר הוקם ללא מטרת עשיית רווח", אך "הובהר למייצג כי כל עוד הנישומה רשומה ברשויות המס כגוף הפועל למטרות רווח (כחברה) היא תמוסה בהתאם".

למרות האמור לעיל, החליטו נציגי פקיד שומה 1, בהסכמת בא הכוח של הנישומה, כמפורט בתרשומת, לחתום על הסכם שנקבע בו כי משכ"ל משלמת בכל שנה החזרי עמלות למרכז ולארגון וכי קיימת מחלוקת בין פקיד השומה ומשכ"ל בנוגע לאופן התרת ההוצאה האמורה. בהסכם נקבע כי "החל משנת המס 1995 יותר לחברה [משכ"ל] ניכוי של הוצאה בשיעור של 48% מתוך סך ההוצאה בגין החזרי עמלות" וכי "התרת ההוצאה מותנית בכך שיונפקו בכל שנה במקביל לתשלום ההוצאה, הון מניות בשיעור של לפחות 75% מסכום ההוצאה". בשל ההסדר האמור שיעור המס שנקבע למשכ"ל בפועל הוא 18.72% בלבד, אף שבמועד החתימה על הסכם השומה עמד שיעור מס החברות על 36%. בהסכם נקבע כי עקרון התרת ההוצאה כאמור יהיה תקף עד שנת 1997. הועלה כי מאז נחתם ההסכם לא בדק מס הכנסה את הסדרי המיסוי עם משכ"ל.

משרד מבקר המדינה העיר למס הכנסה כי לא ברור מדוע הותנתה התרת ההוצאה בגין החזר עמלות בהנפקת מניות, שמשמעותה השקעת מרב הסכומים שהיו אמורים לשמש החזר עמלות לרשויות המקומיות במשכ"ל ובכך הגדלת ההון העצמי שלה.

2. על פי הסכם זה משכ"ל רושמת מדי שנה בשנה את הסכום הנותר בידה, לאחר ניכוי הוצאותיה, כהחזר עמלות למרכז ולארגון. (א) 25% מהסכום מיועד להחזר עמלות לרשויות מקומיות, למרכז ולארגון, והוא נרשם בדוחות הכספיים של משכ"ל "תקבולים על חשבון שטרי הון" ל-12 חודשים לפחות (בעניין החזרי העמלות ראו לעיל) (ב) 75% מהסכום מושקע בידי בעלי המניות במשכ"ל, והוא נרשם בדו"ח הכספי כ"תקבולים על חשבון הון מניות". מס ההכנסה מחושב כשיעור של 25% מתוך הסכום שנרשם כ"תקבולים על חשבון הון המניות", כלומר בפועל משכ"ל משלמת מס הכנסה בשיעור 18.75% מעודף הכנסותיה על הוצאותיה, והסכום שנרשם

כתקבולים על חשבון מניות הוא 56.25% מהרווח השנתי. החברה המשיכה לנהוג על פי ההסדר המתואר גם לאחר שפג תוקף ההסכם שלה עם שלטונות המס.

נמצא כי בשל ההסדר המתואר גדל ההון העצמי של משכ"ל מדי שנה בשנה, ואתו גדלו גם יתרות המזומנים שבידיה. להלן פרטים מתוך הדוחות הכספיים המבוקרים של משכ"ל באשר להון העצמי ולשטרי ההון שלה (הנתונים באלפי ש"ח):

שנת כספים	1999	2000	2001	2002	2003
הון מניות מונפק ונפרע	582	582	582	582	582
תקבולים על חשבון הון מניות	58,981	80,356	96,106	111,547	126,087
יתרת רווח	3,687	2,984	3,370	2,145	1,600
סך הכול הון עצמי	63,250	83,922	100,058	114,274	128,269

3. בתרשומת מדצמבר 1996 תואר עיסוקה של משכ"ל אז. כאמור, משכ"ל עוסקת בשני תחומי פעילות - הכנה ופרסום של מכרזי מסגרת לרכישת טובין ושירותים עבור הרשויות המקומיות ומתן שירותי ניהול לפרויקטים שהרשויות המקומיות עושות. חוות הדעת של היועץ המשפטי לממשלה דאו ונוהל משרד הפנים שפורסם בעקבותיה ניתקו את הקשר שבין פעילותה של משכ"ל בתחום עריכה ופרסום של מכרזי המסגרת, שאפשר לראות בה פעילות למטרה ציבורית, ובין פעילותה בתחום מכירת שירותי ניהול, שאפשר לראות בה לכאורה פעילות עסקית. כאמור, משנת 1996 ואילך לא בדק מס הכנסה את הסדרי המיסוי של החברה.

לדעת משרד מבקר המדינה ראוי שמש הכנסה יבדוק מחדש את מאפייני הפעילות של משכ"ל ואת מקור הכנסותיה בכואו לקבוע את הכנסתה החייבת במס ואת שיעורי המס המוטלים עליה.

#### ה ס ד ר י מ י ס ו י ע מ פ מ " א

פמ"א סווגה אף היא כמוסד ללא כוונת רווח לעניין מע"מ וחברה עסקית לעניין תשלום מס הכנסה. תיק המס של פמ"א מנוהל במשרדי פקיד שומה תל אביב 3. מעיון בדוחות הכספיים של פמ"א עולה כי פמ"א נוהגת לרשום את הסכום הנותר בידה מהכנסותיה, לאחר ניכוי הוצאותיה, כהחזר עמלות לחברה האם.

ביולי 2004 חתמו פמ"א ונציגי פקיד שומה תל אביב 3 על הסכם בעניין שומת הכנסה, ונקבעו בו שומות לפמ"א לשנים 2000-2002. בהסכם נקבע כי "בגין 75% מהחזר העמלות ששילמה החברה לחברה האם ישולם מס בשיעור של 25%". בתרשומת שנעשתה לקראת החתימה על הסכם השומה צוין כי בפגישות של נציגי פקיד השומה עם סמנכ"ל הכספים של החברה ועם באי כוחה עלתה התמונה הזו:

"החברה, בכואה לתמחר את שירותיה לרשויות המקומיות ולמועצות האזוריות, אינה מסוגלת להעריך במדויק את סך ההוצאות בגין התקורות בהן היא תישא... בתום כל שנה עורכת החברה

החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ

חישוב לעניין עודף התקורות שנגבו על ידה, עודף זה מוחזר לרשויות המקומיות בדרך של תשלום בגין החזר עמלות לחברה האם ומשם תשלום בגין החזר עמלות למרכז השלטון המקומי למרכז המועצות האזוריות ולרשויות המקומיות. יש לציין כי מטרת החברה אינה למקסם רווח עבור בעלי מניותיה אלא לספק שירותים הכי טובים בצורה יעילה וזולה". עוד צוין בתרשומת כי לחברה האם יש הסכם לעניין התרת ההוצאות בגין החזר עמלות שנחתם עם פקיד שומה 1. על סמך האמור לעיל הוחלט לאמץ את עקרונות ההסכם שנחתם בעבר עם החברה האם, בעניין הסכומים שנדרשו כהחזר עמלות מ-1998 ועד 2002.

מהבדיקה עולה כי עיקר הכנסותיה של פמ"א מתקבלות ממכירת שירותי ניהול לרשויות מקומיות לפרויקטים שהתקשרות בעניינם נעשית על פי מכרזי מסגרת שפרסמה החברה. כמו כן, כמו שתואר לעיל, רק 25% מהסכום המוגדר הוצאה בגין החזר עמלות ומועבר לחברה האם, מוחזר בפועל לידי המרכז, הארגון והרשויות המקומיות, ואילו חלק הארי נותר בידי משכ"ל כ"תקבולים על חשבון מניות".

משרד מבקר המדינה העיר לרשויות המס כי מאחר שבפועל מוחזרים לרשויות המקומיות פחות מ-25% מעודפי התקורות - ראוי שמס הכנסה יבדוק גם את הסדרי המיסוי שנעשו עם פמ"א.

מס הכנסה מסר בתשובתו מספטמבר 2005 כי נוכח הערתו של מבקר המדינה ונוכח הזמן הרב שחלף מאז נקבעו לחברות שומות סופיות, יבדקו פקידי השומה הממונים על העניין את ההסדרים האמורים. בדיקה כזו מחייבת עיון מעמיק בתיק בהליך שומה. הבדיקה תבחן את ההסדר ואת הנסיבות שבהן ניתן, וכן תבדוק אם הוא יושם ואם ראוי להמשיך בו.

#### מ ס ע ר ך מ ו ס ף

בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו - 1975 (להלן - חוק מע"מ), הוגדר "מוסד ללא כוונת רווח" (להלן - מלכ"ר) כלהלן:

(1) המדינה, רשות מקומית או איגוד ערים;

(2) חבר-בני-אדם, מאוגד או לא מאוגד, שאין עיסוקו לשם קבלת רווחים ושאינו מוסד כספי.

על-פי חוק מע"מ יש למנהל מע"מ סמכות לשנות את סיווגו של העוסק, בכל פעילויותיו או במקצתן, ומכאן שאם יש למלכ"ר פעילות עסקית מובהקת, ייתכן שייחשב עוסק בחלק מסוים של פעילותו.

משכ"ל סווגה כמלכ"ר לעניין מע"מ ביוני 1981 ועל כן אינה משלמת מע"מ, אלא את המס שבו מחויבים מלכ"רים. באישור הסיווג נכתב כי הוא ניתן על פי הצהרתה ותיאור פעילותה. עוד נכתב כי אם יחולו שינויים במהות הפעילות יש להודיע על כך מיד לשלטונות מע"מ.

בביקורת עלה כי בתקנון משכ"ל לא נקבע שאסור לחלק רווחים לבעלי המניות; כאמור, מדי שנה בשנה משכ"ל נוהגת לשלם סכומים לבעלי מניותיה כהחזר עמלות וכרווח לאחר מס, המיועד להנפקה לבעלי המניות. כמו כן, משכ"ל פועלת, כאמור, בשני תחומים: האחד ציבורי - פרסום

מכרזי מסגרת, והשני עסקי לכאורה - מתן שירותי ניהול. בפועל עיקר הכנסותיה מקורם במכירת שירותי ניהול לרשויות המקומיות.

משרד מבקר המדינה העיר למשכ"ל כי היה עליה לפנות לשלטונות מע"מ ולתת להם מידע עדכני על מאפייני פעילותה ועל מקורות הכנסותיה. לדעת משרד מבקר המדינה על שלטונות מע"מ לבדוק אם מאפייני הפעילות הנוכחית של משכ"ל עולים בקנה אחד עם הקריטריונים שנקבעו בנוהלי מע"מ לסיווג גוף כלשהו כמלכ"ר.

2. על-פי נוהלי מע"מ<sup>13</sup> מלכ"ר שנותן אשראי יחשב כמי שחייב במס בגין היותו מבצע עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי.

ממסמכי משכ"ל עולה כי היא נוהגת לתת לרשויות המקומיות אשראי באמצעות מימון ביניים לביצוע פרויקטים (ראו להלן). בגין האשראי האמור משכ"ל גובה מהרשויות המקומיות ריבית. בשנים 2004-2000 הסתכמו הכנסותיה מריבית זו בכ-3.4 מיליון ש"ח, 5 מיליון ש"ח, 3.3 מיליון ש"ח, 4.1 מיליון ש"ח ו-2.4 מיליון ש"ח, בהתאמה. גם בדוחות הכספיים של משכ"ל לא מפורטות הכנסות המימון והוצאות המימון שלה, והן מוצגות בנטו<sup>14</sup>.

בביקורת עלה כי משכ"ל לא דיווחה לשלטונות מע"מ שהיא נותנת אשראי כאמור ולא שילמה מס בגינו. משכ"ל טענה בתשובתה כי לדעת "יועציה המקצועיים היא אינה חייבת בחיובי מיסים נוספים מעבר לאלה אשר שולמו על ידה". משכ"ל לא המציאה למשרד מבקר המדינה את הנימוקים לביסוס טענתה.

משרד מבקר המדינה העיר לשלטונות מע"מ שעליהם לבחון את העסקאות של משכ"ל ואת טיעוניה, ולהחליט אם משכ"ל חייבת לשלם מע"מ על עסקאות אלה.

### הסדרי מימון לרשויות המקומיות

מהבדיקה עולה כי החברות נוהגות לתת לחלק מהרשויות המקומיות, על פי בקשתן, מימון ביניים באמצעות תשלום לקבלנים עבור עבודות שביצעו. הדבר נעשה במקרים בהם הרשויות המקומיות לא העבירו את הסכומים לתשלום לקבלנים במועד שנקבע. ב-31 בדצמבר בשנים 2003 ו-2004 הסתכם חובן של הרשויות המקומיות לחברות בגין תשלומים שניתנו לקבלנים (לא כולל ריבית בגין החוב) בכ-53.5 מיליון ש"ח ובכ-51.3 מיליון ש"ח, בהתאמה.

נמצא כי לחברות אין נהלים המסדירים את אמות המידה למתן מימון ביניים, את היקפו ואת הבטחות בגינו. עוד נמצא כי על מתן מימון ביניים ועל היקפו החליטו החברות במשא ומתן עם נציגי הרשות המקומית. לכל רשות מקומית נקבעו הסדרים שונים של מימון הביניים ושל תשלום הריבית בגינו. לעתים נכלל במסמך המסדיר את מתן האשראי סיכום המבטיח שהרשות המקומית תעשה פרויקטים עתידיים על פי מכרזי המסגרת של משכ"ל, ומשכ"ל היא שתנהל אותם. להלן שתי דוגמאות לכך:

13 אוגדן נוהלי מע"מ, ערך עו"ד (רו"ח) יוסף ח' שפט, פרק 69.20 מלכ"רים.

14 בעניין זה ראו להלן בתת-פרק דוחות כספיים.

החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ

1. עיריית מודיעין: בסיכום של פגישה שנערכה במרס 2004 בין נציגי העירייה לנציגי משכ"ל נקבע כי משכ"ל תעמיד לרשות עיריית מודיעין מסגרת מימון בסכום כולל של עד 4 מיליון ש"ח לביצוע פרויקטים. עבור מימון העולה על מיליון ש"ח תשולם למשכ"ל ריבית על פי קביעתו של החשב הכללי במשרד האוצר. בפגישה נקבע גם כי עבור שלב א' של פרויקט בנייה של בית ספר לא תגבה משכ"ל עמלה. עוד נקבע כי בפרויקטים שתעשה העירייה באמצעות מכרזי המסגרת שמשכ"ל מפרסמת "הפרויקט יבוצע ישירות דרך החברה למשק וכלכלה".

2. החברה הכלכלית לפיתוח קריית אתא בע"מ: בהסדר תשלומים העוסק בפרויקט פיתוח, שנחתם בין החברה הכלכלית לפיתוח קריית אתא בע"מ ובין משכ"ל במרס 2004 נקבע, בין היתר, כי אם תפגר החברה הכלכלית בהעברת כספים, משכ"ל תשלם את החשבונות המאושרים לפרויקט הנדון עד סכום של 3.5 מיליון ש"ח. נקבע שהריבית בגין התשלומים תהיה ריבית שנתי של ריבית פריים בתוספת 0.9%. בהסדר אף נקבעו הבטוחות שעל החברה הכלכלית לתת למשכ"ל בגין החוב. בהסדר התחייבה החברה הכלכלית לבצע "עבודות ו/או רכישות באמצעות משכ"ל בהיקף שלא יפחת מסך של 15,000,000 ש"ח כולל תקורות מלאות בהתאם לתנאי המכרזים הרלוונטיים".

משכ"ל מסרה בתשובתה כי היא אינה כובלת את הרשויות לביצוע פרויקטים עתידיים וכי במקרים האמורים "הרשויות היו אלו שפנו למשכ"ל והודיעו כי ברצונן לבצע מספר פרויקטים באמצעות מכרזי משכ"ל".

משרד מבקר המדינה העיר למשכ"ל כי הסדרי תשלומים שונים לכל רשות מקומית וקביעת שיעורי ריבית שונים על סכום החוב אינם עולים בקנה אחד עם חובתה של משכ"ל לנהוג בשוויון. לדעת משרד מבקר המדינה על החברות לקבוע אמות מידה אחידות בעניין תנאי האשראי הניתן לרשות מקומית - היקף האשראי, הבטוחות, שיעור הריבית, זמן החזר והסדר תשלומים - ולפרסם את אמות המידה ואת שיעורי הריבית מפעם לפעם, כדי שיובאו לידיעת כלל הרשויות המקומיות.

לדעת משרד מבקר המדינה אין לקשור בין מתן מימון ביניים או הסדר תשלומים ובין ביצוע פרויקטים עתידיים. כל זיקה שתיעשה בעניין זה עלולה לכבול את הרשויות המקומיות לביצוע עבודות עתידיות באמצעות משכ"ל, בלי שיוכלו לשקול את דרך הפעולה המתאימה להן בכל פרויקט ופרויקט.

עוד העיר משרד מבקר המדינה לרשויות המקומיות כי עליהן להימנע מהסדרי מימון הכובלים אותן לעסקות עתידיות. יוטעם כי על פי החוק הרשויות המקומיות חייבות לפרסם מכרזים לביצוע עבודות כאמור, וההחלטה אם לפרסם מכרז בעצמן או להיעזר לשם כך במכרזי המסגרת שמשכ"ל עושה צריכה להתבסס על כלל שיקולי הכדאיות של הרשות ולא רק על שיקולי מימון של עבודות אחרות.

## דוחות כספיים

על פי חוק החברות, חברה פרטית חייבת לערוך בכל שנה דוחות כספיים הכוללים מאזן ודוח רווח והפסד וכן דוחות נוספים כנדרש על פי כללי חשבונאות מקובלים. הדוחות יערכו לפי כללי חשבונאות מקובלים, והדירקטוריון יאשר אותם ויחתום עליהם.

כללי חשבונאות מקובלים קובעים, בין היתר, כי יש להציג בדוחות הכספיים את כל המידע המהותי הנוגע לעניין, כדי שיהיה אפשר לקבל על פיו החלטות כלכליות נאותות (להלן - עקרון המהותיות). המידע הזה צריך להיות ניטרלי, שלם ומהימן.

**דוחות כספיים מבוקרים בידי רואה חשבון וערוכים על פי כללי חשבונאות מקובלים הם אמצעי חשוב ליכולת לקיים פיקוח, בקרה ושקיפות בחברה. השקיפות היא כלי חשוב המשרת את האורגנים בחברה ואת בעלי המניות שלה, וחשיבותה גדולה בייחוד כשהיא נוגעת לגוף ציבורי האמון על כספי ציבור.**

כאמור החברות עוסקות בעריכה ובפרסום של מכרזי מסגרת וכן במתן שירותי ניהול לפרויקטים ברשויות המקומיות הבוחרות להתקשר עם קבלנים על פי המכרזים. בגין שירותי הניהול החברות גוברות מהרשויות המקומיות עמלות בשיעורים קבועים מעלות הפרויקטים. למתן שירותי הניהול החברות מעסיקות מפקחים ויועצים חיצוניים (להלן - קבלני משנה), שעמם הן חותמות על חוזה. את שכר קבלני המשנה משלמות החברות, והוא מחושב על פי עלות הפרויקט או על פי העמלה שהרשויות המקומיות משלמות לחברות.

הכנסות מעמלות ומפרויקטים: על פי כללי החשבונאות המקובלים יש לנקוט בעקרון ההקבלה של ההוצאות להכנסות, כלומר יש לרשום את הכנסות התקופה ואת ההוצאות שנגרמו בשל כך, על מנת שיינתן ביטוי נאות לתוצאות הפעילות בתקופת הדוח הכספי. על פי עקרון המהותיות והשלמות, יש להציג בדוחות הכספיים מידע מלא ונוגע לעניין באשר לפעילות החברה. נמצא כי משכ"ל נוהגת לרשום בדוחות הרווח וההפסד שלה את ההכנסות מעמלות ומפרויקטים בנטו - לאחר שנוכה מהן שכר קבלני המשנה. משכ"ל אף אינה נוהגת לתת בביאורים לדוחות הכספיים מידע מלא בדבר ההכנסה מעמלות שהרשויות המקומיות חויבו בהן, ומידע באשר לעלות קבלני המשנה. בשנים 2000-2003 רשמה משכ"ל הכנסות נטו של 51.8 מיליון ש"ח, 53.1 מיליון ש"ח, 51.9 מיליון ש"ח ו-40.8 מיליון ש"ח, בהתאמה.

ציון כי להצגת מידע מלא על הכנסות מעמלות ברוטו ועל עלות קבלני המשנה יש חשיבות ציבורית רבה, שכן נתונים אלה מצביעים על מרווחי הרווח של משכ"ל. מידע זה חשוב בייחוד מאחר שרוב התקשרויותיהן של הרשויות המקומיות על פי מכרזי המסגרת כרוכות בפועל בתשלום עמלה עבור שירותי ניהול.

הכנסות מימון: הוצאות מימון הן הוצאות שנגרמות בתהליך גיוס המשאבים הכספיים למימון פעילותה של החברה וכוללות, בין היתר, ריבית והפרשי הצמדה על הלוואות ועמלות ששולמו לבנקים. הכנסות מימון הן הכנסות הנובעות מהשקעת נכסים נזילים, והן כוללות, בין היתר, ריבית והפרשי הצמדה בגין פיקדונות שהופקדו במוסדות כספיים, רווח מממוש של ניירות ערך וריבית והפרשי הצמדה בגין מתן אשראי ויתרת חובה של לקוחות. על פי כללי חשבונאות מקובלים יש לתת מידע באשר למרכיבים של סעיפי ההוצאות וההכנסות המוצגות בנטו, כאשר הן מהותיות ונוגעות לעניין. גם על פי הוראות תקנות ניירות ערך (עריכת דוחות כספיים שנתיים), התשנ"ג - 1993 (שאינן חלות על חברה פרטית), הוצאות או הכנסות המימון יפורטו בדוח הכספי לפי מרכיביהן.

משכ"ל נוהגת לתת אשראי לרשויות המקומיות ועבורו היא גובה מהרשויות ריבית (בעניין זה ראו לעיל). מעיון בדוחות הכספיים של משכ"ל עולה כי היא נוהגת לרשום את הכנסות המימון שלה בנטו, לאחר ניכוי הוצאות המימון. בשנים 2000-2003 רשמה משכ"ל הכנסות מימון נטו בסך 10.5 מיליון ש"ח, 6.5 מיליון ש"ח, 3.4 מיליון ש"ח ו-12.4 מיליון ש"ח, בהתאמה. משכ"ל לא פירטה בביאורים לדוחות הכספיים את מרכיבי הכנסות המימון והוצאות המימון שלה.



החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ

ממסמכי משכ"ל עולה כי הכנסות המימון שלה כוללות הכנסות מריבית של ניהול תיקי השקעות ופיקדונות, הכנסות מימון בגין הלוואה לחברה הבת, הכנסות מימון בגין הפרשי עיתוי בתשלום לספקים והכנסות מימון מריבית שנגבתה מרשויות מקומיות.

מהבדיקה עולה כי הכנסות המימון של משכ"ל מריבית שגבתה מרשויות מקומיות בשנים 2000-2004<sup>15</sup> הסתכמו ב-3.4 מיליון ש"ח, 5 מיליון ש"ח, 3.3 מיליון ש"ח, 4.1 מיליון ש"ח ו-2.4 מיליון ש"ח, בהתאמה. שיעור הכנסות אלה מסך הכנסות המימון של משכ"ל נע בין 25% ל-50%. על פי עקרון המהותיות שבכללי החשבונאות המקובלים היה על משכ"ל להציג את פירוט המרכיבים של סעיף המימון לכל הפחות בביאורים לדוחות הכספיים.

משרד מבקר המדינה העיר למשכ"ל כי מאחר שהציגה את ההכנסות כמתואר נמנע מקוראי הדוחות הכספיים של משכ"ל, ובהם חברי הדירקטוריון, בעלי המניות ושלטונות המס, מידע מלא באשר להכנסותיה ובאשר להוצאות הכרוכות בהפקתן.

רכוש שוטף והתחייבויות שוטפות: עד אמצע שנת 2002 נהגו הרשויות המקומיות להתקשר עם קבלנים וספקים שזכו במכרזי המסגרת באמצעות החברות. למן המועד האמור הן מתקשרות אתם במישרין, והחברות משמשות צינור להעברת תשלומי הרשויות לקבלנים.

הביקורת העלתה כי השינוי האמור בהתקשרויות לא התבטא בדוחות הכספיים של משכ"ל לשנת 2003, והיא המשיכה להציג במאזן את ההתחייבויות השוטפות של הרשויות המקומיות לקבלנים ולספקים, הן בסעיף "חייבים", כאילו מדובר בהתחייבות של הרשויות המקומיות כלפי משכ"ל, והן בסעיף "התחייבויות שוטפות", כאילו מדובר בהתחייבויות של משכ"ל לקבלנים ולספקים.

משרד מבקר המדינה העיר למשכ"ל כי במאזן שלה עליה להציג רק את החובות שלה לגורמים חיצוניים ואת חובותיהם של הגורמים החיצוניים לה. אין לכלול במאזני משכ"ל את חובות הרשויות המקומיות לקבלנים ולספקים ואת התשלומים שהן העבירו להם באמצעות משכ"ל. הצגת הנתונים כמו שנעשתה במאזן של משכ"ל בשנת 2003 אינה משקפת נכונה את נכסיה ואת התחייבויותיה בסוף אותה שנה.

משכ"ל מסרה בתשובתה כי תעשה את ההתאמות הדרושות.

## הדירקטוריונים של החברות

נכון למאי 2005 היו בדירקטוריון משכ"ל 25 דירקטורים: יו"ר הדירקטוריון, שכשמונה לראשונה ליושב ראש פעיל בשכר, בנובמבר 2002, שימש ראש המועצה המקומית גבעת זאב, ו-24 דירקטורים, הממלאים תפקידים בשלטון המקומי כדלהלן: 19 ראשי רשויות מקומיות; 3 גזברים של רשויות מקומיות; ממלא מקום של מנכ"ל המרכז ומנכ"ל הארגון.

15 הנתונים הכספיים לשנת 2004 אינם מבוקרים.

ב-17.11.02 החליט דירקטוריון משכ"ל למנות את יו"ר הדירקטוריון ליו"ר פעיל בשכר לשבע שנים, ומאז אין הוא משמש ראש רשות מקומית או חבר מועצה של רשות מקומית.

דירקטוריון פמ"א מורכב מיו"ר דירקטוריון ומ-11 דירקטורים המשמשים כולם ראשי רשויות מקומיות.

### ועדות הדירקטוריון

בסעיף 110 לחוק החברות, התשנ"ט-1999 (להלן - חוק החברות), נקבע כי הדירקטוריון רשאי להקים ועדות ולמנות להן חברים מקרב חברי הדירקטוריון. כמו כן נקבע כי בהצבעה יינתן קול אחד לכל דירקטור, אלא אם כן נקבע אחרת בתקנון.

בתקנון משכ"ל נקבע כי הדירקטוריון יכול למסור את סמכויותיו בעניין מסוים לוועדות המורכבות מדירקטורים. בישיבת הדירקטוריון ממרס 2000 הוחלט להסמיך את ועדת ההנהלה ואת ועדת הכספים להשתמש בכל הסמכויות המסורות לדירקטוריון, חוץ מהסמכויות שהדירקטוריון יודיע, מפעם לפעם, שהוא שומר לעצמו. בתקנון לא נקבעו כללים אחרים בנוגע לזכות ההצבעה בוועדות.

ממסמכי משכ"ל עולה כי היא נוהגת להזמין לישיבות הדירקטוריון שישה מוזמנים שאינם חברי הדירקטוריון, ואלה משתתפים בישיבות דרך קבע. מדובר בחמישה ראשי רשויות מקומיות<sup>16</sup> ובראש רשות מקומית שאינו מכהן עוד בתפקידו<sup>17</sup>. נמצא כי חמישה מהמוזמנים האמורים משמשים חברים בוועדות הדירקטוריון של משכ"ל אף על פי שאינם דירקטורים. מוזמנים אלה משתתפים בדיוני הוועדות ובהצבעות.

משכ"ל הודיעה בתשובתה כי מדובר במוזמנים שמשתתפים בישיבות הדירקטוריון כמשקיפים שלא מן המניין, וכי בשל תקלה טכנית צוינו במקשה אחת עם חברי הוועדות הקבועים.

ועדת ביקורת: על פי חוק החברות, חברה פרטית רשאית למנות ועדת ביקורת, אולם אינה מחויבת בכך. כאמור, משכ"ל מינתה ועדת ביקורת.

בתקנון משכ"ל נקבע כי כדי לפתוח ישיבה כחוק (מניין חוקי) דרושה נוכחות של רוב החברים, אולם אפשר לדחות את פתיחת הישיבה במחצית השעה, ואז אפשר להסתפק בשליש ממספר החברים. עוד נקבע כי משנתחה הישיבה כדין יהא המשכה כדין, כל עוד משתתפים בה שליש מהחברים.

מפרוטוקולים של ישיבות ועדת הביקורת מאוגוסט 2004 ומדצמבר 2004 עולה כי שלא כדרוש בהוראות החוק ובתקנון החברה, הן התקיימו בנוכחות שני חברים בלבד (מתוך שבעה), מהם אחד שאינו דירקטור במשכ"ל. משכ"ל ציינה בתשובתה כי במאי 2005 התכנסה ועדת הביקורת במניין חוקי ונערך דיון חוזר בכל הנושאים שנדונו בישיבות האמורות.

משרד מבקר המדינה העיר למשכ"ל שעליה להקפיד על קיום הוראות התקנון בכל הנוגע לישיבות הדירקטוריון וועדותיו.

16 מועצה מקומית עילוט, מועצה מקומית אורנית, עיריית טבריה, עיריית אילת, מועצה מקומית בסמת טבעון ומועצה מקומית חצור הגלילית.

17 מר יוסי אלול, לשעבר ראש המועצה המקומית חצור הגלילית.

החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ

### מחויבות הדירקטורים במשכ"ל

הוראות פקודת העיריות קבעו, כי חובת הנאמנות של נציגי עירייה בגוף המנהל של תאגיד עירוני תהיה נתונה לעירייה ולה בלבד<sup>18</sup>. החוק ביטל אפוא, במפורש את האפשרות להיווצרו של ניגוד עניינים. אולם החברות אינו תאגיד עירוני כהגדרתו.

הוראות סעיף 254 לחוק החברות קובעות כי חובת הנאמנות של דירקטור נתונה לחברה, ועליו לפעול בתום לב לטובת החברה ולהימנע מכל פעולה שיש בה ניגוד עניינים בין מילוי תפקידו בחברה ובין מילוי תפקיד אחר שלו.

כאמור, משכ"ל הוקמה כחברה פרטית בידי גופים המאגדים את הרשויות המקומיות לשם מתן שירותים לרשויות האלה. על פי המשפט הפרטי ודיני החברות, הענקת אישיות משפטית נפרדת לתאגיד משמעותה, בין היתר, כי לתאגיד יש אינטרסים משלו והם עדיפים על האינטרסים של בעלי המניות. משמינו בעלי המניות דירקטור, חובת האמון שלו נתונה לחברה בלבד.

בעלי מניותיה של משכ"ל הם נציגים של השלטון המקומי; הדירקטורים שמינו בעלי המניות הם ראשי רשויות מקומיות, ולקוחותיה היחידים של משכ"ל הם רשויות מקומיות ותאגידים עירוניים. מכאן שנציגי הרשויות המקומיות אוהזים בתפקיד כפול - הן דירקטורים בחברה, החבים לה חובת נאמנות, והן נציגי הלקוחות - הרשויות המקומיות - החבים נאמנות לרשויות המקומיות מאחר שהם נבחרו ציבור. כמצב זה גלומה בעיה מובנית העלולה להשפיע על תפקודם של הדירקטורים. להלן דוגמא:

משכ"ל נוהגת לתת אשראי לרשויות מקומיות שלהן מחסור במזומנים. מתן האשראי מתבטא בתשלום שמשכ"ל משלמת לקבלנים ולנותני השירותים במקום הרשויות המקומיות. משכ"ל נוהגת לחייב את הרשויות המקומיות בריבית. למשכ"ל נוהל פנימי המפרט כיצד יש לגבות כספים אם נוצר פיגור בתשלומים, וכמו כן מפרט את חובות הרשויות המקומיות כלפיה ואת האפשרות לעשות פעולות משפטיות.

כמה רשויות מקומיות שראשיהן או גזבריהן חברים בדירקטוריון משכ"ל חבות סכומים ניכרים למשכ"ל. חלק מהדירקטורים האמורים חברים בוועדת הכספים, האמורה לקבוע את מדיניותה הכלכלית של משכ"ל, ובוועדת הביקורת, האמורה לבחון ולאשר עסקאות עם בעלי עניין ולעמוד על ליקויים בניהול העסקי של החברה.

במקרים כאלה עולה שאלת חובת הנאמנות של ראש הרשות המקומית המשמש דירקטור במשכ"ל. שאלה זו מתחדדת כשהרשות המקומית מעוניינת להגיע להסדר של פריסת תשלומים עם משכ"ל ותלויה לשם כך בהנהלתה. כמצב זה עלול ראש הרשות להיות תלוי בהנהלת החברה ולהתקשות למלא את תפקידו כדירקטור, הכרוך, בין היתר, בפיקוח על הנהלת החברה.

בתשובתה ציינה משכ"ל כי "רק מיעוטם הזניח של הנושאים עשוי להעמיד את הדירקטורים במצב של ניגוד עניינים של ממש, אם בכלל" וכי חברי הדירקטוריון ערים לרגישות של תפקידם. עוד ציינה משכ"ל כי לרשויות שראשיהן חברים בדירקטוריון לא ניתנה הטבה מיוחדת וכי גם נגדן מתנהלים תהליכי גבייה שונים.

18 סעיף 249א(2) קובע כי "חובת האמון שהם [נציגי העירייה בגוף המנהל של התאגיד העירוני] חבים לעירייה לעולם תהיה עדיפה על חובתם כלפי התאגיד".

לדעת משרד מבקר המדינה ראוי כי משכ"ל, משרד הפנים ומשרד המשפטים יבחנו את מכלול הזיקות האפשריות שיש לדירקטורים במשכ"ל בתפקידם הציבורי בשלטון המקומי, כדי להחליט אם יש צורך בהנחיות מפורטות, מלבד הוראות חוק החברות, שיוכלו לתת מענה למצב הייחודי האמור. לשם כך משרד הפנים ומשרד המשפטים יכולים להסתייע בוועדה למניעת ניגוד עניינים של נבחרי ציבור ברשויות המקומיות הפועלת במשרד המשפטים.

## פיקוח ובקרה

מאפייניה המיוחדים של משכ"ל מעלים אף את שאלת הבקרה והפיקוח על פעילותה. בתאגידים עירוניים ובחברות ממשלתיות יש מנגנוני פיקוח מובנים מכוח החוק, לרבות מנגנוני דיווח לגופים שזהו תפקידם<sup>19</sup>. בחברה פרטית יש כמה מנגנוני פיקוח ובקרה שעיקרם הפרדת אינטרסים של בעלי המניות, הדירקטוריון והנהלה. זאת ועוד, בחברה פרטית הפועלת בסביבה כלכלית משמשים גם הצרכנים, הספקים והמתחרים מנגנוני בקרה בפועל<sup>20</sup>.

לדעת משרד מבקר המדינה הזהות בין בעלי המניות של משכ"ל, הדירקטורים והלקוחות עלולה לפגוע ביכולת לקיים מנגנוני בקרה יעילים, הנחוצים בייחוד בשל אופייה הציבורי והיותה נהנית מהאישור הסטטוטורי, שהוא הבסיס לפעילותה בתחום המכרזים המשותפים.

## הסכמי ניהול בין משכ"ל לחברות הבנות

למשכ"ל שלוש חברות בנות. משכ"ל נוהגת לחייב את החברות הבנות בדמי ניהול מדי שנה בשנה. נמצא כי בין משכ"ל ובין החברות הבנות לא היו הסכמים המסדירים את שירותי הניהול שמשכ"ל נותנת לחברות ואת התמורה המגיעה לה בגינם. רק בפברואר 2005, בעקבות הביקורת, חתמה משכ"ל על הסכמים עם החברות הבנות, וסוכם בהם כי משכ"ל תקבל סכום בשיעור 15% ממחזור ההכנסות של כל אחת מהחברות הבנות תמורת שירותי ניהול שהיא תיתן להן.

19 צו העיריות (הקמת תאגידים), התש"ם-1980 - סעיף 5; חוק החברות הממשלתיות, התשל"ה-1975 - סעיפים 33-34.

20 ע"ב 300851/98 מפעל הפיס נ' גדעון גדות ואח', מדברי השופטת ר' וירט-ליבנה.

## הסדרה ופיקוח של משרד הפנים

הבסיס העיקרי לפעילותן של החברות הוא האישור שמשרד הפנים נותן לרשויות המקומיות על פי סעיף 9 לחוק המכרזים המשותפים, להתקשר בלי לעשות מכרז עם מי שזכה במכרזי המסגרת שעשו החברות. בפועל, פנייה של הרשויות המקומיות לחברות כדי לקבל את שירותיהן נעשית, בראש ובראשונה, לאור האישור האמור שמשרד הפנים נותן לחברות. על פי רוב, השימוש של הרשויות המקומיות במכרז מסגרת של החברות גורר גם רכישה של שירותי ניהול, ועבור שירותים אלה הרשויות המקומיות משלמות עמלות. הזיקה בין השירותים שהחברות מציעות ובין הרשויות המקומיות היא מוחלטת - השירותים של החברות נמכרים רובם ככולם לרשויות המקומיות ולתאגידים העירוניים שבבעלותן, וכאשר הרשויות המקומיות מבקשות לבצע עבודות בלי לעשות מכרז הן מתקשרות, בדרך כלל, עם קבלנים או נתני שירותים שזכו במכרזי המסגרת שפירסמו החברות, המותאמים לצורכיהן. בחינה כוללת של הזיקה בין הרשויות המקומיות ובין החברות בעניין השימוש במכרזי המסגרת ורכישת שירותי הניהול מלמדת שהחברות נותנות לרשויות המקומיות את השירותים האלה באופן כמעט בלעדי.

סעיף 9 לחוק המכרזים המשותפים מקנה לשר הפנים את הסמכות לתת אישור להשתמש במכרז המסגרת, אולם אינו מגדיר אמות מידה לשיקול דעתו של השר במתן האישור הזה, ואינו קובע את אמצעי הפיקוח והבקרה על פעילותו של הגוף שעושה את המכרזים.

בחוות הדעת קבע המשנה ליועץ המשפטי לממשלה כי מן הראוי שבסעיף 9 ייקבעו דרישות קונקרטיות, שיהיו תנאי לאישור של שר הפנים, כדי שהסעיף האמור לא ישמש פתח לעקיפת חובת קיום המכרז המוטלת על רשות מקומית, וחובת ניהול לפי עקרונות דיני מכרזים ציבוריים. עוד נקבע כי מן הראוי שהדברים יעוגנו בחקיקת משנה או בנוהל פנימי, שיגדיר, בין היתר, מהו ארגון או מוסד ציבורי.

כמו כן נקבע בחוות הדעת כי מן הראוי שפעילותה של משכ"ל תוסדר במפורש בחקיקה, ורצוי שתוסדר בחקיקה ראשית או "לפחות הסדר בתקנות מכוח החקיקה הראשית הקיימת, תקנות כאמור יכול שר הפנים להתקין מכוח סמכויותיו לפי פקודת העיריות וחוק מכרזים משותפים". כן נקבע בחוות הדעת כי עד שיוסדר בחקיקה, מותנה המשך מתן האישורים על פי סעיף 9 לרשויות המקומיות בנוהל פנימי שיכלול תנאים שפורטו בחוות הדעת.

נמצא כי משרד הפנים עיגן את התנאים שפורטו בחוות הדעת בנוהל שפורסם במאי 2003, וכי הוא נוהג לתת לרשויות המקומיות אישור להתקשר על פי מכרזי המסגרת, על פי הנוהל שנקבע, לאחר שבחן את תוכן המכרזים ואת אופן עריכתם, וכן בחן כיצד נבחרו הזוכים. משרד הפנים לא פעל להסדיר את פעילותה של משכ"ל בחקיקה, כנקבע בחוות הדעת.

משרד מבקר המדינה העיר למשרד הפנים כי מכלול הממצאים שעלו בדוח זה מעידים שההסדרים הנורמטיביים הקיימים ופעולות הפיקוח של המשרד בתחומים שהחברות פועלות בהם, אינם יכולים לשמש בסיס המאפשר למשרד למלא את הנדרש ממנו בתחום זה. לדעת משרד מבקר המדינה היקף הפעילות של החברות עם הרשויות המקומיות וההשפעה הכספית הגדולה שיש לפעילותן על הרשויות המקומיות מחייבים את משרד הפנים ליזום הסדרה של הנושא בחוק.

כמו כן, עליו לבחון את מידת מעורבותו בנוגע לפעילות של החברות ובנוגע לקשרים בין הרשויות המקומיות לחברות, בין היתר בנושאים שנדונו בדוח זה כמפורט להלן: הזיקה בין שירותי הניהול שהחברות מוכרות לרשויות המקומיות ובין פעילותן בתחום העריכה והפרסום של מכרזי המסגרת; שיעור העמלות שהחברות גובות מהרשויות המקומיות; יש להקפיד שהחברות יעבדו עם הרשויות המקומיות תוך מסירת מידע מלא ועדכני בדבר השירותים השונים, עלותם וההסדרים הכספיים הקשורים במכירתם; עדכונים בדבר החלטות ניהוליות וכלכליות שקיבלו החברות, ויכולות להשפיע על הרשויות המקומיות. כמו כן ראוי כי משרד הפנים ידרוש מהחברות מידע וחומר על הדוחות הכספיים שלהן, על הפרוטוקולים של ההנהלות, על הסדרי המיסוי שנקבעו להן ועל אופן הקצאת הרווחים שלהן, כחלק מהתנאים למתן האישור.



החברה למשק וכלכלה של השלטון המקומי בע"מ והחברה הבת שלה, החברה לפיתוח משאבי אנוש בשלטון המקומי (1995) בע"מ, ממלאות תפקיד חשוב המסייע להסדיר ולייעל את רכישת העבודות, השירותים והמוצרים שמבצעות הרשויות המקומיות בישראל. מכרזי המסגרת שהחברות עושות עבור הרשויות המקומיות מסייעים להן להוציא פרויקטים מוניציפליים מן הכוח אל הפועל.

בביקורת זו, שבחנה מכלול של היבטים הקשורים בפעילות החברות, עלו ממצאים יסודיים הקשורים בפעילותן ובקשר שהן מקיימות עם הרשויות המקומיות. הממצאים שעלו בביקורת מחייבים את משרד הפנים, הרשויות המקומיות והחברות לעשות כמה וכמה פעולות מתקנות. ואלה הן הפעולות:

1. לדעת משרד מבקר המדינה יש להבטיח שתהיה הפרדה מלאה בין שני השירותים שהחברות מציעות לרשויות המקומיות, כלומר עריכת המכרזים ושירותי הניהול של הפרויקטים, כדי שהרשויות יוכלו להשתמש במכרזי המסגרת ללא קשר להתקשרותן עם החברות בנוגע לשירותי הניהול. כמו כן, על משרד הפנים לוודא שייקבעו עמלות נפרדות לשירותים האלה, ושהן יוצגו במסמכי המכרז, כדי שהרשויות המקומיות יוכלו להשוות בין המחירים של שירותי הניהול שהחברות שונות בשוק מציעות.
2. את אלפי ההתקשרויות שרשויות מקומיות עושות מדי שנה בשנה עם החברות יש לעשות באמצעות חוזים שיסדירו את מלוא החובות והזכויות של הצדדים.
3. נושא העמלות שהחברות גובות מהרשויות המקומיות טעון בדיקה יסודית. על משרד הפנים לבחון את תוצאות הבדיקה המקצועית שיזם בעניין זה, וכן לשקול את הצורך לבדוק את שיעור העמלות שהחברות גובות לעומת העמלות שגובים גורמים אחרים בשוק, המשקפים עלויות ממוזערות של שירותי הניהול. על סמך בדיקות אלה עליו לגבש עמדה באשר לשיעור העמלות ולעדכן את הרשויות המקומיות במסקנותיו בנושא זה.

4. על החברות להעביר מידע מרוכז דרך קבע לכלל הרשויות המקומיות, להבהיר בו מה הם תעריפי העמלות שהן דורשות עבור שירותיהן ולהקפיד לעדכן את התעריפים כל אימת שמתקבלת החלטה על שינויים. על משרד הפנים לפעול לכך שמידע מלא ומפורט יועבר לרשויות המקומיות דרך קבע.
5. על הרשויות המקומיות להקפיד לעשות את ההתקשרויות על פי מכרזי המסגרת בהתאם להוראות של חוות הדעת של המשנה ליועץ המשפטי לממשלה ושל נוהל מנכ"ל משרד הפנים.
6. ראוי שכל הטיפול של משכ"ל בהחזר העמלות לרשויות המקומיות יעוגן בנוהל פנימי שהוראותיו יסדירו את אופן החישוב של סכום החזר ואת אופן חלוקתו בין הרשויות המקומיות, את מועדי התשלום, את צורת התשלום ואת ההסדרים הנוספים שנקבעו בנושא. כמו כן, על משכ"ל ליישם בהקדם האפשרי את החלטת הדירקטוריון בנושא העלאת שיעור החזר הרשויות המקומיות. הדבר יסייע לרשויות לצמצם את הוצאותיהן ולחסוך עלויות. תוצאה זו תעלה בקנה אחד עם מטרות משכ"ל כמו שנוסחו בתזכירה. עוד צריכה משכ"ל לקבוע לוח זמנים לטיפול בהחזרים האלה ולהימנע ככל האפשר מעיכובים בטיפול בנושא.
7. על החברות לקבוע אמות מידה אחידות בעניין תנאי האשראי הניתן לרשות מקומית ולפרסם את אמות המידה ואת שיעורי הריבית מפעם לפעם, כדי שיובאו לידיעת כלל הרשויות המקומיות. לדעת משרד מבקר המדינה אין לקשור בין מתן מימון ביניים או הסדר תשלומים ובין ביצוע פרויקטים עתידיים. כל זיקה שתיעשה בעניין זה עלולה לכבול את הרשויות המקומיות לביצוע עבודות עתידיות באמצעות החברות, בלי שיוכלו לשקול את דרך הפעולה המתאימה להן בכל פרויקט ופרויקט.
8. על החברות להבטיח שלא יתקיים קשר בין מתן מימון הביניים ותשלום החזרי העמלות לבין התקשרויות עתידיות של רשויות מקומיות עם החברות. קיומן של זיקות גם בתחומים אלה עלולות לכבול כאמור את הרשויות.
9. ראוי שמס הכנסה יבחן מחדש את מאפייני הפעילות של החברות ואת מקור הכנסותיהן בכבוא לקבוע את הכנסתן החייבת במס ואת שיעורי המס המוטלים עליהן. כמו כן, על שלטונות מע"מ לבדוק אם מאפייני הפעילות הנוכחיים של החברות עולים בקנה אחד עם הקריטריונים שנקבעו בנוהלי מע"מ לסיווג גוף כלשהו כמלכ"ר.
10. על משכ"ל לפעול לשינוי הדרך שבה היא מציגה את הכנסותיה בדוחותיה הכספיים, זאת על מנת להבטיח כי המידע שיוצג לחברי הדירקטוריון, בעלי המניות ושלטונות המס באשר להכנסותיה ובאשר להוצאות הכרוכות בהפקתן, יהיה מידע מלא.
11. מכלול הממצאים שעלו בדוח זה מעידים כי אין ההסדרים הנורמטיביים הקיימים ופעולות הפיקוח של משרד הפנים בתחומים שהחברות פועלות בהם, יכולים לשמש בסיס ראוי שיאפשר למשרד להסדיר ולפקח על תחום זה. לדעת משרד מבקר המדינה היקף העבודה של החברות עם הרשויות המקומיות וההשפעה הכספית הגדולה שיש לפעילותן על הרשויות המקומיות, מחייבים את משרד הפנים לפעול להסדרה של הנושא בחקיקה.

12. על משרד הפנים לבחון את מידת מעורבותו בנוגע לפעילות של החברות ובנוגע לקשרים בין הרשויות המקומיות לחברות בנושאים שנדונו בדוח זה כמפורט להלן: הזיקה הקיימת בין שירותי הניהול שהחברות מוכרות לרשויות המקומיות ובין פעילותן בתחום העריכה והפרסום של מכרזי המסגרת; שיעור העמלות שגובות החברות מהרשויות המקומיות; יש להקפיד על כך שהחברות יעבדו עם הרשויות המקומיות תוך מסירת מידע מלא ועדכני בדבר השירותים השונים, עלותם וההסדרים הכספיים השונים הקשורים במכירתם; קבלת עדכונים בדבר החלטות ניהוליות וכלכליות שקיבלו החברות, ויכולות להשפיע על הרשויות המקומיות. כמו כן ראוי כי משרד הפנים יקבל מהחברות מידע וחומר על הדוחות הכספיים שלהן, על פרוטוקולים של ההנהלות, על הסדרי המיסוי שנקבעו להן ועל אופן הקצאת הרווחים שלהן.